

193
2ej
I



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

CAMPUS ARAGON

ANÁLISIS JURÍDICO DE LAS INCONGRUENCIAS DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DEL VEHÍCULO

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A:

LUIS JAVIER MACIAS ARÉVALO

ASESORES:

LIC. JORGE LUIS ABARCA MORENO

LIC. JOSE EDUARDO CABRERA MARTINEZ

LIC. ENRIQUE GARCIA CALLEJA



ENEP ARAGON

2799

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

MÉXICO 1999



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

INDICE

Introducción	6
Capítulo Primero	
1. Generalidades	12
1.1. Contribuciones	12
1.1.1. Concepto	13
1.1.2. Elementos	16
1.1.2.1. Sujetos	17
1.1.2.2. Objeto	20
1.1.2.3. Hecho Generador	21
1.1.3. Principios Generales	22
1.1.3.1. Justicia	23
1.1.3.2. Certidumbre	25
1.1.3.3. Comodidad	27
1.1.3.4. Economía	28
1.1.3.5. Proporcionalidad y Equidad	30
1.1.3.6. Carácter Público	36
1.1.3.7. Generalidad	37
1.1.3.8. Proporciona recursos al Estado	40
1.1.4. Clasificación	42
1.1.4.1. Impuestos	43
1.1.4.2. Aportaciones de Seguridad Social	43
1.1.4.3. Contribuciones de Mejoras	45
1.1.4.4. Derechos	46
1.2. Los impuestos	47
1.2.1. Concepto	48

1.2.2. Naturaleza jurídica y justificación	51
1.2.3. Elementos	58
1.2.3.1. Sujetos	59
1.2.3.2. Objeto	60
1.2.3.3. Hecho Generador	61
1.2.3.3.1. Crédito Fiscal	61
1.2.3.4. Tasa	63
1.2.3.5. Tarifa	64
1.2.3.6. Cuota	65
1.2.3.7. Base Gravable	66
1.2.4. Clasificación	67
1.2.4.1. Impuestos directos	67
1.2.4.2. Impuestos indirectos	69
1.3. Origen y evolución del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo	70
Capítulo Segundo	
2. Análisis jurídico del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo	77
2.1. Concepto	78
2.2. Justificaciones jurídicas	81
2.2.1. Legales	81
2.2.2. Jurisprudenciales	84
2.3. Elementos	88

2.3.1. Sujetos	89
2.3.2. Objeto	93
2.3.3. Hecho Generador	93
2.3.4. Base Gravable	94
2.3.5. Tasa	97
2.3.6. Tarifa	99
2.3.7. Cuota	100
2.4. Modelo de cálculo del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo	102
Capítulo Tercero	
3. Las incongruencias del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo	107
3.1. Incongruencias por cuanto al Hecho Generador del Tributo.	107
3.1.1. Concepto de Tenencia para fines Fiscales.	109
3.1.2. Concepto de Uso para fines Fiscales.	110
3.1.3. Análisis de las incongruencias del Hecho Generador.	112
3.2. Imprecisión por cuanto al Sujeto Pasivo del Tributo.	120
3.3. Análisis comparativo del Impuesto sobre	

Tenencia o uso de Vehículo y el Impuesto Predial.	124
3.3.1. En cuanto al Hecho Generador del Impuesto.	125
3.3.2. En cuanto a la Base Gravable.	129
3.4. Propuesta de reforma relativa al Cálculo del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo.	141
Conclusiones	147
Bibliografía	155
Apéndice	163
Anexos	165

INTRODUCCIÓN

A través del desarrollo del presente trabajo de investigación se ha pretendido hacer un análisis del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, toda vez que desde la simple lectura de la Ley que regula y establece esta carga impositiva gravando la tenencia o el uso que sobre los automóviles ejercen las personas se ha detectado la primera incongruencia contenida dentro de ese marco jurídico, y como se ha de demostrar a lo largo de los capítulos siguientes lo que en realidad se grava a través de este impuesto es la propiedad o posesión que sobre dicho bien se ejerce.

Se considera menester hacer hincapié, que en el desarrollo del presente trabajo se ha de hacer referencia única y exclusivamente a los automóviles de uso particular, ya que las personas propietarias o poseedoras de ese bien no obtienen una renta o beneficio pecuniario por la posesión y el destino que tiene, pues se ha adquirido con la finalidad de que le preste un servicio de comodidad en su propia transportación; a contrario sensu de lo que sucede con las personas que adquieren un automóvil al que le dan un destino de servicio público por el que han de obtener un beneficio o renta, convirtiéndose así la adquisición de ese bien en una inversión de capital. Por el destino que le da la mayoría de la gente a la propiedad que ejerce sobre el automóvil, esto es, el servicio particular, siendo este el grupo mayoritario y por ende el más afectado en la relación

la carga impositiva, ha originado en ellos una inconformidad y descontento generalizado por ser un bien que desde el momento de su adquisición y durante toda su vida útil, se encuentra gravado por diversas cargas fiscales como lo es el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto por Adquisición de Vehículo Nuevo, el Impuesto por Adquisición de Vehículos Usados y el Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

Todo lo anterior ha sido la motivación de realizar un estudio a través del cual se analice el Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, ya que a la fecha ningún autor lo ha tratado salvo en casos específicos y de manera muy somera, por lo que, Doctrina especializada en este Impuesto no existe; razón por la cual en el trabajo que presentamos a través de la aplicación del método deductivo y teniendo como finalidad el análisis y estudio del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos es menester dar inicio precisando el concepto de contribuciones, su clasificación y sus elementos, a fin de aterrizar en el concepto de impuesto como tipo de contribución, de que se vale el Estado a fin de allegarse de recursos para sufragar sus propios gastos, así como analizar los elementos y principios rectores de los impuestos en general a fin de ubicar y precisar dentro del marco jurídico del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos los elementos y principio rectores ampliamente estudiados y analizados por los estudiosos de la materia por cuanto al impuesto en general.

Previo el estudio antes señalado se tienen los elementos

de valor necesarios que nos permiten juzgar el cumplimiento de los principios normativos de toda carga tributaria en la relación impositiva que grava la tenencia o sobre Tenencia o Uso de Vehículos, estudio que hemos realizado en el capítulo segundo de este trabajo, teniendo las limitantes que nos impone la falta de existencia de tratados doctrinales relacionados específicamente al impuesto en comento por lo que nuestras fuentes se limitan al marco jurídico fiscal conformado por un limitado número de ordenamientos legales de aplicación en el tema que nos ocupa, por lo que se ha recurrido a otras fuentes alternas como lo son la Jurisprudencia y documentos hemerográficos como lo son el Diario Oficial de la Federación y el Diario de Los Debates del Congreso de la Unión.

A través del análisis realizado al impuesto que nos ocupa teniendo como base la información antes referida, nos ha dado la posibilidad y fundamentación necesaria que nos permite precisar algunos aspectos incongruentes contenidos en la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos que han sido objeto de comentario y aclaración en el Capítulo Segundo de la presente investigación.

El cúmulo de información obtenida a lo largo de los dos primeros capítulos nos llevó a la necesidad de buscar, de entre todo el ámbito de cargas tributarias, al que guarda mayor similitud con el Impuesto analizado, por cuanto a los sujetos, el objeto y el hecho generador de la relación impositiva, siendo el impuesto símil el Impuesto Predial, impuestos ambos en los

que los sujetos pasivos son o es el propietario o poseedor del bien que gravan, siendo la base gravable en ambos casos el valor de los bienes que la constituyen; razones estas que hemos considerado suficientes a fin de hacer un estudio comparativo entre ambos impuestos, y que nos han llevado a determinar la desproporcionalidad en la imposición de las cargas fiscales comparadas, temas que suponemos completamente agotado en el Capítulo Tercero.

La comprobación de la hipótesis establecida como fin último de nuestra investigación con relación a las Incongruencias del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, y existentes en el ordenamiento legal que regula su aplicación nos lleva a proponer una serie de reformas a la Ley relativa que se expone en el mismo Capítulo Tercero.

ANÁLISIS JURÍDICO DE LAS INCONGRUENCIAS DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULO

Capítulo Primero

1. Generalidades
 - 1.1. Contribuciones
 - 1.1.1. Concepto
 - 1.1.2. Elementos
 - 1.1.2.1. Sujetos
 - 1.1.2.2. Objeto
 - 1.1.2.3. Hecho Generador
 - 1.1.3. Principios Generales
 - 1.1.3.1. Justicia
 - 1.1.3.2. Certidumbre
 - 1.1.3.3. Comodidad
 - 1.1.3.4. Economía
 - 1.1.3.5. Proporcionalidad y Equidad
 - 1.1.3.6. Carácter Público
 - 1.1.3.7. Generalidad
 - 1.1.3.8. Proporciona recursos al Estado
 - 1.1.4. Clasificación
 - 1.1.4.1. Impuestos
 - 1.1.4.2. Aportaciones de Seguridad Social
 - 1.1.4.3. Contribuciones de Mejoras
 - 1.1.4.4. Derechos
 - 1.2. Los Impuestos
 - 1.2.1. Concepto

- 1.2.2. Naturaleza Jurídica y Justificación
- 1.2.3. Elementos
 - 1.2.3.1. Sujetos
 - 1.2.3.2. Objeto
 - 1.2.3.3. Hecho Generador
 - 1.2.3.4. Crédito Fiscal
 - 1.2.3.5. Tasa
 - 1.2.3.6. Tarifa
 - 1.2.3.7. Cuota
 - 1.2.3.8. Base Gravable
- 1.2.4. Clasificación
 - 1.2.4.1. Impuestos Directos
 - 1.2.4.2. Impuestos Indirectos
- 1.3 Origen y Evolución del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo

1. Generalidades

Debido a que el presente trabajo de investigación tiene por objeto analizar las incongruencias existentes en el Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo, como se señala en el título del mismo, siendo éste un impuesto específico, es menester hacer un análisis desde el origen del impuesto en general, que emana de las Contribuciones que por Ley tiene derecho de cobrar el Estado a los sujetos obligados a ello, por lo que se iniciará a partir de el Tributo, que en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es manejado como sinónimo de Contribución, y que la Real Academia de la Lengua Española conceptúa como *"...La prestación pecuniaria que el Estado exige a los sujetos adscritos a su jurisdicción ..."*¹, para continuar con los Impuestos en general, y así poder llegar al impuesto específico que es el objeto del presente, a fin de hacer un análisis de todos y cada uno de los elementos que debe de contener dicho Impuesto, por lo que se iniciará con el concepto de Contribución en el siguiente apartado.

1.1. Contribuciones

El Estado debe satisfacer necesidades de sus gobernados y de sí mismo, por lo que debe de establecer

¹ Diccionario Enciclopédico Ilustrado DANAE. Océano Grupo Editorial. España, 1993. pág. 389.

formas para allegarse de recursos económicos a fin de satisfacer dichas necesidades, por lo que conforme a lo establecido en el artículo 73 en su fracción VII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se otorga la autorización para establecer las cargas tributarias, al rezar textualmente: *"Art. 73. El Congreso tiene facultad: ... VII. Para Imponer las Contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto; ..."* por lo que todos los habitantes del país, sean nacionales o extranjeros, deben contribuir a fin de sufragar los gastos públicos a través de las Contribuciones que se señalan en las Leyes y Reglamentos Fiscales.

Esa Contribución tiene como finalidad primordial mantener las figuras de los tres niveles de Poder, que como se sabe son la Federación, el estatal y el municipal, por lo que para cada uno de ellos se establecen contribuciones que deben de hacer todos y cada uno de sus gobernados; por lo que a continuación se estudiará el concepto de Contribución, con lo que se da inicio al análisis del Impuesto señalado.

1.1.1. Concepto

La Real Academia de la Lengua Española define la contribución como el " ... Pago al que están obligados a hacer los ciudadanos para contribuir a sostener los gastos

del estado, la provincia o el municipio ... " 2

Por otro lado, Sergio Francisco de la Garza cita en su libro, titulado "Derecho Financiero Mexicano" como el concepto más acertado el contenido en el artículo 10º del Código Tributario de Uruguay, que a la letra dice: "Art. 10. Tributo es la prestación pecuniaria que el Estado exige, en ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines." 3

Como el Código Fiscal de la Federación no conceptualiza las contribuciones en general, sólo se limita a señalar en su artículo primero que: "Todas las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas...", se tiene la necesidad de tomar dicho concepto de otra fuente, por lo que se recurre a tomar el concepto antes transcrito, ya que se considera que contiene el mayor número de elementos que deben de contener las contribuciones, aunque para adecuarlo a la legislación mexicana vigente, es necesario que se analice dicho concepto por partes.

a) En la primera parte se señala que: "...es la prestación pecuniaria...", es necesario ampliarlo, ya que en la legislación mexicana, también son cubiertas, en casos específicos, en especie, como lo es en el caso de la

² Diccionario Enciclopédico Ilustrado Danae. Océano Grupo Editorial. España, 1993. pág. 389.

³ Sergio Francisco de la Garza. Derecho Financiero Mexicano, Decimosegunda ed. México, 1983, Ed. Porrúa. pág. 300.

Minería, como lo señala el Licenciado Ernesto Flores Zavala en su obra titulada *"Finanzas Públicas Mexicanas"*⁴ que en el caso del oro y del cobre el impuesto de producción se cobrará en especie como se establece en el artículo 12 de la Ley del Impuesto y Fomento a la Minería del 30 de diciembre de 1955.

b) Por lo que hace a *"... que el Estado exige, en ejercicio de su poder de imperio..."*, aquí se contiene el Principio del Carácter Público de las contribuciones, ya que *"... las relaciones jurídicas en que interviene la Administración (el Estado) con motivo de su organización y de su funcionamiento están regidas por las normas del derecho administrativo, es decir, por normas de derecho público..."*⁵

c) Y la última parte *"... con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines."*, hace referencia a los Principios, también, del Carácter Público y al de que proporciona recursos al Estado, ya que su finalidad, de las contribuciones, es la de aportar recursos económicos suficientes al Estado para que pueda sufragar los gastos inherentes al desarrollo de sus funciones propias.

Dichos elementos serán analizados separadamente en los apartados siguientes.

⁴ Cfr. Ernesto Flores Zavala. Finanzas Públicas Mexicanas. Trigésima segunda ed. México, 1998, Editorial Porrúa, pág. 38.

⁵ Gabino Fraga. Derecho Administrativo. Vigésimasegunda ed. México, 1982, Ed. Porrúa, pág. 94.

1.1.2. Elementos

Los Elementos de las contribuciones son las características básicas que deben de contener todos y cada uno de los supuestos jurídicos de que se vale el Estado para allegarse de recursos económicos, con la finalidad de poder desarrollar sus funciones, como ya se ha dicho antes. Esos Elementos son:

- SUJETOS,
- OBJETO,
- HECHO GENERADOR.

Tal como se desprende del análisis de la exposición que hace el Licenciado Sergio Francisco de la Garza en su obra titulada "Derecho Financiero Mexicano" ⁶ al señalar en primera instancia, que la relación tributaria se inicia con la participación de los sujetos, que uno de ellos se sitúa dentro de la hipótesis establecida por el legislador como Hecho Generador de la obligación tributaria, y que la concretización en el mundo real de esa hipótesis, tiene por objeto aportar recursos al Estado.

Por lo anterior, a continuación se analizarán cada uno de los elementos antes señalados.

⁶ Cfr. Sergio Francisco de la Garza. Op. Cit. pág. 395.

1.1.2.1. Sujetos

Los Sujetos son las personas que intervienen en la relación tributaria, esas personas son el Estado y sus organismos de cualquiera de los tres niveles de poder (la Federación, los estados o los municipios), las personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, así como las entidades centralizadas o descentralizadas, y las empresas de participación estatal.

Por lo que, como lo señala atinadamente el Licenciado Francisco Ponce Gómez ⁷ en toda relación tributaria intervienen tres tipos de sujetos que son:

- a) SUJETO ACTIVO,
- b) SUJETO PASIVO,
- c) TERCEROS

Por cuanto al Sujeto Activo; éste siempre será el Estado y los entes menores subrogados a él, como lo son los estados y los municipios, ya que él es el único ente autorizado por la Ley para exigir la aportación necesaria a todos y cada uno de los habitantes de su territorio a fin, de poder garantizar su propio funcionamiento, así como a

⁷ Vld. Francisco Ponce Gómez, y otros. Derecho Fiscal. Tercera ed., México, 1998. , Ed. Banca y Comercio S.A. de C.V. pág. 98.

prestar los servicios a que está obligado.

Todo esto tiene como base el poder de imperio de que goza el Estado, emanado del mismo pueblo que lo facultó, a través de la Constitución Federal.

Pero en el caso de algunas aportaciones, como lo es la de Seguridad Social, el Sujeto Activo es un ente descentralizado que sustituye al Estado en las funciones de recaudación y administración de las aportaciones exigibles al obligado, delegación no contenida en la Constitución, toda vez que ésta sólo reconoce y autoriza la facultad de cobro a la Federación, Estados y Municipio, como lo señala el artículo 31 en su fracción IV, tal es el caso de las aportaciones que se hacen al Instituto Mexicano del Seguro Social, en donde el mismo instituto se encarga de cobrar al obligado y de administrar los recursos así obtenidos, siendo este Instituto un órgano descentralizado del Gobierno Federal que le ha autorizado la recaudación y administración pero no la determinación del monto impositivo⁸.

El Sujeto Pasivo es: "... la persona física o moral, nacional o extranjera que se coloca en la hipótesis señalada por la

⁸ Vid. Miguel Acosta Romero. Teoría General del Derecho Administrativo. Cuarta ed. México, 1981, ed. Porrúa, pág. 600.

Ley”⁹.

Esas personas son, principalmente, los particulares que habitan dentro del territorio del Estado, pero también son sujetos pasivos en casos específicos entidades gubernamentales centralizadas o descentralizadas, empresas de participación estatal, un ejemplo de ello lo constituye *“Petróleos Mexicanos, que es una empresa paraestatal, pero que se encuentra obligada al pago de determinados impuestos como es al caso, por ejemplo, el Impuesto por Importación y Exportación de petróleo crudo y gas natural, por importación de maquinaria”*¹⁰ ya que todos los habitantes del Estado están obligados a contribuir con el pago de contribuciones o tributos, conforme a todos y cada uno de los presupuestos jurídicos encuadrados dentro de la legislación fiscal.

También son sujetos pasivos los extranjeros que habitan en el territorio nacional, y que desarrollan una actividad dentro del país, por la cual perciben ingresos; como también lo son los nacionales que habitan en el extranjero, pero que tienen una fuente de ingresos dentro del territorio nacional (puede ser una agencia, despacho o sucursal, por ejemplo).

⁹ Francisco Ponce Gómez, y otro, Op. Cit. pág. 100.

¹⁰ Miguel Acosta Romero. Op. Cit. pág. 215.

Por lo que respecta a los Terceros, son todas aquellas personas físicas y morales, nacionales o extranjeras, que por su relación con el sujeto pasivo, resultan también obligadas al pago de contribuciones; esto es, que son obligados indirectos y eventuales, ya que ellos no son los que se encuentran dentro del supuesto jurídico, no son permanentes en la aportación hecha al erario federal; o como los conceptúa Ponce Gómez que; *"...son las personas que no tienen la obligación principal, pues sólo están comprometidas al cumplimiento de las obligaciones secundarias, que son de la misma naturaleza del sujeto pasivo."* ¹¹; un ejemplo de ello son los particulares que tienen obligación de permitir inspecciones y visitas fiscales.

1.1.2.2. Objeto

El Objeto de toda contribución consiste en el fin económico de obtener un ingreso por parte del Estado, conforme a las facultades que le otorga la Constitución, para gravar tributariamente las actividades de los habitantes del territorio nacional a través de las leyes fiscales y, que tiene como finalidad dicha recaudación, que el Estado obtenga los ingresos suficientes para realizar sus propios fines.

El Estado no sólo percibe ingresos en moneda circulante, sino que también puede percibirlos a través de

¹¹ Francisco Ponce Gómez. Op. Cit. pág. 101.

metales de gran valor, como lo es el caso del oro y el cobre, como ya se señaló en un apartado anterior ¹².

1.1.2.3. Hecho Generador

El Hecho Generador consiste en los presupuestos jurídicos contenidos en las leyes fiscales, y que tienen como finalidad crear una carga tributaria por hechos o conductas específicas que realicen las personas, nacionales o extranjeras, que habitan en el territorio del Estado, esto es, que el Estado grava tributariamente actividades concretas y reales de las personas, por tanto, el Hecho Generador es el señalamiento de actividades específicas contenidas en las leyes fiscales, por las que se obliga a las personas a pagar una contribución al Estado por el desarrollo de esa misma actividad. Por ejemplo, cuando se realiza la compra venta de un inmueble, el comprador está obligado al pago de una contribución local denominada Impuesto por Adquisición de Bienes Inmuebles, esto en el Distrito Federal.

Como lo ha dejado señalado el Licenciado Sergio Francisco de la Garza *"El presupuesto de hecho necesita realizarse en concreto, producirse en el mundo fenoménico (sic), en forma exactamente coincidente con la hipótesis, para que nazca la obligación concreta de*

¹² Vid. Supra. Apartado 1.1.1. pág. 13.

pagar una suma de dinero (el tributo) a un determinado ente público."¹³

1.1.3. Principios Generales

Las Leyes impositivas Fiscales deben de contener una serie de principios teóricos que marquen los lineamientos a seguir en su determinación (desde su establecimiento hasta su recaudación y destino), coincidiendo todos los tratadistas en seguir básicamente, los principios establecidos por Adam Smith en su obra titulada "*LA RIQUEZA DE LAS NACIONES*", dichos principios son el de Justicia, el de Certidumbre, el de Comodidad y el de Economía.

A lo anterior se deben añadir los principios contenidos en la Constitución en su artículo 31 fracción IV que son los de Proporcionalidad y Equidad, mismo artículo que a la letra reza: "*Art. 31. 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 manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes ...*".

Estos son los Principios Generales de las Contribuciones que son considerados los principales y

¹³ Sergio Francisco de la Garza. Op. Cit. pág. 396.

más generales por cuanto a su aplicación en los renglones específicos de los medios de que se vale el Estado para allegarse de recursos, mismos que a continuación se pasará a explicarlos.

1.1.3.3. Justicia

El diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define la Justicia como el: *"Orden de convivencia humana que consiste en la igualdad de todos los miembros de la comunidad, tanto a las leyes entre ellos vigentes como en el reparto de los bienes comunes"*.¹⁴

El Principio de Justicia es el primer principio que deben contener las leyes fiscales; y que es manejado por primera vez por Adam Smith en su Obra titulada *"La Riqueza de las Naciones"* y, que todos los tratadistas coinciden en aceptar como principio fundamental, el Licenciado Flores Zavala cita textualmente a Smith quien escribió al respecto lo siguiente:

"Los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades; es decir, en proporción a los ingresos de que goza bajo la protección del Estado. De la observancia o menosprecio de esta máxima depende lo que se llama equidad o

¹⁴ Diccionario Enciclopédico Ilustrado Danae. Op. Cit.

falta de equidad de los impuestos."¹⁵

Para la aplicación o desarrollo de este principio es necesario la utilización de dos principios más que son, a saber: el de Generalidad y el de Uniformidad.

Entendiéndose por Generalidad que todas las personas con capacidad contributiva están obligadas a colaborar con los gastos del Estado; y por Uniformidad que todo ente obligado es igual frente al tributo, esto es, que todos y cada uno de los habitantes del Estado que desarrollen una actividad que se encuentre contemplada en la hipótesis de la Ley, está obligada a aportar su contribución para que el Estado pueda sufragar sus propios gastos, pero que las personas que se encuadren dentro de la hipótesis igual, reciban un trato exactamente igual de parte de la legislación fiscal.

En la legislación mexicana este Principio de Justicia se encuentra contemplado en la Fracción IV del artículo 31 de la Constitución, al señalar *que las contribuciones deben ser proporcionales y equitativas*, siendo estas palabras sinónimas de Justicia, ya que todos los autores coinciden al señalar que para que se dé el Principio de Justicia es menester que coexista con los de Proporcionalidad y Equidad, ya que el primero no puede existir sin los otros.

¹⁵ Ernesto Flores Zavala. Op. Cit. pág. 137.

Por lo anteriormente expuesto se debe concluir que el concepto de Justicia consiste en que todos deben recibir trato igual y que al trasladarlo al Derecho Tributario que ejerce el Estado sobre sus habitantes, debe entenderse esa igualdad como el derecho inalienable de los habitantes a que además de recibir un trato igual, debe contemplarse la situación personal e individualizada de todos y cada uno para que la carga tributaria sea proporcional a su capacidad, esto es, que sea acorde con los ingresos que obtiene y además, que lo que le quede, sea lo necesario para sufragar sus propios gastos de sostenimiento.

1.1.3.4. Certidumbre

En el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, Certeza es definida como el "*Conocimiento seguro y claro de alguna cosa*"¹⁶; así pues, esto quiere decir, que para que se tenga la certeza de un determinado conocimiento, éste debe de haberse obtenido de una forma cierta y de fácil comprensión, a fin de poder comprenderlo razonadamente.

Por lo tanto, este principio establece que la determinación de las contribuciones debe ser clara y

¹⁶ Diccionario Enciclopédico Ilustrado Danae. Op. Cit. pág. 342.

precisa, que toda aquella persona que la lea, tenga el conocimiento y seguridad plena del supuesto de que se trate; por lo que la legislación fiscal debe de contemplar ciertos elementos, a fin de fijar de una manera clara y precisa, como lo es, por cuanto al sujeto, objeto, la cuota, la base, el pago, quien paga, a quien se paga, las penas en caso de infracción y los recursos que proceden en caso de una actuación ilegal de parte de la administración.

"Este principio también es acogido por la legislación mexicana, ya que las leyes tributarias especifican claramente, en todas y cada una de las contribuciones que establece los elementos esenciales de cada gravamen" ¹⁷.

Un ejemplo de la aplicación de este principio lo es el Impuesto por Adquisición de Vehículo nuevo, en el que se estipula que el obligado a pagarlo es toda aquella persona que adquiera un vehículo nuevo, que dicho impuesto deberá ser cubierto al momento de pagar el bien que se adquiere, siendo el retenedor la persona moral que efectúa la venta, quien deberá enterar (entregar) el importe a la autoridad fiscal. Lo anterior se encuentra contenido en los artículos 1º, 9º y 11º último párrafo de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos.

1.1.3.3. Comodidad

Este Principio se refiere a que la época de pago de

¹⁷ Francisco Ponce Gómez. Op. Cit. pág. 58.

las contribuciones debe de ser cuando más le convenga al contribuyente, esto es, que sea cuando se es más solvente, a fin de hacer frente a ese gasto y no cuando no se tengan recursos para sufragarlos.

De tal suerte que, en la legislación fiscal mexicana el pago se da en diversos momentos, se pagan al momento del consumo mismo, en algunos casos, y otros son anualizados. Ejemplo del primero lo es el Impuesto al Valor Agregado, que el consumidor del bien lo debe cubrir al momento de liquidar el consumo; y por lo que respecta al segundo, el ejemplo será el impuesto del 1% Sobre Activos que se paga anualmente al presentar la declaración respectiva del año fiscal que concluye.

Otro ejemplo de la aplicación del Principio de Comodidad consiste en la reforma a las formas usadas para el pago de los impuestos, ya que anteriormente el causante debía de hacer largas filas para poder tener acceso al formato, en primer lugar, después tenía que recurrir al Contador a fin de que le hiciera el cálculo del impuesto a pagar, regresar después a la oficina Federal de Hacienda que le correspondiera para que le revisaran la forma de cálculo, así como el impuesto a pagar, con lo que se perdía mucho tiempo y trámites engorrosos que solo hacían perder horas hombre en los centros de trabajo, y ya en la actualidad se establecieron formas pre-llenadas en las que sólo el contribuyente tiene que

asentar las cantidades de sus ingresos, así como los importes por concepto de impuesto a pagar; con lo cual se ha disminuido mucho el tiempo requerido para la realización del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

1.1.3.4. Economía

Este principio consiste en que el costo o gasto que hace el Estado para recaudar las contribuciones deben de ser lo más bajo posible, con el fin de que la mayor parte de las contribuciones que se han de recaudar sean destinadas o usadas, finalmente, para lo que se establecieron, es decir, que el Estado pueda desarrollar sus funciones propias y no que sea mayor el costo de recaudación.

Este Principio se podría dar en México si se creara una verdadera cultura fiscal basada en la concientización del causante, a fin de que comprenda la necesidad que tiene el Estado de allegarse de recursos y no, que por lo contrario, opta la autoridad por recurrir al "*terrorismo fiscal*" tratando de intimidar al causante a fin de que cumpla con sus obligaciones tributarias bajo la amenaza latente de la imposición de una pena corporal y económica para en caso de incumplimiento, pues esto, aunado al gran número de cargas fiscales que la legislación tributaria contiene e impone a todas las personas obligadas, principalmente en el área industrial, sólo ha

provocado que el número de evasores fiscales aumente, pues se recurre mucho a la práctica de facturar lo menos posible, o al manejo de una doble contabilidad, ambas situaciones tienen como finalidad tributar lo menos posible.

Esta situación se podría mejorar si la autoridad fiscal, en lugar de, como ya se señaló antes, recurrir al terrorismo fiscal, tuviera un acercamiento con el causante a fin de fomentar, a través del conocimiento, y la convicción, educar al causante en la conciencia de la necesidad del Estado de allegarse de recursos económicos para que le pueda prestar todos los servicios que se requieren para vivir en sociedad. Enseñarle al causante que a pesar de que los impuestos son un sacrificio individual tienen por objeto alcanzar un mejor nivel de vida general.

Por lo que hace a este principio de Economía, en México no se da, en primer lugar por lo antes señalado, y por otro, que se han dado circunstancias especiales, como lo es el alto número de empleados del Estado, en donde muchos de los cuales no cumplen con la prestación de sus servicios personales para los que se han contratado, así como los altos sueldos y las primas que se han autoseñalado los altos funcionarios, como se ha sabido en el Gobierno del Distrito Federal a raíz de que lo asumió un partido de los antes llamados de oposición,

así como también por la distracción de recursos del erario para fines personales o de grupo, tal es el caso de FOBAPROA, que éste es para el rescate bancario, quien es una entidad PRIVADA, no gubernamental, ni empresa de participación estatal, ni mucho menos descentralizada.

1.1.3.5. Proporcionalidad y Equidad

Estos dos Principios no se encuentran contemplados específicamente en la teoría de Adam Smith, él los contempla como elementos esenciales para que se pueda dar el principio de Justicia; pero la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos sí los contempla, ya que están contenidos en la Fracción IV del artículo 31 al señalar específicamente que: *"Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos: ... IV Contribuir a los gastos públicos así de la Federación, como del estado y municipios en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes ..."*.

De ahí se desprende que toda contribución impuesta debe de ser proporcional al ingreso que obtenga el causante, esto es, que debe ser menor al ingreso que obtenga, pero al mismo tiempo debe permitir que el resto que le quede debe de ser lo suficiente para que pueda sobrevivir la persona sufragando de ahí sus propios gastos, conclusión que tiene su sustentación jurídica en la Jurisprudencia número 170 emitida por la Suprema Corte

de Justicia de la Nación que a continuación se transcribe íntegra:

**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 de 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 cuantitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas 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 las tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino 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 de recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a la hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de a cuerdo con la capacidad tributaria 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 de guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula." JURISPRUDENCIA NUMERO 170. Séptima Epoca, Pleno de la Corte. Fuente: Apéndice 1995. Parte: Tomo I, Parte SCJN. Pág. 171.

Así pues, en la Tesis Seleccionada, cuyo rubro es "IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS. NATURALEZA.", se habla de los antecedentes histórico constitucionales del artículo 31 fracción IV de la Constitución, por lo que a continuación se transcribe dicha Tesis:

"IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS. NATURALEZA. El impuesto requiere ser proporcional y esa proporción, para ser justa, se fundará, en primer término, en el ingreso del contribuyente, punto de partida para aquilatar su capacidad contributiva y poder significarse que si aquel obtiene mayores ingresos, más alto

tendrá que ser el impuesto que llegará a satisfacerse, correspondiendo al legislador y a su obra inmediata, esto es, la ley, fijar esa proporción. Es de trascendencia conocer, para poder apreciar cuando un impuesto es proporcional, cuáles son los antecedentes de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución General de la República. La Asamblea Constituyente de Francia, en su nombrada Declaración del año de 1789, consideró que "para el mantenimiento de la fuerza pública y para todos los gastos de la administración, es indispensable una contribución igualmente distribuida entre todos los ciudadanos en atención a sus facultades (artículo 13)..... La Constitución de Cádiz de 19 de marzo de 1812, recio y directo antecedente, en unión de la Constitución de Estados Unidos de América del 17 de septiembre de 1787, de las diversa Constituciones que se ha dado México, a partir del año de 1814, estableció, en su artículo 8º que "todo español está obligado, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado", estatuyó que las contribuciones se repartirían entre todos los españoles con proporción a sus facultades y serán proporcionadas a los gastos que se decreten por las Cortes para el servicio público en todos los ramos. Estas ideas de la Constitución de Cádiz, son el antecedente más directo del artículo 31 de las Constituciones de México de 1857 y de 1917, y su sistematización, en una doctrina del impuesto lleva a estas conclusiones: 1) Todos los habitantes de un Estado están obligados a pagar impuestos. 2) Los impuestos deben de ser en proporción a los haberes del obligado a satisfacerlo, o a

sus facultades y 3) Las contribuciones serán proporcionadas a los gastos públicos del Estado, y si éstos son mayores, mayores tendrán que ser también esas contribuciones. LaConstitución de Apatzingán decreta que..... "es obligación del ciudadano contribuir prontamente a los gastos públicos". a partir de la aplicación de la Constitución de Cádiz y de la Constitución Mexicana de 1857, es presupuesto constitucional del derecho tributario en México que el impuesto reúna los requisitos de proporcionalidad y equidad.

.....Ese ... artículo 31 fue reformado, ... mediante Decreto del 10 de junio de 1898, ... para resultar concebido como sigue: "Artículo 31.- Es obligación de todo mexicano: ... III: Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes." ... el Congreso Constituyente aprobó en su sesión del 19 de enero de 1917, ..., esa cláusula constitucional que se ciñó, en todo, incluso en su expresión literal, a lo dispuesto por el antiguo artículo 31 de la Constitución de 1857, y cuya trayectoria respeta el principio de que la justicia impositiva en México está fundamentada en la proporcionalidad y equidad del impuesto. Esta proporcionalidad exigida para el impuesto por la fracción IV del vigente artículo 31 de la Constitución de 1917, está concorde con sus antecedentes constitucionales ya examinados y con la doctrina económico-política en que se inspiró la declaración francesa de 1789 (artículo 13) y la Constitución de Cádiz de 1812 (artículos 8º, 339 y 340).... son con

justeza la proporcionalidad de que trata la fracción IV del artículo 31 de la Constitución de México, si se tiene en cuenta que la proporción impositiva es en relación inmediata con la capacidad contributiva, mayor será también la cuota a cubrir, que en su progresividad encuentra su justa realización tributaria y su adecuada proporción." JURISPRUDENCIA. Séptima Época, Sala Auxiliar, Materia Constitucional, Apéndice 1995, Tomo I, Parte HO, Tesis 387, p. 358.

Por lo tanto, la Equidad, se refiere a que todas las personas que se sitúen en el presupuesto jurídico establecido en Ley, respecto de una determinada contribución deben recibir un trato igual, de parte de la autoridad fiscal.

Así pues, al darse en la legislación fiscal los principios de Proporcionalidad y Equidad, se da automáticamente el Principio de Justicia; ya que, como se puede observar, tomando desde el principio de Adam Smith, para él la justicia se da cuando se respetan los principios de proporcionalidad y equidad, manejando estos términos como sinónimos de justicia; y al seguirlo a él los tratadistas de la materia, ratificando así la dependencia que tiene la Justicia, en materia tributaria, de la Proporcionalidad que deben de guardar las contribuciones hacia los ingresos del causante y, la Equidad con respecto a ellos mismos para que pague más quien más tenga.

1.1.3.6. Carácter Público

La mayoría de los autores coinciden al señalar que las contribuciones o tributos corresponden al Derecho Público, con razón; ya que el sujeto activo siempre será el Estado, quien en ejercicio de su potestad de imperio, exige a todos los habitantes de su territorio que contribuyan a sufragar los gastos que se originan al desarrollar sus funciones propias, y por lo que al intervenir en la relación tributaria el Estado en ejercicio de sus atribuciones de soberanía, es por lo que se encuadra en la rama Pública del Derecho, en tal sentido el autor Miguel Acosta Romero manifiesta que: *"Entendemos por ingresos de Derecho Público las percepciones que, en dinero o en especie, obtiene el Estado como autoridad, de los particulares, conforme a las disposiciones legales y cuyo pago es obligatorio."*¹⁸

Esto es en cualquier relación tributaria, el sujeto activo o acreedor será siempre el Estado como ente público, nunca privado, ya que si actuara como ente privado caería en lo que señala el Licenciado Sergio Francisco de la Garza, que cita *"... a diferencia de los ingresos de Derecho Privado, los cuales son debidos en virtud de negocios jurídicos privados (compra venta, transportes, arrendamiento, etc.) los tributos en cambio, son ingresos que el*

¹⁸ Miguel Acosta Romero. Op. Cit. pág. 591.

Estado percibe en virtud de su Soberanía, es decir, en virtud de su potestad de imperio.¹⁹

1.1.3.7. Generalidad

Este Principio se refiere a que todos (sin excepción) los habitantes del territorio nacional que tengan capacidad contributiva, están obligados a colaborar para sufragar los gastos del Estado, este principio se haya contenido, al igual que el principio de Proporcionalidad y Equidad, en el artículo 31 Fracción IV de la Constitución.

Pero la legislación fiscal va más allá al señalar el artículo primero del Código Fiscal de la Federación que: *"... Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; ..."*, con esto quiere decir que todas aquellas personas, tanto físicas como morales a quienes sus actividades las colocan dentro de los supuestos jurídicos que la ley señala específicamente, están obligados a contribuir a los gastos del Estado.

Pero no se hace mención específica a si deben ser sólo nacionales o sí también extranjeros; de esto dan cuenta los tratadistas, quienes señalan que son sujetos

¹⁹ Sergio Francisco de la Garza. Op. Cit. pág. 301.

obligados, también, los extranjeros que desarrollan una actividad o actividades que los colocan, al igual que los nacionales, en los supuestos jurídicos determinados por todas y cada uno de las leyes fiscales, por lo que también están sujetos a la obligación de contribuir para que el Estado pueda sufragar sus propios gastos a fin de poder desarrollar todas sus actividades y funciones.

El antecedente más remoto de lo anterior se encuentra contenido en la Ley de Extranjería y Naturalización del 28 de mayo de 1886, que en su artículo 35 decía que: *"Los extranjeros tienen la obligación de contribuir para los gastos públicos de la manera que lo dispongan las leyes..."*; La Ley de Nacionalidad y Naturalización del 5 de enero de 1934, en el artículo 32, dice: *"... impone a los extranjeros y personas morales extranjeras, la obligación de pagar las contribuciones ordinarias o extraordinarias y a satisfacer cualquiera otra prestación pecuniaria, siempre que sean ordenadas por la autoridad y alcancen a la generalidad de la población donde residen."*²⁰

Lo anterior se refuerza con lo establecido en el artículo primero, fracción primera de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el que se establece que las personas físicas y morales residentes en México están obligados al pago de dicho impuesto al rezar: *"Art. 1º. Las personas*

²⁰ Ernesto Flores Zavala. Op. Cit. pág. 210

físicas y morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos: I. Los residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan ...”

Del mismo modo los nacionales mexicanos que residan en el extranjero, pero que tengan una base de operaciones en el territorio nacional (sea ésta sucursal, taller, agencia, etc.) deberán pagar impuestos a México, como lo establecen los artículos primero fracciones segunda y tercera de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el artículo dieciocho del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, artículos que a la letra dicen:

Ley del Impuesto sobre la Renta

“Artículo 1º. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

... II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.

III. Las residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos...”

Reglamento del Código Fiscal de la Federación

Artículo 18. Los residentes en el extranjero obligados a solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes,

inscripción y los avisos a que se refiere el artículo 14 de este Reglamento, ante el consulado mexicano más próximo al lugar de su residencia o podrán enviarlos a dicho consulado o a la autoridad que para estos efectos autorice la Secretaría, empleando el servicio postal certificado con acuse de recibo, para constancia ...

1.1.3.8 Proporcióna Recursos al Estado

Este principio se refiere al objeto o finalidad que persigue el Estado al imponer una contribución que tiene como origen una determinada actividad, de allegarse de los recursos suficientes para que éste pueda desarrollar todas sus actividades, que cubre una amplia gama de aspectos derivados del ejercicio de su facultad de Imperio, emanado del principio de soberanía que tiene como característica principal todo Estado de derecho que rige los destinos de cada país.

Las actividades del Estado abarcan desde el sostenimiento de los tres niveles de poder, incluyendo el pago de nóminas de los empleados gubernamentales o burócratas, así como el equipamiento de todos sus organismos sean estos centralizados o descentralizados, dependencias paraestatales o empresas de participación estatal, así como las delegaciones con representación diplomática en el extranjero; el sostenimiento de todas y cada una de esas entidades es la finalidad de que el Estado obtenga recursos, ya que también a través de esas

entidades se prestan servicios públicos a los habitantes.

Pero hay un caso específico en donde parte de los ingresos que obtiene el Estado a través de las contribuciones, se han destinado a un fin distinto, tanto de las funciones del mismo Estado, como del servicio público, dicho caso es el del FOBAPROA, cuya finalidad es el rescate del sistema bancario, ya que los pasivos de las instituciones bancarias se descapitalizaron a través de la cartera vencida de los créditos otorgados sin las debidas garantías, lo que trajo una crisis de todo el sistema bancario, por lo que el Gobierno decidió rescatar el sistema otorgando una parte de sus ingresos a ese fin, pero ese rescate es ilegal, ya que las instituciones bancarias que operan en el país son entes privados, no gubernamentales, por lo que ahí no se está cumpliendo con la finalidad de las contribuciones, pues el servicio que prestan los bancos no es un servicio público pues no lo presta el Estado, por lo que el Gobierno debió haber buscado otro medio de apoyo y no a través de ceder parte de sus ingresos.

El otro caso es el de el sobre-impuesto aplicado a las gasolinas, y fijado por un monto de cuatro centavos por litro vendido, y decretado en el año de 1994; dicho impuesto tiene como finalidad cubrir los costos de mantenimiento de las redes de distribución de ese energético, cuyo costo debería ser absorbido por

PEMEX, quien es dueño de esas redes y su uso es exclusivo de él; por ello, también queda fuera de los servicios públicos como destino final de las contribuciones.

1.1.4. Clasificación

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º clasifica las Contribuciones en:

- a) Impuestos,
- b) Aportaciones de Seguridad Social,
- c) Contribuciones de Mejoras,
- d) Derechos.

Estas son las vías "ordinarias" de ingresos de Derecho Público; esto es, que dichas contribuciones son exigidas por el Estado en forma periódica en cada ejercicio fiscal ²¹; y ordinarias, ya que son los medios que autoriza la ley al Estado para allegarse de recursos.

A continuación se verá cada una de ellas a groso modo.

²¹ Vid. Miguel Acosta Romero. Op. Cit. pág. 591.

1.1.4.1. Los Impuestos

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2º Fracción I define al impuesto como: *"I. Impuestos establecidos en la Ley son las contribuciones que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previstas por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo..."*

El estudio de esta contribución llamada Impuesto se hará más adelante.²²

1.1.4.2. Aportaciones de Seguridad Social

Este se encuentra definido en la Fracción II del artículo señalado en el punto que antecede, en los términos que se precisa: *"... II. Aportaciones de Seguridad Social son las contribuciones establecidas en la Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado ..."*

²² Vid. Infra. Apartado 1.2. pág. 48.

Estas aportaciones de Seguridad Social se refieren específicamente a las contribuciones obligatorias que hacen las personas físicas y morales, a fin de que el Estado, a través de entes descentralizados o paraestatales, preste servicios de Seguridad Social a los beneficiarios de ellos; como lo son el Instituto Mexicano del Seguro Social, el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado, Seguridad Social para los Miembros de las Fuerzas Armadas, el manejo y administración del SAR, entre otros; que son recaudados y administrados por los mismos entes paraestatales que prestan dichos servicios.

Las características de esta contribución, son: su producto no se incluye en el presupuesto, esto es que no está contemplado por la Ley de Ingresos de la Federación como un ingreso del Estado; el órgano descentralizado cuenta con elementos propios para llevar a cabo la recaudación y la exigibilidad, significa que el órgano está facultado, conforme a la Ley que lo creó o al decreto que le da origen, a ser él mismo quien recaude y administre los ingresos que obtiene mediante las aportaciones que percibe; el importe recaudado no ingresa a la Tesorería del Estado, sino directamente al patrimonio del ente recaudador y administrador, a fin de que él mismo administre los recursos obtenidos para que pueda seguir prestando el servicio de seguridad social

que el Estado le ha delegado ²³.

1.1.4.3. Contribuciones de Mejoras

Estas contribuciones son definidas en la fracción III del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación en los siguientes términos: *"... III. Contribuciones de Mejoras son las establecidas en la Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas..."*

Estas contribuciones, el Licenciado Sergio Francisco de la Garza las conceptúa como "Contribuciones Especiales" ²⁴, toda vez que el Código Fiscal es específico al señalar que se origina la obligación contributiva por el beneficio que obtienen directamente el sujeto obligado por el desarrollo de una obra pública.

El Licenciado de la Garza pretende vincular ese beneficio de obra pública con el beneficio que se obtiene de los servicios de Seguridad Social; los ejemplos más comunes, tanto de uno como de otro son, que por obra pública, al ampliar la red de agua potable, las personas que se benefician de esa obra, esto es, quienes van a conectar sus tomas a dicha ampliación, son los obligados a cumplir con el pago de la contribución que se llama "*De Mejoras*", por que esa obra eleva el nivel de vida del contribuyente,

²³ Cfr. Francisco Ponce Gómez. Op. Cit. pág. 27.

²⁴ Vid. Sergio Francisco de la Garza. Op. Cit. pág. 323.

y cuyo pago será único, y además el ente autorizado para exigir el pago de esa contribución es un órgano gubernamental; y por lo que hace a la Seguridad Social el ejemplo es el pago de cuotas obrero patronales al IMSS que es un beneficio a los afiliados y su pago es constante, por tiempo indefinido, mientras el trabajador siga laborando para un patrón y éste cubra las cuotas a fin de que el trabajador goce de los servicios médicos, principalmente, que presta dicho Instituto, en este caso como se puede observar, el ente autorizado para prestar el servicio como para exigir el cumplimiento o pago de la contribución es un organismo descentralizado cuya función es única y exclusivamente la de prestar un servicio médico al que está obligado a proporcionar el Estado.

1.1.4.4. Derechos

Este tipo de ingresos que percibe el Estado, también lo define el Código Fiscal de la Federación en su mismo artículo segundo, Fracción IV; al señalar:

“... IV. Derechos son las contribuciones establecidas en la 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 órganos 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 ..."

Al respecto, Miguel Acosta Romero concluye que *"... los Derechos son contraprestaciones por servicios que presta el Estado, determinados unilateralmente por éste, y por cuyo cobro no existe la coacción que opera en materia de impuestos..."*²⁵; lo anterior se dice porque el sujeto pasivo recibe una contraprestación de parte del Estado a cambio de la aportación que hace a través del pago del Derecho, siendo esta, por regla general, un servicio que el Estado presta, y en la cual no existe el elemento de la coacción para el cobro, ya que si se incurriera a faltar a su pago, el Estado simplemente no presta dicho servicio. Algunos ejemplos de derechos que cobra el Estado son: servicios del Registro Civil (Actas de Nacimiento, Matrimonio y Defunción), servicios de la Secretaría de Relaciones Exteriores (expedición de Pasaporte), servicios de la Secretaría de Seguridad Pública (expedición de Licencias y Permisos de Manejo, Control Vehicular, Altas, Bajas y Emplacamiento de Vehículos, etc.).

1.2. Los Impuestos

Los impuestos son el rubro más importante de ingresos

²⁵ Miguel Acosta Romero. Op. Cit. pág. 604.

del Estado, ya que la Ley Fiscal ha creado cargas tributarias a todos los entes físicos y morales con actividades comerciales, mercantiles e industriales; como lo son, por ejemplo: la industria de la transformación, venta de bienes y servicios, e inclusive por actividades personales de las que se obtenga un ingreso, entonces el impuesto gravará el ingreso o beneficio económico que los particulares obtienen de esa actividad que desarrollan.

La mayor parte de los impuestos tiene un carácter permanente, por ejemplo: el caso del Impuesto Sobre la Renta, que será sujeto obligado la persona que en forma constante desarrolla una actividad preponderantemente comercial, ya sea de venta de bienes o servicios; aunque también los hay temporales o eventuales, por ejemplo: al adquirir un vehículo automotor nuevo, el adquirente está obligado a cubrir el Impuesto por Adquisición de Vehículo Nuevo, pero no ha de enterar su importe directamente, esto es, el distribuidor de este tipo de vehículos cobrará y enterará a nombre del adquirente el importe total del impuesto correspondiente a la autoridad fiscal.

1.2.1. Concepto

El concepto jurídico de impuesto establecido en la Ley se encuentra contenido en el artículo 2º Fracción I del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

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

Ya que, como se puede ver de los transcrito anteriormente el Código Fiscal de la Federación, no conceptúa al impuesto, sino que pretende precisarlo por eliminación; al señalar que serán todas aquellas contribuciones distintas de las establecidas en las demás fracciones del mismo artículo, y que como se ha visto en los apartados que anteceden, en dichas fracciones se establecen los conceptos de todas las demás contribuciones como son los Derechos, Aportaciones de Seguridad Social y Contribuciones de Mejoras.

Por lo anteriormente expuesto, es necesario recurrir a los conceptos vertidos por los tratadistas, coincidiendo con Flores Zavala, quien señala que el concepto más preciso y que define de una forma más clara al impuesto es el vertido por Ehberg quien lo define en los siguientes términos:

"Los impuestos son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente

y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas.”²⁶

Este concepto contiene todos los elementos constitutivos de los impuestos, ya que en primer lugar, es una prestación en donde sólo el sujeto pasivo de la relación tributaria hace un pago, sin esperar contraprestación alguna, generalmente en dinero circulante de curso legal al Estado, habiendo determinado éste la causa, o hecho generador, o hecho por el que se crea la carga impositiva, así como el monto a cubrir con la aportación que tiene la obligación de hacer el sujeto pasivo.

Dicha imposición de la carga tributaria se hace en base al poder coactivo, que es la facultad que tiene el Estado para exigir y obligar a todas las personas que habitan dentro del territorio nacional, sean físicas o morales, nacionales o extranjeros, a fin de hacer las aportaciones que les impone y exige; teniendo como finalidad el hacerse de recursos para poder sufragar todos los gastos que necesariamente tiene que hacer el Estado, a fin de poder realizar las funciones inherentes a su calidad de ente organizador y rector de la actividad nacional; elementos que serán estudiados más ampliamente en apartados subsecuentes.

²⁶ Cit. por Ernesto Flores Zavala. Op. Cit. pág. 35.

1.2.2. Naturaleza Jurídica y Justificación

A fin de comprender la verdadera naturaleza jurídica de los impuestos, es requisito sine qua non comprender la necesidad que todo Estado de derecho tiene de allegarse de recursos, a fin de constituir lo que el Licenciado Adolfo Arrijo Vizcaíno, denomina Renta Nacional, que consiste en la obtención de parte del Estado de los recursos necesarios y suficientes a través de la imposición de cargas contributivas, justificando el Estado esa imposición, en la característica del poder coercitivo que le fue otorgado, por el mismo pueblo que lo facultó a través del poder de imperio conferido por medio de la Constitución ²⁷.

Por lo tanto, en nuestro sistema jurídico se ha facultado al Estado el imponer las cargas contributivas que considere necesarias a fin de que se encuentre en posibilidades de desarrollar sus funciones, que abarcan aspectos políticos, sociales y culturales.

Así pues, la naturaleza jurídica de los impuestos se haya contenida en la legislación fiscal vigente, partiendo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como Ley Suprema y fundamental que organiza al Estado en los tres niveles de poder (federal,

²⁷ Cfr. Adolfo Arrijo Vizcaino. Derecho Fiscal. 7ª ed. México. Ed. Themis. 1997. pág. 318.

estatal y municipal); estableciéndose en ella los principios generales de la vida jurídica nacional; sujetando a sus lineamientos a todos los mexicanos, sean estos personas físicas o morales, entidades gubernamentales de los tres niveles de poder, organismos descentralizados o desconcentrados, o empresas de participación estatal, así como los extranjeros que sean personas físicas o morales residentes o que realicen actividades comerciales dentro del territorio nacional.

Por lo anterior se colige que en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se hallan contenidos los principios básicos y fundamentales por medio de los cuales se otorga el poder discrecional al Gobierno de Derecho, de crear e imponer cargas impositivas, llamadas contribuciones, a cargo de las personas y entidades antes señaladas.

Pero de la misma manera, en ella se establecen los principios en los que se debe de basar todo impuesto decretado; delimita los parámetros que deben ser respetados por la autoridad misma, esto es, que se limita al Estado a no crear cargas impositivas en todas las áreas de la vida humana, limitando la posibilidad de grabar sólo actividades por las que los habitantes del Estado obtengan un beneficio económico; así como la forma o procedimiento que se debe de seguir en la creación de las cargas tributarias que ha de ser a través de un

procedimiento Legislativo.

Es por ello que la naturaleza jurídica de los impuestos se haya contenida en dos grandes marcos legales o categorías a saber: las Constitucionales y las Ordinarias ²⁸.

Las Constitucionales son todas aquellas normas de carácter tributario contenidas dentro de la misma Constitución y que Ponce Gómez ²⁹ clasifica en tres grupos:

a) Principios que garantizan derechos fundamentales de los individuos, que constituyen las garantías individuales, las cuales no pueden ser violadas, coartadas ni restringidas por la actividad tributaria; mismas que delimitan y constriñen al mismo Estado a respetar y mantenerlas vigentes. Contenidas en los artículos 1º , 13, 14, 16 párrafos primero y último, 17, 21, 22 y 28; artículos constitucionales que a groso modo establecen la libertad de los habitantes del país a gozar del ejercicio de los derechos que otorga la misma Constitución, el carácter genérico de las contribuciones, así como la irretroactividad de las leyes, el señalamiento de formalidades en la determinación de los actos de la autoridad administrativa; se establece también en ellos la

²⁸ Ernesto Flores Zavala. Op. Cit. pág. 155.

²⁹ Francisco Ponce Gómez. Op. Cit. pág. 59.

prohibición de una pena privativa de la libertad por deudas de carácter puramente civil; así como la prohibición en cuanto a la exención al pago de impuestos.

b) Principios derivados de la Organización Política del Estado, en los que se establece quién está obligado a pagar contribuciones, quién a percibirlos, cómo deben establecerse, quién los establece y sus características; contenidos en los artículos 31 Fracción IV, 73 Fracción VII, 115, 124 y 126.

c) Principios basados en consideraciones económicas, contenidos en el artículo 73 fracción XXIX, en el que se concede autorización al Estado a fin de que obtenga beneficios o recursos a través de la creación de cargas impositivas.

Los artículos Constitucionales resumidos antes, constituyen la fundamentación jurídica de las contribuciones, o mejor dicho, del Derecho Fiscal, ya que en ellos se encuentran contenidos los principios fundamentales en que se basa la creación de dicha rama del Derecho.

Además de que en ellos también se consagran los principios que facultan al Estado para imponer las cargas tributarias necesarias a los habitantes de la Nación.

Por cuanto al segundo grupo del que habla el

tratadista Flores Zavala, consiste en todos los Códigos, Leyes y Reglamentos que se han expedido en el país y que se encuentran vigentes en este momento en materia Tributaria, es decir, toda la legislación secundaria que delimita particularmente todos los prolegómenos relativos a la materia Fiscal.

Por cuanto a la Justificación que se maneja para fundamentar la imposición de cargas contributivas a las personas físicas y morales, todos los tratadistas y estudiosos de la materia coinciden en señalar como justificación, el Objeto de las contribuciones ³⁰, en el que se coincide en decir que el objeto de las contribuciones consiste en proporcionar recursos económicos al Estado, a fin de que pueda desarrollar todas sus funciones inherentes.

Pues con los recursos obtenidos a través de las contribuciones, el Estado se encuentra en posibilidad de realizar, como ya se dijo antes, sus funciones, así como prestar los servicios a que está obligado.

Como lo señala el Licenciado Flores Zavala: *"...el único fundamento de la obligación tributaria, es que el Estado tiene a su cargo tareas, atribuciones que le han sido impuestas por la colectividad y que necesita medios económicos para realizarlos."* ³¹.

³⁰ Vid. Supra. Apartado 1.1.2.1. pág. 17.

³¹ Ernesto Flores Zavala. Op. Cit. pág. 136.

En el mismo sentido, el mismo autor cita una Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que textualmente dice:

"La idea del impuesto tiene una justificación sencilla y clara: que el Estado tenga medios para cumplir sus funciones y que estos medios se los proporcionen, según sus fuerzas económicas, los individuos sobre los que tiene potestad; la razón del impuesto es la del gasto a que se aplica, y la razón del gasto es la necesidad del fin a que se refiere." (Tomo XXXIV, pág. 1360. Prontuario, tomo VIII, pág. 84.).

Para el Licenciado Francisco Ponce Gómez la justificación de los impuestos se encuentra contenida en los fines que persigue el Estado a través de la obtención de ingresos por medio de los Impuestos, clasificando dichas finalidades en tres tipos, que son a saber: de tipo Fiscal, Políticas y Económica-Social.³²

Por cuanto a la Fiscal, como ya se ha anotado, a lo largo del desarrollo del presente trabajo, consiste en que el Estado requiere de recursos económicos, con la finalidad de dar cumplimiento a las actividades que le han sido encomendadas a través, principalmente de la Constitución, así como de satisfacer las necesidades de los gobernados.

Por lo que hace al aspecto Político, se considera que la finalidad de la imposición de la carga contributiva

³² Vid. Francisco Ponce Gómez. Op. Cit. págs. 89-90.

consiste en dar protección a la planta productiva nacional restringiendo algunos renglones productivos y dando facilidades a otros a través del aumento o disminución de la carga contributiva, pero dado que el cúmulo de impuestos establecidos es tan grande, que dispara en muchos aspectos (sino que en la mayoría) de producción sus costos, lo que hace que el precio último del producto sea más alto y gravoso que el precio de muchos productos extranjeros; esto sólo ha provocado que la industria nacional quede en desventaja comercial ante esos productos llegados del extranjero, ya que el costo de producción de ellos, en el que se incluye la carga impositiva, les permite ofrecer sus productos a un precio menor al de los productos nacionales.

Finalmente por lo que hace al aspecto Económico-Social, la justificación de los impuestos consiste en que se pretende, a través de la imposición de impuestos, lograr una mejor distribución de la riqueza; esto es en teoría, ya que nuestros gobernantes buscan siempre, antes de iniciar el ejercicio fiscal, un incremento sustancial en su presupuesto, y durante el ejercicio no dan cumplimiento a los fines con los que justificaron, ya no el incremento del presupuesto, sino sólo las actividades normales programadas para todo el año, ya que al final del ejercicio, todos, o la gran mayoría, buscan idear

formas para gastar el total de los recursos que le fueron asignados por medio del presupuesto de egresos, dejando siempre al final la realización de obras de interés general.

Ahora bien, a continuación se pasará a estudiar los elementos del impuesto, ya teniendo como antecedente los elementos de las contribuciones en general, así como el significado por lo que hace al Concepto, la Naturaleza Jurídica, así como la Justificación de las contribuciones, principalmente de la carga tributaria que grava principalmente el capital de las personas, y que la Legislación Fiscal denomina Impuestos.

1.2.3. Elementos

Los elementos de los impuestos constituyen las características que deben de reunir las cargas tributarias o contribuciones a cuyo pago están obligadas las personas, que reciben el nombre de Impuesto.

Dichos elementos son, a saber: los Sujetos, el Objeto, el Hecho Generador, la Base Gravable, la Tasa, la Tarifa, la Cuota y el Crédito Fiscal, mismos que serán expuestos a continuación en forma separada, todos y cada uno de los mismos en los apartados subsecuentes del presente trabajo de investigación.

1.2.3.1. Sujetos

Como ya se ha visto en el apartado 1.1.2.1., en toda relación impositiva intervienen tres tipos de Sujetos, que son el Sujeto Activo, el Sujeto Pasivo y los Terceros.

Así pues, el Sujeto Activo del impuesto siempre será el Estado, en cualquiera de sus tres niveles de poder, Federal, Estatal o Municipal, quien es el acreedor tributario, así como algunos organismos descentralizados en quienes el Estado ha delegado funciones de prestación de servicios ³³.

El Sujeto Pasivo son las personas físicas y morales, así como organismos paraestatales y algunas entidades gubernamentales, que encuadran sus actividades en los supuestos jurídicos contemplados en la Ley, y que grava esa legislación fiscal con la imposición de tributos, como lo es, por ejemplo, el Impuesto Sobre Tenencia o uso de Vehículo, impuesto que deben de pagar por los vehículos que posean todas las personas, independientemente de si se es persona física, moral o cualquier otra.

Por lo que hace a los Terceros, éstos son personas obligadas solidariamente con el sujeto pasivo del impuesto, y que por su relación con éste se ven en la

³³ Víd. Supra. Apartado 1.1.4.2. pág. 43.

obligación de cumplir con la carga tributaria.

Un ejemplo de ello es, por, la obligación del retenedor de un impuesto, como lo es el IVA, cuando es retenido un porcentaje por parte del vendedor o prestador del servicio, cuando éste es una persona moral y el comprador o consumidor es una persona física, y que el retenedor tiene la obligación de enterar a la Autoridad Fiscal el impuesto que por ley le ha retenido a su cliente o contratante, ya que el obligado directo de la relación tributaria en el pago de dicho impuesto es el consumidor o comprador y no el vendedor, pero que conforme a las leyes fiscales, tiene la obligación de retener una parte del total del IVA a pagar a cargo del comprador.

1.2.3.2. Objeto

El Objeto de los impuestos, al igual que el objeto de las contribuciones, consiste en la obtención, por parte del Estado de ingresos que coadyuven a sufragar los gastos que dicho ente tiene la necesidad de hacer a fin de satisfacer sus propias necesidades y costos de funcionamiento, así como las necesidades de sus habitantes nacionales o extranjeros.

Este aspecto de los impuestos ya se ha explicado también, al igual que el anterior en un apartado

precedente ³⁴.

1.2.3.3. Hecho Generador

El Hecho Generador, que consiste en los presupuestos jurídicos establecidos en ley por los cuales se crean las cargas impositivas a las personas físicas y morales que habitan un Estado, gravando la propiedad, el uso, los ingresos o las actividades de los mismos, y por los cuales se deberá cubrir un impuesto, también, al igual que los anteriores, ya fue explicado en el presente trabajo de investigación ³⁵.

1.2.3.4. Crédito Fiscal

El Crédito Fiscal, lo define el artículo cuarto del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

**Artículo 4º. Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho de exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a*

³⁴ Vid. Supra. Apartado 1.1.2.2. pág. 20.

³⁵ Vid. Supra. Apartado 1.1.2.3. pág. 21.

percibir por cuenta ajena."

Lo anterior se complementa con la última parte del artículo quinto de la misma ley, que a la letra dice: *"Artículo 5º.Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, base, tasa o tarifa."*

Por lo anteriormente transcrito, se colige que el Crédito Fiscal son todas aquellas cargas tributarias impuestas por el Estado a los particulares y por las cuales no se recibe a cambio una contraprestación específica o personalizada, sino que los beneficios que se obtienen de esas contribuciones son en beneficio de la colectividad o de la Nación y, que se encuentran perfectamente definidos los supuestos jurídicos en los presupuestos contenidos en las Leyes Fiscales.

Por lo tanto, concluimos, en contraposición a los señalado por el Licenciado José de Jesús Sánchez Piña ³⁶ que el Crédito Fiscal, en los términos en que ha sido definido por el Código Fiscal de la Federación, se confunde con el concepto de impuesto, toda vez que el impuesto es una carga tributaria de carácter obligatorio perfectamente definido el Hecho Generador por las leyes fiscales, y el Crédito Fiscal nace en realidad al momento en que el

³⁶ Cfr. José de Jesús Sánchez Piña. Noiones de Derecho Fiscal. ed. Tercera. México, Ed. PAC,S.A 1985. Pág. 65.

causante cae en mora, esto es, cuando fenece el término señalado en ley para su cumplimiento, sin haber sido cubierto o pagado el impuesto correspondiente, en dicho Crédito se han de incluir los costos de requerimiento, embargo, actualización del monto, multas, así como gastos de ejecución.

1.2.3.5. Tasa

Este elemento al conceptuarlo la mayoría de los autores como Acosta Romero, De la Garza, Rodríguez Lobato y Ponce Gómez entre otros, lo manejan como sinónimo de Derechos, como una contribución que se hace al Estado por concepto del pago de la prestación por concepto de servicios públicos.

Solamente Rosas Figueroa en su obra titulada "Teoría General de las Finanzas Públicas"³⁷, conceptúa a la tasa en el sentido de que se ha de imponer un porcentaje señalado en la misma Ley, el cual deberá ser aplicado a un determinado monto de capital gravado por la legislación fiscal, esto es, por ejemplo en el cálculo del importe a pagar por concepto del Impuesto sobre la Renta, se determina en primera instancia el monto total de las utilidades obtenidas durante el ejercicio fiscal por el que

³⁷ Cfr. Antonio Rosas Figueroa. Teoría General de las Finanzas Públicas. Ed. UNAM. México, 1962. pág.83.

se declara, y a esta cantidad se le ha de aplicar un porcentaje predeterminado en Ley a fin de obtener en numerario el monto total a pagar por concepto de el impuesto señalado.

No en todos los impuestos el monto a pagar a cargo de los contribuyentes se ha de determinar a través de la aplicación de la tasa o porcentaje, sino también por la aplicación de una cuota o tarifa.

1.2.3.6. Tarifa

La Tarifa es conceptuada por Flores Zavala como que *"... son las listas de unidades y de cuotas correspondientes, para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría."*³⁸

Del mismo modo, la Real Academia de la Lengua Española, define a la Tarifa como: *"Lista o catálogo de los precios, derechos o impuestos que se deben pagar por ciertas cosas."*³⁹

Por lo anteriormente expuesto, se puede concluir, que Tarifa son las listas o tablas para el cálculo de impuestos, en donde se señalan rangos mínimos y

³⁸ Ernesto Flores Zavala. Op. Cit. pág. 115

³⁹ Diccionario Enciclopédico Ilustrado. Ed. Selecciones del Reader's Digest. 1977.

máximos, así como los factores de aplicación a los excedentes de los mínimos, a fin de determinar el impuesto total causado sobre el ingreso obtenido o el valor del bien gravado.

1.2.3.7. Cuota

Esta también es definida por el Licenciado Flores Zavala, en los siguientes términos: *" Es la cantidad en dinero o en especie que se percibe por la unidad tributaria, llamándose tipo de gravamen cuando se expresa en forma de tanto por ciento."*⁴⁰

Del mismo modo, la Cuota también es definida por el diccionario de la Real Academia como: *"Cantidad asignada a cada contribuyente. Cantidad de dinero que paga cada miembro de una sociedad."*⁴¹

Por lo tanto, en base a lo anterior, la Cuota se ha de definir como la cantidad líquida (calculada en dinero de curso legal) determinada a través de la aplicación de la tasa y la tarifa sobre el monto de las percepciones o ganancias del causante u obligado al pago de un determinado impuesto.

⁴⁰ Ernesto Flores Zavala. Op. Cit. pág. 115.

⁴¹ Diccionario Enciclopédico Ilustrado. Op.cit.

1.2.3.8. Base Gravable

El Licenciado Flores Zavala conceptúa la Base como:

"Es la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto, por ejemplo: monto de la renta percibida, valor de la porción hereditaria, número de litros producidos, etcétera ".⁴²

Por otro lado, el Licenciado de la Garza conceptúa a la Base Gravable diciendo que cuando *"...el parámetro está constituido por una suma de dinero o por un bien valorable en términos monetarios recibe el nombre de base imponible."*⁴³

En base a lo anterior, podemos concluir que la Base Gravable es la cantidad neta sobre la que se ha de causar y calcular el pago de un impuesto; de lo anterior se desprende que la Base del impuesto será el valor o la cantidad sobre la que ha de ser calculado el monto del impuesto a cargo del sujeto pasivo de la relación tributaria, y no necesariamente como lo señala el Licenciado de la Garza en su concepto arriba transcrito, que ha de ser *"valorable en términos monetarios"*, ya que como bien lo señala el Licenciado Flores Zavala, la base puede estar constituida por cantidad medida por volumen o peso, por ejemplo: gasolinas y metales preciosos,

⁴² Ernesto Flores Zavala. Op. Cit. pág. 115

⁴³ Sergio Francisco de la Garza. Op. Cit. pág. 418.

cantidad a la que se le ha de aplicar una Tasa, Tarifa o Cuota a fin de determinar el monto imponible.

1.2.4. Clasificación de los Impuestos

Son muy diversas las clasificaciones que los tratadistas han elaborado con respecto a los Impuestos partiendo de muy diversos puntos de vista y que el Licenciado Jacinto Faya Viesca, señala que la clasificación considerada ya como clásica en los países occidentales es:

- la de los Impuestos Directos y
- los Impuestos Indirectos ⁴⁴

Por lo cual, estos grupos son considerados como los más importantes, ya que según Flores Zavala ⁴⁵, esta clasificación tiene o se rige por dos criterios a fin de poder distinguir uno del otro, dichos criterios son basados, el primero por cuanto a su repercusión, y el segundo que él llama administrativo, ambos que a continuación se explicarán.

1.2.4.1. Impuestos Directos

Los Impuestos Directos son, de acuerdo con el

⁴⁴ Vid. Jacinto Faya Viesca. Finanzas Públicas. Ed. Porrúa, 4ª edición, 1998, México, pág. 28.

⁴⁵ Ernesto Flores Zavala. Op. Cit. pág. 269.

criterio basado en la repercusión, todos aquellos en los que el sentir del legislador era de alcanzar al verdadero contribuyente, no existe un intermediario entre el sujeto pagador y el fisco, confundiendo de esa manera al sujeto pasivo y al pagador del impuesto.

Algunos ejemplos de este grupo de impuestos son, por ejemplo: el Impuesto sobre la Renta, en donde el pagador es el mismo sujeto pasivo de la relación tributaria, cuya carga no puede ser trasladada a un intermediario; también lo es el Impuesto Predial ⁴⁶.

Desde el punto de vista administrativo, los impuestos recaerán sobre las personas, la posesión o el disfrute de las riquezas, gravan situaciones normales y permanentes, son más o menos estables y pueden percibirse según las listas nominativas de causantes ⁴⁷...*Son todos aquellos que gravan los rendimientos* ⁴⁸. Por lo anterior, se dice que impuesto Directo será todo aquél que afecta directamente al sujeto pasivo de la relación tributaria en sus bienes o en su riqueza, que son de cumplimiento periódico y de carácter intransferible.

⁴⁶ Vid. Código Financiero del Distrito Federal. Artículo 148.

⁴⁷ Se entiende por listas nominativas de causantes al padrón que elabora la autoridad fiscalizadora, a fin de mantener una relación pormenorizada y confiable de los causantes, de las diversas cargas impositivas establecidas en los distintos ordenamientos fiscales; en dichas listas nominativas se ha de agrupar al causante en base al número que le corresponde a cada uno partiendo de su Registro Federal de Contribuyentes, mismo que se ha de integrar con las letras iniciales de los apellidos y el nombre, así como por el año, mes día de la fecha de nacimiento del causante, así como también por la homoclave asignada por la autoridad misma. ⁴⁸ Francisco Ponce Gómez. Op. Cit. pág. 90.

⁴⁸ Francisco Ponce Gómez. Op. Cit. pág. 90.

1.2.4.2. Impuestos Indirectos

Por lo que hace a los Impuestos Indirectos, en estos el sentir del legislador no es gravar directamente al verdadero causante, sino que lo grava por repercusión ⁴⁹, esto es, aquí, la calidad del sujeto pasivo y el pagador son distintas, el legislador grava al sujeto pasivo a sabiendas de que éste trasladará el pago a otra persona, este tipo de impuestos se pueden ejemplificar bien con los impuestos por importación, el cual se traslada al consumidor final de los bienes importados, otro ejemplo lo constituyen los impuestos que gravan determinados artículos, por ejemplo, el IVA de tasa 15 % en los productos considerados de lujo, como lo es la adquisición de un vehículo nuevo.

"Esta clasificación vista desde un criterio administrativo, son percibidos por ocasión de un hecho, un acto, de un cambio aislado, accidental, no pueden formarse listas nominativas de contribuyentes. Este tipo de impuestos grava el consumo." ⁵⁰

Esto es, que el sujeto pasivo ha de trasladar su obligación contributiva a un tercero, y este tercero será quien tenga la obligación de enterar a la autoridad fiscal el importe a pagar por concepto del impuesto causado

⁴⁹ Vid. Sergio Francisco de la Garza. Op. Cit. pág. 323.

⁵⁰ Francisco Ponce Gómez. Op. Cit. pág. 90.

por el sujeto obligado, convirtiéndose así, el tercero en retenedor y pagador del impuesto a que está obligado el sujeto pasivo de la relación contributiva; esta es la situación en la que se encuadra, por ejemplo, el IVA.

1.3. Origen y Evolución del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo

Tradicionalmente ha sido manejada la creencia generalizada de que el impuesto que se estudia, fue creado como una carga tributaria temporal, cuya finalidad principal consistiría en que el Gobierno Federal aumentara sus ingresos a fin de sufragar los gastos inherentes a la preparación y celebración de la Olimpiada que se llevaría a cabo en México en el año de 1968; pero es el caso de que éste Impuesto aparece por primera vez en la Legislación Tributaria, en el año de 1961, en la iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal para la Ley de Ingresos de la Federación correspondiente al ejercicio Fiscal de 1962, y contemplado en su Artículo 1º Fracción IV Inciso 5-B, en donde se establece el Impuesto "*Especial sobre Tenencia o Uso de Automóviles*".

En la exposición de motivos de la iniciativa enviada por el Ejecutivo de la Unión relativa a la Ley de Ingresos de la Federación antes señalada, en su punto número 7 textualmente reza:

"7. Se crea un impuesto especial sobre la tenencia y uso de automóviles particulares. A este respecto, la Comisión que suscribe estima justificada el gravamen, así como el hecho de que no se haga efectivo a los propietarios de automóviles de alquiler ni de camiones para el transporte de personas o efectos ni a los usuarios de automóviles para el servicio diplomático.

*Aún cuando en la iniciativa del Ejecutivo Federal se dice que este impuesto sólo se hará efectivo en el caso de los automóviles de modelos posterior a 1940, la Comisión que suscribe se permite proponer a la Asamblea, con el mismo criterio de favorecer a las clases económicamente débiles, que sustenta la iniciativa, que se modifique el proyecto del Ejecutivo Federal, para el efecto de que, con este Impuesto, sólo se grave a los tenedores y usuarios de automóviles particulares de modelos posteriores a 1950, en atención a que cabe entender que quienes conservan automóviles de modelos anteriores a 1931 son personas de escasos recursos."*⁵¹

Como se desprende de lo transcrito anteriormente no se da una justificación determinada para la creación de este impuesto, además de que para el ejercicio fiscal de 1962, no existió una ley que reglamentará al Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, en donde se determinara a los sujetos obligados, el objeto del impuesto, su forma de determinarlo, ni la forma de

⁵¹ Diario de los Debates de la H. Cámara de Diputados del Congreso de los Estados Unidos Mexicanos. 24 de diciembre de 1961, pág. 3.

recaudación, ni lugares de pago, como tampoco el período para su cumplimiento; razón por la cual el origen del impuesto a estudio, fue violatorio de la Constitución, toda vez que las cargas tributarias impuestas a los habitantes del país deben ser regulados por una ley secundaria, a fin de dar cumplimiento a los principios de Claridad, Precisión y Certidumbre, que como se ha visto en el presente capítulo la autoridad fiscal ha de cumplir con ellos al crear nuevas cargas tributarias, con lo que se cumple el principio de Justicia ⁵²; y como se puede apreciar en la creación del impuesto que ocupa al no cumplirse con los tres principios señalados, y por ende con el de Justicia, fue inicialmente un impuesto inconstitucional.

Para el ejercicio fiscal de 1963 se presentó a la consideración del Congreso de la Unión la iniciativa de la Ley del Impuesto de Tenencia o Uso de Vehículos, la cual fue discutida en sesión del Pleno el día 20 de diciembre de 1962, en donde en la exposición de motivos manifiestan que:

“... en realidad, no se trata del establecimiento de un nuevo gravamen fiscal, sino de establecer convenientemente, las normas a que se sujetará la recaudación del mismo.

En efecto, este impuesto fue creado el año de 1961, habiendo

⁵² Vid. Supra. Apartado 1.1.3. pág. 22.

entrando en vigor al siguiente, pero sin que se hubiese elaborado una ley especial, pues solamente figuró como un renglón de la Ley de Ingresos de la Federación para el año de 1962."⁵³

A partir de entonces y hasta el año de 1979, la ley sólo sufrió reformas por cuanto a la actualización anual de las formas de cálculo del monto a pagar por concepto de este impuesto.

En el mes de diciembre de 1979 el Ejecutivo Federal envió al Congreso de la Unión una iniciativa de ley con la cual se deroga la ley de 1962. Con esta nueva ley se amplía el señalamiento de los sujetos obligados, se estipula también la obligación de la Federación, los Estados, los Municipios, así como de los organismos descentralizados al cumplimiento de este impuesto; y actualiza la forma de determinar el cálculo del impuesto por lo que hace a los automóviles y se amplía a la inclusión de otro tipo de vehículos a la imposición tributaria reglamentada por esta ley, dichos vehículos son embarcaciones, aeronaves y motocicletas.

Esta ley entro en vigor a partir del día 1º de enero de 1981, de entonces y hasta 1995 las únicas reformas que sufrió fue por cuanto a los factores impositivos en relación a la categoría de los automóviles, determinada dicha

⁵³ Diario de Debates del H. Cámara de Diputados del Congreso de los Estados Unidos Mexicanos.
20 de diciembre de 1962, pág. 3.

categoría en relación al valor de la unidad.

Es en el año de 1995 cuando se establecen nuevos mecanismos de determinación del importe a pagar por concepto de este impuesto, estableciéndose para su cálculo las tres formas existentes de determinación, esto es, la Tasa, la Cuota y la Tarifa; aplicándose cada una de ellas en razón al año modelo de los vehículos, quedando clasificados en tres grupos a saber, el primero en donde se incluyen a los vehículos de 1995 que tributarían en razón a la aplicación de una tasa predeterminada al valor señalado en facturación; el segundo grupo que comprendía a los vehículos anteriores a dicho año, quienes tributarían aplicando un factor de actualización al monto cubierto por concepto de este impuesto en el ejercicio fiscal anterior, esto es en el año de 1994; y el tercer grupo en el que se comprendía a los vehículos modelo 1982 y anteriores quienes tributarían a través de una cuota establecida en función de la capacidad en cilindros de la máquina del mismo.

Por lo anterior se concluye que el impuesto que se analiza no ha variado por cuanto a su fondo, sólo ha sido reformado por cuanto a la forma de su determinación; manteniéndose hasta la fecha sus elementos constitutivos, como lo son los sujetos, el objeto y el hecho generador, habiendo sufrido sólo variación por cuanto a su forma de determinación, siendo ésta inicialmente sólo determinada a

través de una tasa; y en la actual Ley es determinado el monto a pagar a través de la aplicación de la tasa, la cuota y la tarifa, dependiendo ello del año modelo del vehículo de que se trate. Aspectos que serán tratados en forma individual en el siguiente capítulo.

2. ANALISIS JURIDICO DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHICULO

Capítulo Segundo

- 2.1. Concepto
- 2.2. Justificaciones Jurídicas
 - 2.2.1. Legales
 - 2.2.2. Jurisprudenciales
- 2.3. Elementos
 - 2.3.1. Sujetos
 - 2.3.2. Objeto
 - 2.3.3. Hecho Generador
 - 2.3.4. Base Gravable
 - 2.3.5. Tasa
 - 2.3.6. Tarifa
 - 2.3.7. Cuota
- 2.4. Modelo de Cálculo del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo

2. ANALISIS JURÍDICO DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE AUTOMOVIL

A través del estudio realizado en el capítulo que antecede, en relación al impuesto en general, su concepto, sus elementos y sus principios generales, ahora toca el turno al impuesto en particular que interesa, que es el Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

Haciendo hincapié en que a lo largo del presente estudio o análisis del impuesto en comento, se ha de hacer mención únicamente de los automóviles, por ser estos los vehículos de uso generalizado entre los habitantes del territorio nacional, y por ende de afectación de dicha carga impositiva a un gran número de personas obligadas a su cumplimiento.

Así pues, en el capítulo presente se pretende hacer un análisis lógico-jurídico de dicho tributo, partiendo desde su origen, su inclusión por vez primera dentro del marco de los medios de ingreso de la Federación, así como analizar cada uno de sus elementos, principios, origen, etc.; teniendo como finalidad obtener el conocimiento exacto de él y poder aterrizar en el siguiente capítulo en el que se han de analizar otros aspectos de influencia o afectación de este impuesto.

Por lo anterior, se pasará ahora a dicho estudio.

2.1. Concepto

El Impuesto sobre Tenencia o Uso de Automóvil, es una contribución, a nivel mundial, única, de existencia y aplicación sólo en México, razón por la cual no ha sido objeto de estudio de ningún tratadista extranjero, y en México, sólo ha sido tratado por algunos, pero de manera muy somera, como lo es la Licenciada Dolores Beatriz Chapoy Bonifaz, quien hace una breve descripción de los elementos de este Impuesto, en su libro titulado "Derecho Fiscal", en donde se remite básicamente a la Ley del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo¹, de donde toma el concepto establecido en dicho ordenamiento.

A pesar de tener 37 años de vigencia en México, a la fecha ningún otro país lo ha adoptado para aplicarlo a sus habitantes, ya que en todos los países del mundo, por automóviles, sólo se paga un impuesto por adquisición y nunca, durante su vida útil, se vuelve a pagar algún impuesto por dicho bien.

Por lo anterior, a fin de conceptualizarlo se ha partir de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, que en su artículo primero define a este impuesto, al rezar textualmente: *Artículo 1º. Están obligadas al pago del impuesto establecido en esta ley, las personas físicas y las*

¹ Vid. Dolores Beatriz Chapoy Bonifaz. Derecho Fiscal. Universidad Nacional Autónoma de México. México, 1991. pág. 63.

morales tenedoras o usuarias de los vehículos a que se refiere la misma."

Tomando en consideración los elementos constitutivos del impuesto en general, que como se dijo en el capítulo anterior, son los Sujetos, el Objeto y el Hecho generador, se ha de ampliar dicho concepto en el siguiente sentido: el Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, es la contribución señalada en ley a cargo de todas las personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, que sean tenedoras o usuarias de los vehículos señalados en la misma, sean esos vehículos nacionales o importados, nuevos o usados.

Se considera imprescindible ampliar el concepto legal por lo que hace a los sujetos, toda vez que no han sido precisados con toda claridad, ya que son también sujetos obligados al pago de esta contribución, los extranjeros que habitan o habiten en el territorio Nacional y que sean usuarios o poseedores de un automóvil.

Por lo que hace al origen del vehículo, es menester también hacer la precisión consistente en que surge la obligación de pagar el Impuesto sobre Tenencia o uso de Automóvil, independientemente del lugar de origen, se han de cubrir tanto por los automóviles de origen nacional, como por los de país distinto, haciéndose mención específica de que en dicho concepto no se encuentran

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

específica de que en dicho concepto no se encuentran contemplados los vehículos ingresados al país sin la debida legalización de los mismos.

Por lo anteriormente expuesto, se puede concluir que en el concepto vertido en segundo término, se encuentran contenidos todos los elementos constitutivos del impuesto, como son la determinación clara de los sujetos, el objeto y el hecho generador, elementos que como se ha dicho², son los elementos básicos para cualquier impuesto, pero en el que interesa, se ha de hacer notar que sólo falta hacer mención de la forma de determinación, si es a través de la aplicación de una Tasa, Tarifa o Cuota, elemento que no ha sido incluido en el concepto legal, ni en el vertido en segundo término, ya que en el Impuesto sobre Tenencia o uso de Automóvil se dan las tres formas de determinación del monto, esto es

- la Tasa
- la Cuota
- y la Tarifa.

Dichos elementos han de ser vistos por separado en apartados subsecuentes de este trabajo de investigación, a fin de precisarlos con claridad, ya que en el impuesto que nos ocupa, como se ha mencionado antes, se dan las tres formas de determinación de su monto.

² Vid. Supra. Apartado 1.1.2. pág. 16.

2.2. Justificaciones Jurídicas

Las razones con las que se justifica la existencia de este impuesto, han de analizarse desde diversos criterios, por lo que deben ser vistas desde varios aspectos, a saber, el aspecto Legal y el Jurisprudencial, abarcando así los principales rubros de análisis que deben de interesar; por lo que a continuación se verán cada uno de ellos en los apartados siguientes.

2.2.1. Legales

La justificación legal esgrimida por el Poder Ejecutivo Federal en su exposición de motivos de la iniciativa de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, fechada el día 14 de Diciembre del año 1962,³ aduce a las facultades que le confiere el artículo 71 en su fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dicho precepto constitucional faculta al Poder Ejecutivo a presentar iniciativas de Ley a la consideración del Congreso, y fue sometida a dicha consideración para su discusión el día 18 de diciembre de 1962.

En el diario de Debates de la Cámara de Diputados, no se dio en realidad una discusión de dicha Ley, toda vez que adujeron los Diputados que: *“---no se crea un impuesto*

³ Vid. Diario de los Debates de la H. Cámara de Diputados del Congreso de la Unión de los Estados Unidos Mexicanos. 18 de diciembre de 1962, pág. 54.

nuevo, sólo se reglamentará uno ya existente --- ", ⁴ toda vez que el Impuesto sobre Tenencia o Uso de Automóvil apareció por vez primera en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1962, pero sólo como un rubro más de ingreso para la Federación en el artículo 1º en su fracción IV inciso 5 como "*B. Especial sobre tenencia y uso de automóviles.*" ⁵, no hubo una ley que lo reglamentara y regulara durante el primer año de su vigencia y aplicación en el país.

Conforme a lo establecido en el artículo 73 Fracción VII de la misma Constitución, se faculta a través de este precepto al Congreso de la Unión a crear las cargas tributarias necesarias a fin de poder cubrir el presupuesto; precepto constitucional que no fue invocado expresamente por el Ejecutivo Federal como parte de la fundamentación esgrimida dentro del texto de su Iniciativa de la Ley del Impuesto sobre la Tenencia o Uso de Vehículo fechada el día 14 de diciembre de 1962, y firmada por el entonces, Secretario de Gobernación, Licenciado Gustavo Díaz Ordaz, ya que en el texto de dicha iniciativa sólo fue invocada la Fracción I del artículo 71 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo anteriormente expuesto, y partiendo de lo

⁴ Diario de los Debates de la H. Cámara de Diputados del Congreso de la Unión de los Estados Unidos Mexicanos. 18 de diciembre de 1962. pág. 54..

⁵ Diario de los Debates de la H. Cámara de Diputados del Congreso de la Unión de los Estados Unidos Mexicanos. 26 de diciembre de 1961. pág. 17.

sostenido por el Licenciado Felipe Tena Ramírez,⁶ en cuanto a que la Constitución es una Ley Marco, esto es, que señala generalidades que han de ser precisadas a través de leyes específicas, como lo es en el caso, la Ley respectiva que ha de regular la aplicación, la determinación de todos y cada uno de los elementos del impuesto, se ha de concluir que en el caso que ocupa, no existe en realidad una justificación legal, toda vez que inicialmente se incluyó al Impuesto sobre Tenencia en la Ley de Ingresos de la federación como un medio más cuyo fin principal consistía en poder el Estado cubrir los Egresos calculados para el ejercicio fiscal siguiente, sin haber dado, como ya se ha mencionado antes, un motivo legal que justificara la creación de esa carga impositiva.

Por lo que si se sostiene lo dicho por el Licenciado Tena, por cuanto a que la Constitución es una Ley Marco, era requisito *sine qua non* la creación de una Ley específica que determinara las características y funciones del impuesto creado al momento de legislar el Congreso de la Unión en materia fiscal estableciendo una nueva carga tributaria, y no haber sido solo un rubro únicamente del paquete fiscal destinado a sufragar los egresos del erario federal, que fue el método seguido para la creación e imposición de la nueva carga tributaria, sin haber establecido en ningún momento de su primer año de recaudación y tiempos de pago.

⁶ Cfr. Felipe Tena Ramírez. Op. Cit. pág. 242.

Por lo anterior, es que se concluye que la carga impositiva en comento no debió ser requerido su pago por parte de la autoridad fiscal, ni cubierto su importe por parte del sujeto pasivo de la relación tributaria, toda vez que la Ley de Ingresos es una ley marco, esto es que en ella se señalan los rubros de recaudación y su destino, y que la forma de determinación, forma de cobro y pago, así como el tiempo de pago, y los sujetos obligados han de ser determinados en una ley secundaria en donde sean determinados todos esos renglones en forma clara y precisa, a fin de cumplir con los principios en que deben estar fundadas todas las cargas impositivas, mimos que ya han sido explicados en el capítulo anterior ⁷.

Así pues, es de hacerse notar, que desde un punto de vista Doctrinal, a la fecha ningún estudioso de la materia ha realizado un estudio específico sobre la carga impositiva que aquí se trata, razón por la que se han de dar opiniones personales por cuanto a las justificaciones Doctrinales de la existencia del impuesto en las Conclusiones de este trabajo de investigación.

2.2.2. Jurisprudenciales

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de diversas resoluciones Jurisprudenciales y Tesis Aisladas ha

⁷ Vid. Supra. Apartado 1.1.3. pág. 22.

sostenido la constitucionalidad del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Automóvil a través del cumplimiento de los Principios de Proporcionalidad y Equidad, tal y como se desprende de la Tesis Aislada que a continuación se transcribe textualmente:

**AUTOMÓVILES, LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE CONSTITUCIONALIDAD.*

El hecho de que la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Automóviles exceptúe del pago del impuesto a los tenedores o usuarios de vehículos que sean de modelos anteriores a doce años; a los que circulan con placas del servicio público; a los que están al servicio de los cuerpos diplomáticos o extranjeros; a las ambulancias y los que tengan para su venta las plantas ensambladoras, no constituye falta de equidad en el impuesto, porque este tipo de exenciones está permitido constitucionalmente en tanto se realiza en relación con clases de personas y no de determinado o determinados sujetos; es decir, la exención tiene las características de ser de índole abstracta e impersonal. El artículo 13 de la Ley Orgánica del artículo 28 de la Constitución Federal, previene: "Se considera que hay exención de impuestos cuando se releva total o parcialmente a persona determinada, de pagar un determinado impuesto aplicable al resto de los causantes, en igualdad de circunstancias, o se condonan en forma privativa los impuestos ya causados". Como se observa, la exención establecida por la Ley combatida no contraviene preceptos constitucionales. Tampoco se puede afirmar que por el hecho de establecer

exenciones, las leyes reclamadas carezcan de abstracción y generalidad, puesto que cuando la ley no contiene esas características es una ley privativa y en el presente caso no se está en presencia de este tipo de leyes, de acuerdo con la tesis jurisprudencial número 17, que aparece publicada bajo el rubro "LEYES PRIVATIVAS", en la Primera Parte del Apéndice 1917 a 1965 del Semanario Judicial de la Federación."7□ Epoca. Vol. 60 Primera Parte. Pág. 21.

Del mismo modo, en otra Tesis Aislada la Suprema Corte de Justicia de la Nación hace una defensa de la proporcionalidad del impuesto en estudio al resolver en el siguiente sentido:

"AUTOMOVILES. IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE. NO ES DESPROPORCIONAL. El que pudiera o no afectarse el capital, no hace desproporcional el impuesto sobre uso y Tenencia de Automóviles, que regula una situación diversa de la que contempla la Ley que grava los productos del capital, (artículo 316 de la Ley de Hacienda del Distrito Federal y artículos 60, 67 y demás relativos de la Ley del Impuesto sobre la renta). En efecto, en el caso se contempla una ley que establece un impuesto que repercute sobre el capital o la riqueza de los particulares, en el aspecto de la propiedad de vehículos automotores, y sus disposiciones son aplicables a todos los propietarios de este tipo de vehículos que se encuentran comprendidos en la hipótesis de la misma Ley." Tesis Aislada. Tribunal

*Emisor Pleno de la Corte. 70 Epoca
Materia Administrativa. Fuente de
Publicación: Semanario Judicial de la
Federación. Vol. 64 Primera parte. Pág.
14.*

Del análisis de las justificaciones jurisprudenciales emitidas por la Suprema de Corte de Justicia de la Nación en las tesis anteriores, se desprende, de la primera, que deducen la Constitucionalidad del Impuesto al señalar que la carga contributiva es general, aplicable a todos los sujetos que se encuentren dentro del supuesto jurídico, salvo las excepciones que en la misma ley se menciona, y que al señalar casos de excepción y no a personas específicas no pierde por ello su carácter general y abstracto ⁸.

Por otra parte, en cuanto a la segunda tesis, se ha de hacer mención de que como se puede apreciar en la transcripción del texto íntegro, se habla de que es un impuesto que no grava al capital, aunque repercuta directamente en él; pero como lo señala la Licenciada Dolores Beatriz Chapoy el Impuesto sobre Tenencia o Uso de Automóvil es un impuesto que grava la riqueza de las personas, es por ello que afecta directamente al capital⁹; a contrario sensu de la resolución de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y que además en su determinación se ha tomado en consideración el principio de que quien más tenga más deberá pagar, por lo que se concluye en un

⁸ Vid. Supra. Apartado 1.1.3.5. pág. 30.

⁹ Dolores Beatriz Chapoy Bonifaz. Op. Cit. pág. 61.

desacuerdo total con la resolución transcrita, ya que se grava en proporción al capital de todas las personas, sean físicas o morales, toda vez que de acuerdo al poder adquisitivo de las personas será el costo del vehículo que se posea, pero también se ha de tomar en consideración el hecho de que en la mayoría de los casos de propietarios de vehículos de modelo reciente, estos han sido adquiridos a través de créditos, por lo cual en dichas unidades serán cubiertos los importes totales señalados en las facturas respectivas hasta, en promedio, dos años después de su contratación (del crédito), por lo que al tener que pagar el impuesto correspondiente, por ejemplo al ejercicio del año de 1999, será calculado el monto a pagar en base al importe total del precio de la unidad señalado en dicho documento.

Por lo anterior se considera desproporcional el hecho de tener que pagar un impuesto calculado en base a una erogación que aún no se ha realizado, además de que no se tiene la propiedad plena del multicitado bien por el simple hecho de aún deberlo.

2.3. Elementos

Los elementos del impuesto, como se ha señalado¹⁰ en el capítulo anterior, son las características que deben de contener los impuestos, pues bien, por cuanto al impuesto

¹⁰ Vid. Supra. Apartado 1.2.4. pág. 67.

que aquí se analiza, los elementos que lo constituyen son: los Sujetos, el Objeto, el Hecho Generador, la Base Gravable, la Tasa, la Tarifa y la Cuota; mismos que a continuación se analizarán uno por uno.

2.3.1. Sujetos

Los Sujetos de la relación tributaria, como ya se ha señalado en el capítulo anterior, son las personas que intervienen en ella¹¹, por lo que en este Impuesto, las persona que interviene como Sujeto Activo es el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, a través de la delegación de sus funciones de determinación y recaudación fiscal a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, quien delega a su vez la facultad para el cobro de este impuesto a las Oficinas Regionales de la misma Secretaria.

Por lo que hace a el Sujeto Pasivo de esta relación tributaria, la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, en el párrafo primero del artículo primero menciona solamente a las personas físicas y morales, por lo que se considera, partiendo del concepto vertido con anterioridad ¹², es necesaria la ampliación de dicho precepto, ya que se considera indispensable el señalamiento de que todas las personas que habiten o

¹¹ Vid. Supra. Apartado 1.2.3.1. pág. 59.

¹² Vid. Supra. Apartado 2.1. pág. 78.

habitan dentro del territorio nacional, y que se hallen en el supuesto establecido por la Ley, están obligadas al pago de este impuesto, por lo que es necesario hacer el señalamiento específico de si son nacionales o extranjeras.

En cuanto a las Personas Físicas, deben de entenderse a todas aquellas personas que en su carácter de entes particulares, personales e individuales, se han colocado dentro del supuesto señalado por la legislación tributaria, esto es, que hacen uso o son tenedores de algún vehículo de los enumerados en la misma.

Por lo que hace a las Personas Morales, que son definidas como *"... la agrupación de personas - sociedades y asociaciones- con personalidad jurídica diferente a la de cada uno de sus socios o asociados. Una persona moral puede estar constituida por la agrupación de varias personas físicas o morales."*¹³

Conceptuando a la persona moral, en la Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo quinto al rezar textualmente que:

"Cuando en esta Ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen

¹³ Eduardo M. Franco Díaz. Diccionario de Contabilidad, 2ª Edición, México. Editorial Siglo Nuevo Editores, S. A., 1980. pág. 153.

preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, y las sociedades y asociaciones civiles."

Por lo anteriormente expuesto se concluye que las personas morales sujetas al cumplimiento del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo es un grupo heterogéneo, ya que se encuentra conformado por personas morales de diferentes características, como lo son:

- a) todas las Sociedades y Asociaciones de carácter privado que tengan para su uso vehículos de los señalados por la Ley;
- b) los Organismos Descentralizados, las empresas de participación estatal, y las entidades Federales, Estatales y Municipales, estas últimas están exentas al pago de este impuesto sólo en los casos de vehículos destinados a prestar los servicios públicos (como por ejemplo los vehículos destinados a prestar el servicio de recolección de basura).

Esto último encuentra su fundamentación en el artículo segundo de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, al señalar que *"La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados o cualquier otra persona, deberán pagar el impuesto que establece esta Ley."*; así como también lo señalado en el artículo séptimo en su Fracción V, que señala

los casos de exención para los vehículos de la Federación, Estados, Municipio y Distrito Federal destinados a la prestación de los servicios públicos.

Por otra parte cabe analizar si este impuesto comprende únicamente a las personas nacionales o si también a las extranjeras, entendiéndose por persona extranjera a *"...la persona física o moral que no reúne los requisitos establecidos por el sistema jurídico de un Estado determinado para ser considerada como nacional..."*¹⁴, ya que están obligadas al pago del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo todos los habitantes del país que tengan o usen de dicho bien mueble, se incluye a los extranjeros, ya que ellos si están residiendo en el territorio nacional por tiempo indefinido y adquieren un vehículo nacional o lo importan de su país de origen, están obligados también a cubrir el impuesto sobre el bien del que hacen uso, sea ese bien nacional o importado, en este último caso, el pago de el Impuesto sobre Tenencia es independiente del Impuesto pagado por la importación, toda vez que el hecho generador que grava este impuesto es la internación legal del automóvil al territorio nacional, y el Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo grava, como lo señala el mismo nombre del impuesto, la tenencia y el uso que se hace de los automóviles.

¹⁴ Carlos Arellano García. Derecho Internacional Privado. 11ª ed. Editorial Porrúa, México, 1995. pág. 304.

Cabe hacer mención, que en lo que se refiere al Sujeto Pasivo, será objeto de crítica en apartado posterior del presente trabajo de investigación ¹⁵.

2.3.2. Objeto

El objeto del impuesto, como se dijo anteriormente¹⁶, consiste en las circunstancias, en virtud de las cuales una persona se ve obligada al pago de un determinado impuesto o contribución; como consecuencia de la facultad de que goza el Estado para allegarse de recursos a través de la creación de cargas impositivas a cargo de los habitantes del Estado, siendo en el caso que nos ocupa los sujetos obligados o sujetos pasivos de la relación tributaria, los tenedores o usuarios de los vehículos que se han señalado en la Ley..

2.3.3. Hecho Generador

Como vimos anteriormente ¹⁷, el Hecho Generador consiste en los presupuestos jurídicos por medio de los cuales el Estado crea las cargas tributarias por las que se grava a los sujetos pasivos.

¹⁵ Vid. Infra. Apartado 3.2. pág. 121.

¹⁶ Vid. Supra. Apartado 1.2.4.2. pág. 69.

¹⁷ Vid. Supra. Apartado 1.1.2.3. pág. 21.

Por cuanto al Hecho Generador, éste consiste en el uso o tenencia que se tiene del vehículo, dándose aquí una incongruencia, toda vez que la Ley señala como hecho generador el uso o tenencia del vehículo, gravando en realidad la propiedad, situación que se estudiará en el siguiente capítulo ¹⁸, así como del beneficio que obtiene el usuario o tenedor de dicho bien, ya que en este caso el beneficio obtenido es la relativa facilidad, así como la comodidad de transportación al destino que se desee sin tener que hacer uso del transporte público.

2.3.4. Base Gravable

La Base Gravable, al igual que el concepto anterior, ha sido tratado con anterioridad ¹⁹, y conceptuado como la cuantificación determinada y determinable sobre la que se ha de calcular el monto de la carga impositiva a pagar por el sujeto pasivo.

Por lo que la Base Gravable se tiene que en la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, se han tomado varios criterios para determinar dicha Base Gravable, esos criterios son:

- a) El primero toma como base el valor que tiene el vehículo en la factura respectiva, esto es aplicable a

¹⁸ Vid. Infra. Apartado 3.1. pág. 108.

¹⁹ Vid. Supra. Apartado 1.2.3.7. pág. 65.

los vehículos modelos 1995 a la fecha, situación que se encuentra determinada en la Fracción I del artículo quinto de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, Noveno Transitorio 1998 y Décimo Tercero Transitorio de 1999.

- b) El segundo toma como base el valor comercial de la unidad, sin tomar en consideración el estado físico de cada uno en lo particular; valor al que se le fijó un porcentaje y al que año con año se le aplica un factor de actualización que la Ley en comento determina en su artículo 15-B, en el que se contempla durante una antigüedad de hasta 9 años, y que para la ley vigente, esos nueve años se computan hasta el año de 1983.

- c) El tercero, en el que se toma como base la capacidad de la máquina del vehículo; esto es, se pagará conforme al número de cilindros que tenga la máquina. A este grupo se le determina el Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo en base a una cuota predeterminada basada en el número de cilindros de la máquina, que pueden ser cuatro, seis u ocho cilindros, cuota que es actualizada para cada ejercicio fiscal, y cuya aplicación es válida para automóviles con más de diez años de antigüedad..

Por lo que hace al primer criterio, se ha de hacer notar la falta de proporcionalidad en su determinación, ya

que en la mayoría de los casos el sujeto obligado al pago de este Impuesto ha adquirido la unidad a través de un crédito, por lo que si, por ejemplo, la unidad es modelo 1999, y se ha adquirido a través de un crédito, el valor de dicha unidad en factura será superior al valor en factura que aparezca en una unidad que se adquirió de contado, por lo que el adquirente a crédito, aún no ha podido pagar el importe total de la unidad pero sí tiene que pagar un impuesto por el importe total; sobre valuado por el crédito, por lo que se considera que ahí no existe la proporcionalidad; además que el mismo Estado ha provocado que las personas se vean en la necesidad de adquirir vehículos a crédito por los requisitos impuestos en las verificaciones vehiculares, cuya finalidad es la de evitar que vehículos viejos logren dar los niveles de contaminación permitidos, además de que en la Ciudad de México, por su tamaño y densidad poblacional, el vehículo es para muchas personas un bien necesario, y por el bajo nivel adquisitivo de la moneda, la única opción para poder tener el vehículo es a través de un crédito.

Por lo anterior, podemos concluir que no se cumple con el principio de proporcionalidad ni el de equidad, toda vez que por la forma de determinar la autoridad fiscal el monto a pagar por concepto de este impuesto, al tomar como base de cotización el monto del valor de la unidad que aparece en la factura del mismo, sin considerar las condiciones de compra, es que nosotros sostenemos la

violación que se da a esos principios por la desproporción que en un momento dado hay entre el precio en una compra de contado con el precio de venta a crédito y que con todo detalle analizaremos en el siguiente capítulo.

2.3.5. Tasa

Cuando el monto del impuesto a pagar es fijada por porcentaje aplicado a la base gravable, se dice que se emplea la TASA; esto es, como ya se vio anteriormente²⁰, la tasa siempre se ha de señalar en porcentajes, por lo que para efectos del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo, la Tasa es aplicable a vehículos destinados al transporte de hasta quince pasajeros, variando el porcentaje de dicha tasa de acuerdo al valor del vehículo, fluctuando desde un 2.6% hasta un 10.4% conforme a lo establecido en el artículo quinto fracción I de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo, por cuanto a vehículos nuevos.

Por lo que hace a vehículos cuya adquisición haya sido del mes de enero a diciembre de 1995, la Tasa aplicable se encuentra detallada en el artículo noveno transitorio de 1998 en su fracción III a), siendo el porcentaje de la Tasa al igual que en el anterior de un 2.6%, 6.5% y 10.4% de acuerdo al importe total del valor de la unidad señalado en la factura del mismo, estableciéndose

²⁰ Vid. Supra. Apartado 1.1.2.3. pág. 21.

tres categorías de acuerdo al valor total del vehículo adquirido en el mes de enero de 1995, siendo la categoría "A" para vehículos por un valor de hasta \$149,000.00, la "B" por un valor desde \$149,000.00 a \$225,000.00, y la "C" de más de \$225,000.00.

Los límites de los valores por cada una de estas tres categorías de vehículos adquiridos en dicho año varían de acuerdo al mes de adquisición, razón por la cual nos hemos de limitar a tomar los valores establecidos para la categoría "A" respecto al mes de diciembre, siendo el límite máximo para esta categoría un valor en factura por hasta \$216,000.00, para la categoría "B" desde \$216,000.00 y hasta \$327,000.00, y por lo que hace a la categoría "C", por más de \$327,000.00 sin límite superior.

Por cuanto a vehículos modelo 1996, se establece en el artículo Décimo Tercero Transitorio en su Fracción II inciso a) de 1999, al igual que en el caso anterior, tres categorías de acuerdo al valor del vehículo en factura, siendo para la categoría "A" por un monto de hasta \$278,000.00, para la "B" de \$278,000.00 y hasta \$420,000.00, y la "C" de más de \$420,000.00; siendo la tasa aplicable en un porcentaje igual que el anterior, para 1995.

Para los vehículos modelo 1997, se establecen cuatro categorías, de acuerdo al valor en factura, siendo la "A" de hasta un valor de \$328,000.00, la "B" desde \$328,000.00 y

hasta \$721,000.00, la "C" desde \$721,000.00 hasta \$1,166,000.00 y la "D" por más de \$1,166,000.00, y la Tasa aplicable será del 2.6% para la categoría "A", del 6.5% para la "B", de 8.5% para la "C", y del 10.4% para la "D"; esto se haya establecido en el artículo Décimo Tercero Transitorio en su Fracción III incisos a), b) y c) de 1999 de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo.

2.3.6. Tarifa

Tomando como base lo señalado en el capítulo precedente ²¹, la tasa es una lista en la que se señalan rangos mínimos y máximos, así como los factores de aplicación a los excedentes de los mínimos, a fin de determinar el monto del impuesto causado.

Así pues, la tarifa será aplicada a los automóviles usados con una antigüedad de hasta 9 años atrás, estableciéndose el monto de la carga impositiva respecto del impuesto que se trata, aplicándose un factor de actualización al monto del impuesto pagado en el ejercicio fiscal anterior, dicho factor de actualización fluctuará desde el 0.500 hasta el 0.900, dichos factores serán de acuerdo con los años de antigüedad de la unidad, tal y como se establece en el artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo.

²¹ Vid. Supra. Apartado 1.2.3.6. pág. 64.

Dichos factores, serán aplicados al monto pagado en el ejercicio anterior, esto es, que para el ejercicio fiscal de 1999, cada uno de estos factores de actualización se aplicaron al importe total pagado por los causantes, correspondientes al ejercicio fiscal de 1998, para así determinar el importe total a pagar para el ejercicio fiscal de 1999.

2.3.7. Cuota

La cuota es, como ya se ha dicho en el capítulo precedente ²², un cantidad de dinero predeterminada a cargo de cada uno de los contribuyentes.

La determinación del impuesto sobre tenencia o uso de vehículo en base a la aplicación de una cuota, no se encuentra contenida en la Ley del Impuesto sobre Tenencia, sino que se encuentra regulado en el Código Financiero del Distrito Federal, por lo que hemos de entender que el impuesto así reglamentado, se convierte necesariamente en un impuesto de carácter local, ya que la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo no contempla en ninguna de sus partes la imposición de la carga impositiva que regula, sobre vehículos anteriores a diez años atrás; y que el Código Financiero no especifica la determinación de la carga impositiva sobre unidades de año modelo determinado, en el contempla a todos los automóviles,

²² Vid. Supra. Apartado 1.2.3.7. pág. 65.

pero que en la misma se toma como base gravable a la capacidad de dichas unidades medida por el número de cilindros con que cuentan los automóviles.

En base a lo anterior la Cuota, en el Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo está determinada en función de la capacidad de la máquina del automóvil, y opera para las unidades del año modelo de diez años atrás del ejercicio fiscal del que se trate, además de los modelos anteriores a dicho año, por lo que a esas unidades les será determinado el impuesto correspondiente en relación al número de cilindros o capacidad de las máquinas de los mismos ²³, por lo que han sido clasificados en tres categorías, incluyendo en la primera a todos los vehículos cuyas máquinas sean de cuatro cilindros, a quienes se les fijó un impuesto a su cargo para el ejercicio fiscal de 1999 por la cantidad de \$132.00; el segundo grupo contiene a todas las unidades que presenten seis cilindros en sus máquinas, siendo el impuesto determinado a su cargo por la cantidad de \$396.00; y el tercer grupo, en el que se han incluido a todos los automóviles con ocho cilindros, cuyo impuesto fue señalado en una cantidad de \$494.00; el número de cilindros señalados deberán ser de la máquina con la cual fueron vendidos por el distribuidor, al ser enajenados como vehículos nuevos.

²³ Vid. Código Financiero del Distrito Federal. Artículos 181 y 182.

Esta clasificación no se encuentra contemplada en la Ley del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículos, ya que en dicho ordenamiento sólo se estipula el impuesto a pagar por los modelos correspondientes a los años 1985 a la fecha, por lo que se encuentra contenida en el Código Financiero del Distrito Federal en su artículo 182, pero en dicho ordenamiento, no se determina el año modelo de los vehículos por los que se ha de pagar dicho impuesto conforme a las cantidades arriba señaladas, razón por la cual se considera que al no ser clara y precisa la Ley, al no hacer el señalamiento específico del año modelo, entra en conflicto con la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, por lo que es posible que se dé la doble tributación, al igual que un conflicto de leyes, toda vez que la Ley tiene carácter federal, ya que su aplicación es para todo el territorio nacional, y el Código Financiero es de aplicación local, sólo para el Distrito Federal.

2.4. Modelo de Cálculo del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo

Como consecuencia de lo expuesto en los apartados que anteceden, pasaremos ahora a explicar la forma en que se ha de calcular el impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo, en base a lo establecido en la Ley del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículos, por lo que se ha de

escoger a un vehículo por grupo²⁴, explicando paso a paso la forma de determinación del importe del impuesto a pagar.

1.- De tal modo que, por lo que hace a los vehículos comprendidos dentro del período de 1995 a 1999, hemos tomado como ejemplo a un automóvil de la Marca Chevrolet, línea Chevy, tipo Sedán, modelo 1977, vehículo que cuenta con máquina de cuatro cilindros, y que para determinar y calcular el impuesto a cubrir para el ejercicio fiscal de 1999, se ha de seguir el procedimiento establecido en el artículo Décimo Tercero Transitorio para 1999, en su Fracción Tercera, que será de la siguiente manera:

- a) Primero se ha de localizar el valor del vehículo, señalado en la factura respectiva, siendo este valor el elemento que ha de determinar el monto de la Base Gravable a fin de poder determinar el monto a pagar por concepto de este impuesto; por lo que se ha de ubicar dicho valor dentro del rango que corresponda conforme a la tabla contenida en el inciso a) del mencionado artículo, por lo que para el caso que nos ocupa se encuadra dentro de la categoría "A" que señala por un monto de hasta \$328,000,00.

²⁴ Vid. Supra. Apartado 2.3.4. pág. 94.

- b) Habiendo ubicado la categoría a la que corresponde el automóvil, conforme al monto de su base gravable (el costo total señalado en la factura) se le ha de multiplicar por la Tasa correspondiente para la categoría en que se encuadra, obteniéndose así el importe total a pagar por concepto del impuesto para el ejercicio fiscal de 1999, pero como se ha de hacer notar, la autoridad recaudadora, en el caso que nos ocupa, no ha determinado bien dicho importe, toda vez que la cantidad cobrada corresponde a una tasa del 2.875%, ya que de haberse aplicado la tasa señalada en ley, el importe a cubrir hubiera sido por un monto total de \$1,557.82 ²⁵.

2.- De los vehículos comprendido del año de 1994 y hasta 1989, hemos escogido un automóvil marca Ford, línea o sub-marca Ford Guía, modelo 1993, con máquina de seis cilindros, del cual para calcular el Impuesto que sobre Tenencia o uso de Vehículo que causó para el ejercicio fiscal de 1999, la autoridad fiscal debió seguir los siguientes pasos, de acuerdo a lo establecido en la Ley ²⁶:

- a) Primero se ha de precisar el importe causado en el ejercicio fiscal correspondiente al año de 1998, el

²⁵ Vid. Infra. Anexo A. pág. 165.

²⁶ Vid. Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo. Artículo 15-B.

cual ascendió a un monto de \$2,198.00, con lo que se obtiene la Base Gravable.

- b) A dicha Base Gravable se le ha de multiplicar por el "factor de ajuste".
- c) El "factor de ajuste" se obtendrá de la siguiente manera:
- Se ha de obtener el Índice Nacional de Precios al Consumidor promedio de entre los meses de Enero a Diciembre próximo pasado, que en el caso que nos ocupa dicho índice promedio fue de 287.643 porcentual, ese promedio será el factor de actualización.
 - El factor de actualización se ha de multiplicar por el factor correspondiente de acuerdo a la tabla contenida en el artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, que en este caso corresponde al factor señalado para seis años de antigüedad, esto es, por el factor 0.800, factor que al ser multiplicado por la cantidad porcentual correspondiente al Índice Nacional de Precios al Consumidor, nos dará como resultado el factor de actualización; por lo que la operación se representaría así:

$$258.058 \times 0.800 = 206.4468$$

- Obtenido el factor de actualización anterior, se ha de multiplicar por la Base Gravable previamente determinada (el importe pagado por concepto del Impuesto correspondiente al ejercicio fiscal de 1998); esto será: 206.4468 x 2,198.00, y el resultado de esa operación aritmética dará finalmente el importe a cargo del sujeto pasivo correspondiente al ejercicio fiscal de 1999, por concepto del Impuesto sobre Tenencia de dicho automóvil ²⁷ .

3.- Y finalmente, por lo que hace a los vehículos modelo 1988 y anteriores, el impuesto a pagar será una cuota fija, como ya se ha señalado anteriormente²⁸ en el apartado 2.3.7. del presente capítulo, y que hemos tomado como ejemplo un vehículo marca Dodge, línea Dart Sedán, modelo 1982, de seis cilindros, mismo por el cual se pagó la cantidad de \$396.00 por concepto de Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículos, conforme a lo establecido en el artículo 182 del Código Financiero del Distrito Federal, monto establecido a cargo de propietarios de automóviles de seis cilindros .²⁹

²⁷ Vid. *Infra*. Anexo B. pág. 166.

²⁸ Vid. *Supra*. Apartado 2.3.7. pág. 100.

²⁹ Vid. *Infra*. Anexo C. pág. 171.

3. LAS INCONGRUENCIAS DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULO

Capítulo Tercero

3.1. Incongruencias por cuanto al Hecho Generador del Tributo

3.1.1. Concepto de Tenencia para fines Fiscales

3.1.2. Concepto de Uso para fines Fiscales

3.1.3. Análisis de las incongruencias del Hecho Generador

3.2. Imprecisión por cuanto al Sujeto Pasivo del Tributo

3.3. Análisis comparativo del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo y el Impuesto Predial.

3.3.1. En cuanto al Hecho Generador del Impuesto

3.3.2. En cuanto a la Base Gravable

3.4. Propuesta de reforma relativa al cálculo del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo

3. LAS INCONGRUENCIAS DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULO

En el presente capítulo se tiene como finalidad primordial el aterrizar en la comprobación de la hipótesis establecida como justificación de la elaboración del presente trabajo de investigación; habiéndose dado en el sentido de una imposición ilógica e injustificada en la determinación del Ejecutivo Federal al crear y mantener una carga impositiva de carácter general, por medio de la cual se grava la Tenencia o Uso de un bien mueble, siendo este bien le único en su género por el cual su propietario o poseedor debe de pagar una contribución anual durante toda la vida útil de dicho bien.

3.1. Incongruencias por cuanto al Hecho Generador del Tributo

La Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo preceptúa en su artículo primero, párrafo primero: *"Artículo 1. Están obligados al pago del impuesto establecido en esta ley las personas físicas y las morales tenedoras o usuarias de los vehículos a que se refiere la misma..."*.

Por lo que hace a este aspecto, y en relación al Impuesto sobre Tenencia, como ha quedado señalado en el

capítulo anterior ¹; el Hecho Generador de este impuesto consiste, como hemos visto de la transcripción del precepto anterior, en la tenencia o uso que sobre los vehículos se tenga, circunstancia que en la realidad no se presenta, ya que como se ha visto a lo largo de los capítulos precedentes, el hecho generador, son los presupuestos jurídicos establecidos en la ley por virtud de los cuales se crea la obligación impositiva a cargo de las personas físicas y morales; siendo que para el caso del Impuesto en estudio, lo que en realidad sirve de hecho generador para gravar al sujeto pasivo del tributo, es la propiedad o la posesión del vehículo (automóvil), como hemos de pretender demostrar en el presente apartado de este trabajo de investigación.

La circunstancia de que la ley maneje a la tenencia o uso del vehículo como hecho generador en una primera ocasión, prácticamente al abrirse la ley, y que en realidad lo sea el propiedad o posesión sobre los vehículos, nos parece una incongruencia jurídica y un error legal derivado de una falta de técnica jurídica en el legislador creador de la norma tributaria; ya que incluso en inserciones posteriores, en la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo se pretende emplear una técnica de sinonimia para equiparar la tenencia o uso con la propiedad o posesión, cuestión que produce un defecto legislativo que se debe de corregir, tal y como lo pretendemos demostrar

¹ Vid. Supra. Apartado 2.3.3. pág. 93.

en el presente apartado de este trabajo de investigación; para lo cual pasemos a continuación, a precisar lo que hemos de entender por uso y tenencia en general y para fines fiscales.

3.1.1. Concepto de Tenencia para fines Fiscales

Por lo que hace al concepto de Tenencia, éste se encuentra contenido en el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española en donde es definido como *"Grado mínimo en el dominio de las cosas, constituido por el simple hecho de poseerlas."*²

Del mismo modo, los sinónimos aceptados por la Real Academia de la Lengua, del término Tenencia son: haber, poseer, beneficiarse y contener.

En efecto, la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, en el artículo primero reza en la parte que nos interesa: *"...Están obligados al pago del impuesto establecido en esta ley las personas físicas y las morales tenedoras...de los vehículos a que se refiere la misma..."*.

De lo anterior se colige, que al parecer el legislador pretende que nosotros entendamos que el hecho

² Enciclopedia Práctica Planeta. Ed. Difusora Internacional, S.A., 1998, Barcelona, España

por el cual una persona está obligada al pago del tributo, es por la simple tenencia que el sujeto pasivo acogiera en un momento dado, con relación a un vehículo, siendo éste precisamente el alcance que en una primera impresión nos quisiera hacer denotar el creador de la norma tributaria; circunstancia, que en la realidad no es así, como pasaremos a demostrar más adelante; en consecuencia, sírvanos de base esta primera impresión para examinar dicha incongruencia.

3.1.2. Concepto de Uso para fines Fiscales

La palabra Uso está conceptuada por la Real Academia de la Lengua Española como el: *"...Derecho Real de disfrute de una cosa ajena; el titular posee la facultad de usar de ella y, si es fructífera, de recoger sus frutos para sus necesidades y las de su familia..."*³

La palabra Uso empleada para fines fiscales, está conceptuada como:

"El derecho real que otorga al usuario la facultad de percibir los frutos de una cosa ajena, los que basten a cubrir sus necesidades y las de su familia, aunque ésta aumente. Es al igual que el usufructo, un derecho real, temporal, por su

³ Enciclopedia Práctica Planeta. Ob. Cit.

*naturaleza vitalicio que se ejerce sobre cosas ajenas*⁴

Los sinónimos aceptados para esta palabra por la Real Academia de la Lengua, son: empleo, utilización, aplicación y provecho.

Por su parte, el artículo primero párrafo primero de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, en la parte interesante a la letra reza: *"...están obligadas al pago del impuesto establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales ... usuarias de los vehículos a que se refiere la misma..."*.

En efecto, del análisis lógico y sistemático de los diferentes conceptos de uso a que hemos hecho alusión, concatenados con la acepción a que se refiere el artículo de la Ley en estudio, nos hace presuponer como una primera impresión, que la ley emplea la acepción de usuario en el sentido de aquél sujeto de derecho que disfruta o emplea para sí de un automóvil, que no es de su propiedad y, que en consecuencia cosecha los frutos derivados de dicho uso, como lo es el beneficio directo de transportarse cómodamente de un lugar a otro, sin que con ello recaiga en el mismo los perjuicios del desgaste del vehículo que se originen con motivo del uso del mismo.

⁴ Diccionario Jurídico. Ob. Cit.

Es de hacer notar, que esta primera impresión, que cualquiera puede retomar del hecho generados del tributo, no es la apropiada, para el efecto de que un sujeto pasivo del tributo, tenga a su cargo el pago del impuesto derivado del mero uso; siendo que en la realidad no es este el espíritu que el creador de la norma quiso darle a la misma para efectos fiscales; sin embargo, sirva pues, de base para entrar al análisis lógico jurídico sobre las incongruencias del Hecho Generador.

3.1.3. Análisis de la Incongruencias en el Hecho Generador

Como hemos visto, en los dos apartados precedentes, un primer acercamiento hacia el sentido y alcance del Hecho Generador en el Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, nos hace presuponer que el mismo, es la tenencia o uso que sobre los vehículos se ejerza, según se desprende de lo preceptuado por el artículo primero de la ley en estudio multicitada, que por enésima ocasión se transcribe como base del análisis y que a la letra reza: *"...están obligadas al pago del impuesto establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales tenedoras o usuarias de los vehículos a que se refiere la misma..."*.

Al respecto hemos de señalar, que en realidad, dicho tributo no reporta gravamen alguno en relación a la tenencia o el uso; pues ello sería tan ilógico como suponer en cuanto al Uso, que si yo le presto mi vehículo a mi hermano, a efecto de que lo utilizara, digamos, para llevar a sus hijos a la escuela, por el solo hecho de que él "lo usara", o disfrutara, ya estuviera obligado al pago del tributo; al igual que el usuario del vehículo del servicio público llamado "taxi", por el solo hecho de abordarlo y beneficiarse en ese caso específico, del goce beneficio de transportarse de un lugar a otro, mediante un uso o título oneroso, quedará obligado al pago del tributo.

Los anteriores ejemplos nos parecen absurdos; como absurdo sería, que la persona a la que se le paga por guardar un vehículo (en el caso de que yo no tenga lugar para estacionarlo en mi domicilio); por el solo hecho de "tenerlo" (entendido como mantenerlo en su custodia como pensión); tuviera que erogar gastos a efecto de cubrir el impuesto sobre tenencia de vehículo.

En efecto, de lo anterior se colige, que lo que en realidad grava el "Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo", es la propiedad o posesión que sobre el mismo ejerzan las personas físicas o morales, nacionales o extranjeras; siendo que la ley misma que le da origen a la contribución, en el párrafo segundo del artículo antes citado, corrige tal situación al manifestar expresamente:

"...para los efectos de esta Ley, se presume que el propietario es tenedor o usuario del vehículo..."

Al efecto hemos de hacer la aclaración que incluso esta corrección legal, introducida mediante reforma de fecha 26 de noviembre de 1980 ⁵, nos parece un error de técnica jurídica en cuanto a su redacción; pues únicamente considera obligado al pago del tributo al propietario; siendo que en la mayoría de los casos, el que está obligado a tributar es el poseedor a título de dueño⁶ como a continuación se demuestra en los siguientes términos:

a) Originalmente, quien está obligado al pago del impuesto "Sobre Tenencia o Uso de Vehículo" es el propietario (artículo primero párrafo segundo de la ley de la materia), que para efectos fiscales y administrativos es la persona física o moral que teniendo la factura del vehículo (automóvil), registra su propiedad en el llamado "Control de Vehículos", circunstancia que encuentra su fundamento en lo establecido en el artículo primero, párrafo tercero, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, que a la letra dice:

"...el impuesto se pagará en las oficinas de la entidad en la que la autoridad federal,

⁵ Vid. Diario Oficial de la Federación, 30 de diciembre de 1980, pág. 36.

⁶ Se habla de "a título de dueño" toda vez que el impuesto en comento es una carga impositiva de carácter directo, por lo que el único obligado a su cumplimiento será quien ostente la propiedad sobre el bien mueble llamado automóvil, sea a través de que aparezca su nombre en los registros oficiales o por ejercer la posesión única.

*estatal, municipal o del Distrito Federal que autorice el registro de dichos vehículos...(que para el caso del Distrito Federal, es la Dirección General de Servicios al Transporte de la Secretaría de Transportes y vialidad del Gobierno del Distrito Federal)*⁷

Lo anterior es así, y se corrobora con el hecho de que la dependencia de cualquier entidad federativa que tenga a su cargo el registro del vehículo, comúnmente llamado "Control Vehicular", que expide la llamada "Tarjeta de Circulación" ⁸, la cual es considerada, incluso por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como un documento fehaciente que acredita la propiedad del mismo, según se colige de la siguiente Tesis que a la letra reza:

"POSESIÓN DE VEHÍCULOS, LA TARJETA DE CIRCULACIÓN ES SUFICIENTE PARA ACREDITARLA.

Tipo de documento: JURISPRUDENCIA. Si una persona se queja de la privación de la posesión a título de propietario que detenta sobre un vehículo, sin ser parte interesada en el juicio y para justificar dicha posesión, ofreció entre otras pruebas la tarjeta de circulación del vehículo, la que por ser un documento público reviste íntegro valor probatorio, conforme al artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, y es suficiente, dado que no está contradicha

⁷ Vid. *Infra*. Anexo D. pág. 167.

⁸ *Id*

con otras pruebas, para acreditar que la persona cuyo nombre aparece expedida tiene el carácter de poseedor a título de propietario del bien mueble en cuestión para los efectos del amparo, y es reconocida como propietaria por las Oficinas Públicas recaudadoras de pagos fiscales...". Jurisprudencia. Tribunal emisor: Tribunales Colegiados de Circuito. Octava Época. Materia Civil. Fuente de Publicación: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Volumen: 68. Agosto de 1993. Pág. 63.

b) El propietario en muchas ocasiones (si no es que en la mayoría de los casos), vende su automóvil a otro sujeto mediante una simple Carta Responsiva (contrato privado de compra venta).

c) El comprador, tratándose de la relación jurídico particular que se establece entre él y el vendedor, frente al segundo, es el nuevo propietario del vehículo; sin embargo, frente a cualquier tercero tendrá el carácter de mero poseedor, pues el contrato privado de compra venta originalmente sólo es conocido entre las partes que lo celebraron y, no por interpósita persona o autoridad administrativa encargada del control vehicular, sino hasta que el vendedor, reporte la venta, o el comprador realice el trámite de cambio de propietario.

d) Para la autoridad fiscal seguirá siendo propietario el que aparece registrado en el llamado Control de Vehículos.

e) El nuevo adquirente del vehículo para llegar a ser propietario a los ojos de la autoridad Administrativa y Fiscal, tendrá que darse de alta en el llamado "Control Vehicular".

f) Para efectos del pago del impuesto "Sobre Tenencia" la autoridad fiscal enviará la propuesta de paga al que tiene registrado como propietario del vehículo; y en este caso, como este último ya lo vendió, si no reportó la operación de la venta, o el comprador no hizo el trámite de sustitución de propietario; el que fue propietario original, y que lo sigue siendo para la autoridad fiscal, está obligado solidariamente al pago del impuesto que estudiamos, según se desprende de lo preceptuado por el artículo tercero de la "Ley del impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo", interpretado a contrario sensu y, que a la letra en la parte interesante señala:

"Artículo 3º. Son solidariamente responsables del pago del impuesto establecido en esta Ley:...1. Quienes por cualquier título adquieran la propiedad, tenencia o uso del vehículo...";

Lo que significa que el que continúa siendo obligado principal y ahora solidario en el pago del tributo es el que aparece registrado en el "Control de Vehículos".

g) Como observamos, de lo anteriormente señalado, la ley expresamente reconoce que el que adquirió la propiedad del vehículo, pero que aún no está registrado en el padrón vehicular (poseedor a título de dueño, ya que tendrá la calidad de propietario hasta que se dé de alta en el padrón del "control de vehículos"), ya está obligado a pagar la llamada "Tenencia", y se reafirma que tiene precisamente el carácter de poseedor, ya que la propia ley maneja como propietario al que está registrado en el "control de vehículos" (artículo primero, párrafo tercero, de la ley en estudio); y sólo maneja como un obligado solidario con el *propietario*, al que antes de darse de alta en el "control de vehículos", es poseedor, es decir, al que por cualquier título adquirió la propiedad (artículo tercero, fracción primera, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo"), pero que todavía no puede considerarse en estricto sentido como propietario para efectos administrativos, por no reunir los requisitos señalados en el artículo primero, párrafo tercero, de la misma ley.

En consecuencia, con lo anterior se acredita que el impuesto debe pagarlo no únicamente el propietario, sino también el poseedor del vehículo a título de dueño, que

tenga tal carácter en virtud de que por cualquier título le haya sido transmitido el dominio sobre la cosa mueble; aún cuando no haya hecho el trámite de cambio de propietario en el llamado "control vehicular"; y en consecuencia, proponemos la reforma al artículo primero de la "Ley del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo", para quedar como a continuación se describe:

Artículo 1. Están obligadas al pago del impuesto establecido en esta ley las personas físicas y las morales propietarias o poseedoras a título de dueño de los vehículos a que esta Ley se refiere.---se entiende por poseedor a título de dueño al adquirente por cualquier título, aún cuando no haya registrado el cambio de propietario ante la autoridad administrativa Federal, estatal, municipal o del Distrito Federal correspondiente...

Ahora bien, y adentrándonos en la incongruencia que sobre el particular nos ocupa; en realidad como observamos, si la ley considera como obligado al pago del impuesto al propietario y al "poseedor" ⁹ (según se desprende del análisis realizado anteriormente, amén de la forma que se propone); se colige que el Hecho Generador del tributo es precisamente la propiedad o posesión y no la tenencia o uso, como lo hemos indicado anteriormente y

⁹ Este concepto ha sido debidamente agotado en el apartado 2.3.1 del Capítulo anterior, en base en las razones ahí esgrimidas es que señalamos la necesidad de precisarlo en el sentido de poseedor a título de dueño, para con ello hacer hincapié que la posesión es por tiempo indefinido y permanente.

en el capítulo precedente ¹⁰, por lo cual también nos atrevemos a proponer, en aras de preservar la pureza jurídica de la ley, en cuanto al correcto empleo de los términos, el cambio de nombre de la disposición normativa, creadora del tributo en estudio, por el de "LEY DEL IMPUESTO SOBRE PROPIEDAD O POSESIÓN ORIGINARIA DE VEHÍCULOS".

3.2. Imprecisión por cuanto al sujeto pasivo del Tributo

Como observamos anteriormente al hacer referencia a la incongruencia contenida en la ley que regula el impuesto en estudio, relativas al Hecho generador, esta contribución no tiene como sujeto pasivo, al tenedor o usuario del vehículo (automóvil), sino al propietario o poseedor a título de dueño como ha quedado plenamente demostrado.

En consecuencia, valgan las argumentaciones esgrimidas en el sub-capítulo que antecede¹¹ a efecto de acreditar plenamente que el sujeto pasivo es el poseedor o propietario, y para demostrar al mismo tiempo las incongruencias relativas al sujeto obligado al pago; sirviendo de base para corregirlas, la propuesta de

¹⁰ Vid Supra. Apartado 2.3.3. p'g. 93.

¹¹ Vid. Supra. Apartado 3.1.3. pág. 114.

reforma esgrimida en el sub-capítulo en comento a efecto de ni incurrir en obvias e inútiles repeticiones.

Sin embargo, nos toca ahora precisar por cuanto hace al sujeto pasivo, una nueva incongruencia, detectada en el artículo tercero, fracción primera de la ley en comento, que al efecto manifiesta en la parte que nos interesa: *“Artículo 3º.- Son solidariamente responsables del pago del impuesto establecido en esta ley: --- quienes por cualquier título, adquieran la ..., tenencia o uso del vehículo,...”*.

Cabe hacer notar, que de nueva cuenta la ley federal del impuesto en estudio, incurre, en la redacción del artículo tercero fracción primera, en un error de técnica jurídica con afectación directa al fondo, ya que incluye como sujeto pasivo del impuesto, como responsable solidario, *“al que por cualquier título, adquiera la...tenencia o el uso del vehículo...”*.

Hemos de entender que por “cualquier título”, sin la consecuente interpretación legislativa, se infiere cualquier acto jurídico por virtud del cual un sujeto de derecho transmite a otro la *“tenencia o el uso”*, llegando incluso la amplitud del término, a encuadrar actos jurídicos de naturaleza gratuita, como lo sería el hecho de que cualquier persona prestara a su padre, a su madre o hermano el vehículo para que salieran a dar un simple paseo

dominguero; o por cuanto hace a actos onerosos, la amplitud del término, hace responsable solidario al dueño de una pensión, con el cual una persona deja en calidad de custodia el vehículo durante la épocas en que se cobra el impuesto.

Lo anterior es así, ya que por el término "cualquier", se entiende: "cualquiera" ¹² y, cualquiera, significa: *"Una persona indeterminada, alguno, sea cual fuere. Antepónese y pospónese al nombre y al verbo."* ¹³; es decir, por cualquier se entiende el que sea, lo que sea, de donde sea, la que sea, es decir, cualquiera.

Este error de técnica jurídica es gravísimo, pues coloca como obligado al pago del impuesto, a una enorme cantidad de personas que sin tener responsabilidad alguna deberían enterarlo; y al no haber sido hasta la fecha aún interpretado, ni siquiera jurisprudencialmente el alcance del término "cualquiera", para efectos de la ley en estudio, consideramos oportuno señalar que es necesario proponer la reforma de la "Ley Federal sobre Tenencia o Uso de Vehículo", en el sentido de sustituir la acepción *"... quienes por cualquier título, adquieran..., la tenencia o uso del vehículo..."*, a manera que su redacción quede de la siguiente forma:

¹² Diccionario Enciclopédico Océano, 1999. Barcelona, España. Editorial Océano Grupo Editorial. pág. 458.

¹³ Id.

"Es responsable solidario en el pago de este impuesto quien adquiera la propiedad posesión a título de dueño del vehículo."

Lo anterior en razón de que, de no hacerse el cambio de la redacción del artículo precisado, ello pudiera originar graves injusticias cometidas en contra de personas que de ningún modo están obligadas al pago del impuesto, frente a un gobierno inexperto o exageradamente estricto en la aplicación literal de la ley.

Por último, es de hacer notar que esta falta de claridad del legislador, en el sentido de señalar con toda precisión, quien es en realidad el sujeto pasivo del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, provoca una incertidumbre del obligado al pago del impuesto, que pudiera incluso llegar al extremo de colocarlo como contribuyente moroso, pues no se señala con toda claridad si quien debe pagarlo es el tenedor, el usuario, el propietario o poseedor aún no registrado en el "Control de Vehículos" derivados de una falta de correcta técnica jurídica en la redacción de la Ley.

El ejemplo de la falta de certidumbre en el causante del impuesto, lo observamos día con día derivado del hecho de que quien vende un automóvil mediante simple contrato privado de compra venta, normalmente piensa que por ese sólo hecho ya no está obligado a pagar

la tenencia, sino que lo está el nuevo adquirente, siendo que en realidad, mientras no se haga la sustitución de propietario en el registro administrativo correspondiente, en el propietario original, como hemos visto, continúa obligado como sujeto pasivo principal y solidario con el nuevo adquirente.

Lo anterior estimamos, es violatorio del principio de certidumbre que debe guardar toda contribución al que hicimos alusión en el primer capítulo ¹⁴ del presente trabajo de investigación, por lo que reafirmamos la oportunidad de las reformas propuestas con antelación.

3.3. Análisis comparativo del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo y el Impuesto Predial.

Como ya se ha señalado en apartados precedentes¹⁵, el Impuesto sobre Tenencia o uso de Automóvil, impone una carga tributaria al ejercicio de la propiedad o posesión a título de dueño que las personas tienen sobre el automóvil, que por su naturaleza es un bien mueble.

Tomando en consideración las anteriores circunstancias hemos de partir de un análisis comparativo

¹⁴ Vid. Supra Apartado 1.1.3.2. pág.25.

¹⁵ Vid. Supra. Apartado 3.1. y 3..2.

entre ambos impuestos a efecto de desentrañar ciertas irregularidades que hemos denotado a lo largo del presente trabajo de investigación en relación al Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, misma que se expone en los siguientes términos.

3.3.1. En cuanto al Hecho Generador del Impuesto

Por lo que hace al Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo, el Hecho Generador ¹⁶ del mismo, consiste según la ley en, gravar la tenencia o el uso de los automóviles; que sin embargo, como hemos demostrado anteriormente, en realidad es la propiedad o posesión a título de dueño que una persona física o moral, nacional o extranjera, ejerza sobre los vehículos; y el del Impuesto Predial, consiste en gravar la propiedad que ejercen las personas respecto del suelo o el suelo y las construcciones que en el mismo se encuentren, hecho impositivo que se encuentra definido en el artículo 148 del Código Financiero del Distrito federal, que a la letra dice:

**ARTICULO 148. Están obligadas al pago del impuesto predial establecido en este Capítulo las personas físicas y las morales que sean propietarias del suelo o del suelo y las construcciones adheridas a él, independientemente de los derechos que*

¹⁶ Vid. Supra. Apartado 2.3.2. pág. 93.

sobre la construcción tenga un tercero. Los poseedores también estarán obligados al pago del impuesto predial por los inmuebles que posean, cuando no se conozca al propietario o el derecho de propiedad sea controvertible...”.

En base a lo anterior, se puede apreciar en ambas cargas tributarias, que el hecho Generador consiste en gravar impositivamente la propiedad o posesión a título de dueño que sobre los respectivos bienes ejerzan las personas; tan es así, que en estos impuestos los sujetos obligados en forma directa pueden ser solo dos personas: el propietario o el poseedor a título de dueño, pudiendo ser estas personas físicas o morales, nacionales o extranjeras.

Estas últimas personas, por cuanto al impuesto Predial, solo tienen las limitaciones, señaladas claramente en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 27 fracción primera, que en la parte que interesa a la letra reza:

“Artículo 27.-... 1. Sólo los mexicanos por nacimiento o por naturalización y las sociedades mexicanas tienen derecho para adquirir el dominio de las tierras, aguas y sus accesiones...El Estado podrá conceder el mismo derecho a los extranjeros que convengan ante la Secretaría de Relaciones Exteriores en considerarse como nacionales y en no invocar...la protección de su gobierno...en una franja de cien kilómetros a

lo largo de las fronteras y de cincuenta de las playas, por ningún motivo podrán los extranjeros adquirir el dominio directo sobre las tierras y aguas..."

En efecto, *"...la regla general es que sólo los mexicanos por nacimiento o por naturalización podrán adquirir el dominio de las tierras, aguas y sus accesiones...la anterior regla está limitada a continuación por la facultad que tiene el Estado...para conceder el mismo derecho a los extranjeros..."*¹⁷; es decir, la regla general sobre la propiedad de las tierras comprendidas en territorio nacional, tiene como excepción la llamada Cláusula Calvo; que consiste precisamente en que los extranjeros sólo podrán adquirir la propiedad de las tierras mexicanas por una concesión discrecional de la autoridad administrativa mexicana, en tanto convengan en considerarse como nacionales con todas las implicaciones que ello conlleva sobre dichas tierras y, en no invocar la protección de su gobierno.

En efecto, el considerarse como nacionales con relación a las propiedades que adquieren los extranjeros fuera de la zona prohibida (cien kilómetros en las fronteras y cincuenta en las playas)¹⁸; conlleva entre otras cosas:

¹⁷ Carlos Arellano García. Derecho Internacional Privado. 11ª ed. México. Porrúa. 1995. pág. 448.

¹⁸ Dicha prohibición ha sido establecida dentro de los límites que se señalan como una forma de salvaguardar y preservar la seguridad interna del país, ya que se considera que al no habitar extranjeros dentro de esas zonas, se disminuye con ello el riesgo de ingreso al territorio nacional de fuerzas armadas extranjeras con intenciones invasoras.

a) Estar sujeto a la expropiación por causa de utilidad pública, regulada por el artículo 27 Constitucional, segundo párrafo que al igual que a los nacionales les *"...importan la sustitución de derechos de dominio o uso restrictiva de este derecho de propiedad del extranjero de la cosa por el goce de la indemnización..."*¹⁹ modalidad conocida como expropiación por causa de interés público;

b) Pagar las contribuciones que en relación a la propiedad adquirida por el extranjero, imponga el Estado a efecto de cubrir el gasto público, como lo es en el caso específico que nos ocupa, el Impuesto Predial urbano, tal y como se desprende de lo preceptuado por el artículo 148 del Código Financiero del Distrito federal que en la parte que interesa señala: *"Están obligadas al pago del impuesto predial establecido en este capítulo las personas físicas y las morales..."*. Que según hemos de notar no hace distinción alguna en cuanto a la nacionalidad de las personas, sujeto pasivo del tributo.

En consecuencia, como ha quedado plenamente demostrado, ambos tributos presentan una similitud por cuanto al Hecho Generador, circunstancia que en este momento nos sirve de sustento para demostrar una grave incongruencia entre ambos tributos en cuanto a su base impositiva y que a continuación pasaremos a estudiar.

¹⁹ Gabino Fraga. Op. Cit. pág. 377.

3.3.2. En cuanto a la Base Gravable

Tal y como precisamos anteriormente ²⁰, por base gravable de un impuesto, entendemos la cantidad neta sobre la que se ha de causar y calcular el pago del mismo.

En efecto, según recordaremos, en el apartado anterior, descubrimos que el Hecho Generador de ambos tributos lo constituye la propiedad o posesión de un bien mueble o inmueble, respectivamente, según el caso; de lo que se colige, que ambos tributos tienen una base gravable que repercute en el capital de las personas físicas o morales, propietarias o poseedoras de dichos bienes.

Ahora bien, por lo que hace al Impuesto Predial, este tiene como base gravable el valor catastral que sobre los mismos se autodetermine el contribuyente, misma que podrá hacerse tomando como fuente la propuesta emitida por la autoridad administrativa correspondiente; que para el caso del Distrito federal, es la Secretaría de Finanzas del Gobierno de la Ciudad de México, según se desprende de lo preceptuado por el artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, que a la letra, en la parte interesante reza:

²⁰ Vid. Supra. Apartado 1.2.3.8. pág. 66.

"Artículo 149. La base del impuesto predial será el valor catastral determinado por los contribuyentes conforme a lo siguiente:---l...con el objeto de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, a que se refiere el párrafo tercero de esta fracción, la autoridad les proporcionará en el formato oficial una propuesta de determinación del valor catastral y pago del impuesto correspondiente..."

El valor catastral al que hacemos referencia para el cálculo del "Impuesto Predial", en realidad deberá determinarse de la siguiente forma:

a) El Valor Catastral, en términos del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, es igual al valor real (que no es lo mismo que el valor de costo, como lo veremos a continuación) que deberá ser determinado por el contribuyente con el auxilio de un perito autorizado, que en realidad son muy raros los predios donde se hace uso de dicho perito.

b) Dicho Valor Real se ha de conformar tomando como origen dos valores unitarios determinados por la Asamblea Legislativa del Distrito Federal (de acuerdo con el artículo 151 del Código Financiero del Distrito Federal); que son: el valor unitario del suelo y el valor unitario de la construcción o construcciones a él adheridas.

El valor del suelo, que es determinado por precios predeterminados por la Asamblea, en donde todo el terreno del Distrito Federal está dividido en Zonas o en Regiones Catastrales, que a su vez han sido subdivididas en Manzanas; de manera que existe un valor diferente por metro cuadrado de terreno por Zonas y por Manzanas, de tal suerte que un valor de terreno de una manzana de una zona, varía en relación al valor del terreno de otra manzana de la misma zona, dependiendo de la importancia de la calle, de los comercios, escuelas, parques y jardines, etcétera; atendiendo para determinar dicho valor los precios comerciales del suelo en el Distrito Federal.

c) El valor de la construcción o construcciones se determina en función de las características de las mismas, tomando en cuenta distintos factores; como lo serían el número de metros construidos, materiales empleados en muros, azoteas, número de pisos construidos, así como los acabados empleados (yeso, aplanado de cemento, etcétera).

d) Obtenidos los dos valores anteriores, se suman dando como resultado el Valor Real, valor catastral para efectos del impuesto predial; dicho valor es nuestra base gravable por cuanto hace al impuesto predial, situación que se colige de la correcta interpretación de la fracción primera del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal.

Una vez obtenido el Valor Catastral conforme al procedimiento anterior, el cálculo del impuesto predial, se hará conforme a las siguientes reglas:

a) La base gravable (el valor catastral) se ubica dentro de los parámetros de valor inferior y valor superior contenidos en la tabla del artículo 152 del Código Financiero del Distrito Federal,²¹

b) Obtenida la base gravable se le ha de restar el límite inferior del rango en el que se le ubique conforme a la regla anterior.

c) Al resultado de la resta anterior se le denominará "excedente"; esta cantidad será multiplicada por el factor que le corresponda conforme a la contenida en el artículo 152 del código antes mencionado;

d) A la cantidad obtenida de la operación anterior se le ha de sumar la "Cuota Fija", contenida en la tabla multicitada, siendo éste el impuesto a cargo del contribuyente.

e) Al impuesto a cargo, se le pueden hacer algunas deducciones, como lo es por concepto de uso, que puede ser: habitacional, con o sin arrendamiento; comercial; o

²¹ Vid. Infra. Anexo E. pág. 169.

mixto. Así mismo se podrá hacer un descuento en el importe a cargo por una antigüedad máxima de hasta por cuarenta años.

Hechos los descuentos pertinentes, se obtendrá así el Impuesto predial a pagar a cargo del propietario o poseedor²².

Ahora bien, es pertinente señalar, a efecto de descubrir la incongruencia del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo; que el impuesto predial, en realidad, tiene una base gravable ínfima, ya que el supuesto valor real que se tipifica para efectos de este impuesto como valor catastral, resulta en exceso inferior al valor de costo comercial que en realidad tiene un predio en una operación normal de compra venta en el mercado de bienes raíces, por ejemplo:

Un predio ubicado en la colonia Industrial, en la calle de Tepeyac, con una superficie total de 162 metros cuadrados, y 180 metros de construcción; a dos cuadras de la avenida de los Misterios, de la Delegación Gustavo A. Madero, que corresponde a la manzana 21, de la Región Catastral 73, en la Zona 15, en donde existe un mercado a tres cuadras, con una avenida de vital importancia a dos cuadras, con un parque a cuatro cuadras y con escuelas de diferentes niveles en un radio de menos de un kilómetro,

²² Vid. Código Financiero del Distrito Federal para 1999. Artículos 151 al 152

con todos los servicios y comercios necesarios, a relativa cercanía, y con una zona importantísima de hospitales a menos de un kilómetro de distancia, y una estación del Metro (Potrero) a tan sólo diez minutos caminando; tiene un valor unitario de terreno de \$144.00 (ciento cuarenta y cuatro pesos) por metro cuadrado, de acuerdo con la tabla emitida por la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, lo que significa que tiene un valor unitario de terreno de \$23,328.00 (veintitrés mil trescientos veintiocho pesos) y un valor de construcción de \$36,106.00 (treinta y seis mil ciento seis pesos) de acuerdo con el valor de construcción emitido por la Asamblea legislativa del Distrito federal, y que en síntesis, sumando los dos valores nos da que dicho terreno tiene un valor catastral de \$59,434.00 (cincuenta y nueve mil cuatrocientos treinta y cuatro pesos), sobre los cuales se paga un importe total de \$234.00 (doscientos treinta y cuatro pesos) por concepto de impuesto predial a pagar en forma anualizada ²³; y si dicho inmueble saliera al mercado de bienes raíces para su venta tendría un precio mínimo de \$700,000.00 (setecientos mil pesos) ²⁴.

Como podemos ver, el valor catastral base para el cálculo del impuesto predial, en nada corresponde al valor de costo o valor comercial, a pesar de que la ley maneje el concepto de que es un valor real, ello resulta así en razón de que los valores determinados en las diversas tablas de

²³ Vid. Infra. Anexo E. Pág. 169.

²⁴ Vid. Segundamano. Número 955. México. 5 de octubre de 1999. pág. 40.

valores señalados por la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, son mínimos y completamente apartados, como podrá notar el lector de la simple revisión a dichas tablas de valores, de la realidad del valor comercial de la propiedad en ésta Entidad Federativa; por lo que da como resultado que un valor catastral mínimo, que en realidad es un valor fiscal mínimo y, que finalmente conlleva a que se pague un Impuesto Predial mínimo de origen, y aún más mínimo después de aplicar las deducciones a que anteriormente hemos hecho alusión.

Pasemos ahora a examinar cual es la Base Gravable del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo, lo que hará que el lector, a simple vista, note su incongruencia.

El Impuesto sobre Tenencia, tiene tres criterios para establecer su base gravable, que ya hemos establecido en el capítulo anterior, pero que para efecto de no perder la relación de la ideas, describiremos de una manera breve a continuación, los dos casos en los cuales el valor del vehículo es tomado como valor fiscal directa o indirectamente, es tomado en cuenta como fuente para determinar la base gravable en el cálculo del tributo:

- a) La primera toma como base el valor del vehículo señalado en la factura correspondiente, siendo este valor de mercado o comercial tomado como base

gravable para efectos de la determinación del impuesto sobre tenencia o uso de Vehículo a pagar. Esta base es aplicable a los vehículos cuyo año modelo corresponda a los años 1995 a 1999. Cabe hacer notar que en la mayoría de los casos los vehículos correspondientes a dichos años modelo, siempre tendrán un valor fiscal (valor en factura) superior al valor fiscal al de nuestra casa ejemplo de la colonia industrial; sobre todo si se toma en cuenta que en razón de la situación económica del país la gran mayoría de los individuos que tiene capacidad para adquirir un vehículo como estos, generalmente lo hacen mediante pagos en abonos, lo que eleva el valor fiscal, base del impuesto sobre Tenencia, incluso por arriba del valor de costo o valor comercial del mercado de vehículos.

Al anterior valor fiscal se le ha de aplicar una tasa que puede fluctuar desde un 2.4% hasta un 10.6%, dependiendo del valor señalado en factura, lo que para este tipo de vehículos nos lleva a pagar, en todos los casos, un Impuesto Predial que se pagaría sobre la casa de la colonia Industrial a que

hemos hecho referencia en el ejemplo antes dado y que se podrá denotar con toda claridad de la simple lectura que realice el lector del modelo de cálculo descrito en el capítulo anterior ²⁵.

- b) El segundo criterio para determinar la base gravable, corresponde a los vehículos modelos 1994 y modelos hasta nueve años de antigüedad a éste, (esto s para el ejercicio fiscal de 1999); siendo la base gravable para el cálculo del impuesto a pagar el importe del impuesto pagado el año anterior, al cual se le aplica un factor de ajuste y al resultado de lo anterior se le aplica un factor de actualización²⁶.

En este caso también, el impuesto a pagar es superior a lo que se pagaría de impuesto predial en el ejemplo del predio de la colonia Industrial, como podrá denotarse de la simple lectura que se realice del ejemplo del último apartado del capítulo precedente ²⁷; derivado de que el impuesto que se toma como base

²⁵ Vid. Supra. Apartado 2.4. pág. 102.

²⁶ Vid. Infra. Anexo F. pág. 170.

²⁷ Vid. Supra. Apartado 2.4. pág. 102.

gravable para el cálculo de la Tenencia correspondiente a dichos modelos, tuvo como base gravable original el valor señalado en la factura del vehículo, que incluso puso haber sido adquirido en abonos, lo que nos lleva a concluir que la base gravable original (valor de factura), produce el pago del impuesto muy elevado puesto que dicha base original conforme a la cual se calculó el impuesto que sirvió de base para el impuesto de este segundo caso, es un valor de vehículo que en muchas ocasiones se encuentra por encima del valor de costo o valor comercial en el mercado de vehículos.

Ahora, una vez hecho el estudio comparativo del cálculo de la base gravable para ambos impuestos pasemos a examinar sus incongruencias.

En efecto, como hemos notado, ambos impuestos toman como base gravable para su cálculo el valor del bien²⁸, sin embargo, dichos valores, tomados como base, resultan a simple vista completamente desproporcionados; ya que en el caso del predial su base, resultan a simple vista completamente desproporcionados; ya que en el caso

²⁸ En el caso de la tenencia ese valor ha sido tomado como base gravable, aunque sea de una forma indirecta, esto para el caso de los vehículos cuyo año de fabricación sea de 1994 y hasta 1985

del predial su base es un valor fiscal mínimo, resultado de valores mínimos asignados por la Asamblea Legislativa, completamente inferiores al valor de costo en el mercado; mientras que en caso de la Tenencia la base es un valor fiscal basado en un valor señalado en factura, que en la gran mayoría de los casos se eleva por encima del valor de costo en el mercado, debido a que los vehículos son adquiridos en abonos y, en factura se les asigna el valor total de la suma de los abonos.

Lo anterior, a simple vista no nos pareciera incongruente si tomamos en cuenta que ambos impuestos son completamente distintos, destinados a cumplir fines distintos; sin embargo resulta por completo incongruente dicha desproporción en la determinación de la base; toda vez que el impuesto predial, es un impuesto que paga el propietario o poseedor de un bien inmueble, mientras que en la tenencia la pagará el propietario o poseedor de un bien mueble.

En efecto, la incongruencia resulta de la situación jurídica, de que el propietario de un bien inmueble tiene una cosa que por su propia y especial naturaleza se aprecia, es decir, tiende a aumentar su valor, inclusive, en el caso del predio más antiguo, ya que todo bien inmueble en propiedad de una determinada persona, es considerado por los economistas como parte del capital, pues ese bien producirá una renta, esto es, un beneficio económico para

su propietario, y que se ha de incrementar ese beneficio a través de los servicios con que cuente el bien inmueble; y por el contrario, el automóvil destinado a prestar un servicio a su propietario, es un bien consumible ²⁹.

Lo anterior es así, porque todo mundo sabe que la mejor inversión para tiempos de crisis, es precisamente un bien inmueble.

Por el contrario, los bienes muebles, como lo son, en este caso, los automóviles, del mejor modelo del que se trate, se deprecian; es decir, pierden por el transcurso del tiempo, de una forma irremediable, su valor.

Por lo antes expuesto, nos parece incongruente, que un bien que por su naturaleza tiende a generar más ingresos a su propietario por el mero transcurso del tiempo, pague un impuesto irrisorio basado, en el hecho de que tome como base gravable un valor fiscal mínimo; mientras que un bien, que por su propia naturaleza, por el solo transcurso del tiempo, provoca pérdidas de capital para su propietario al depreciarse, como lo es un automóvil, tiende a pagar un impuesto excesivamente elevado, derivado de que se calcula con fundamento en una base gravable, considerada de acuerdo al valor de costo en el mercado y que incluso puede estar por encima del valor de mercado, para el caso de los automóviles comprados en

²⁹ Cfr. Moisés Gómez Granillo. Teoría Económica. 7ª. Ed. México. Ed. Esfinge. 1998. pág. 289.

abonos; provocando además de las pérdidas que su naturaleza origina, aún más pérdidas derivadas del pago de un impuesto excesivo sobre un bien que ni si quiera va a conservar su valor y, que no se puede considerar un artículo de lujo en una ciudad tan importante como muchas ciudades de nuestro Estado Mexicano.

Por lo anterior, estimamos que debe eliminarse el valor de factura como fuente para determinar la base gravable para el cálculo del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, debiendo quedar, como se señalará a continuación.

3.4. Propuesta de Reforma Relativa al Cálculo del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo

A través del estudio realizado en el cuerpo integral de nuestro estudio, hemos visto la necesidad imperante de reformar la actual Ley del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo, a fin de unificar criterios a seguir, para determinar la base impositiva que se ha de aplicar a los usuarios o tenedores de los automóviles, y así establecer, verdaderamente, un impuesto proporcional y equitativo para todos los causantes de dicho tributo, al ser calculado el impuesto a pagar partiendo de dos factores que juntos integrarán la base gravable, siendo esos

factores, uno la lectura de emisión de contaminantes, el otro, el precio en la factura de la unidad.

Para exponer nuestro modelo de cálculo ³⁰, es menester, inicialmente, hacer la precisión que creemos básico establecer como elemento integrador de la Base Gravable del tributo, los niveles de lectura que arrojen las Verificaciones Vehiculares de las emisiones de gases contaminantes, dentro de los parámetros establecidos para el otorgamiento de cada uno de los tipos de hologramas; ya que la Base se calculará en base a dos factores, uno sería, como ya se dijo, los niveles de emisión de contaminantes, y el otro sería la propiedad o posesión a título de dueño que tengan las personas sobre los automóviles.

Dichos factores han de ser determinados de la siguiente manera:

1.- El factor calculado en base a la emisión de contaminantes, se hará de la siguiente forma:

a) Todos los automóviles se agruparán en torno a los tres tipos de hologramas otorgados a través de las verificaciones ³¹ Vehiculares, determinado cada grupo en función de los tres hologramas, año modelo y niveles de contaminantes, quedando como sigue:

³⁰ Vid. Infra. Apéndice A. pág. 165.

³¹ Vid. Anexo G. pág. 171.

- Holograma 0 (cero). Para automóviles cuyo año de fabricación sea del año 1991 a la fecha, con un nivel máximo de emisión de contaminantes de hasta 100 ppm de hidrocarburos;

- Holograma 1 (uno). Para automóviles fabricados dentro del período comprendido entre los años 1983 a 1990 y emisión máxima de 200 ppm de hidrocarburos;

- Holograma 2 (dos). Para automóviles de fabricación del año de 1982 y anteriores, y emisión máxima de 300 ppm de hidrocarburos;

b) Los niveles antes señalados, han de ser sustituidos por valores que han de ser aplicados a los niveles mínimos de contaminación dentro de cada categoría, de la siguiente forma:

- 1) En el nivel máximo de 100 ppm 400 para 1 ppm
- 2) En el nivel máximo de 200 ppm 600 para 101 ppm
- 3) En el nivel máximo de 300 ppm 800 para 201 ppm

Los valores dados a cada nivel corresponderán a una cuota fija aplicable al nivel mínimo dentro del rango establecido en que se ubique cada uno de los causantes.

Establecido el rango y su valor, se ha de restar el nivel mínimo de ppm obtenidos a través de la lectura en la

verificación, y el excedente será multiplicado por un factor predeterminado para cada nivel; dicho factor se obtendrá tomando como base el Índice nacional de Precios al Consumidor promedio del período que se paga, como sigue:

a) Para el nivel 0, con valor de 400, se le aplicará un factor al excedente del límite inferior de 0.98.

b) Para el nivel 1, con valor de 600, se le aplicará un factor al excedente de 0.80.

c) Y para el nivel 2, con un valor de 700, se le aplicará un factor al excedente de 0.75.

De esta forma se obtendrá el primer valor que junto con otro, que se ha de obtener en base al valor real del vehículo, la suma de ambos, nos dará como resultado el monto total del impuesto a pagar por concepto de Impuesto sobre Tenencia.

2.- El segundo valor, como elemento, que junto con el anterior han de determinar el importe neto a pagar por concepto del impuesto en comento, a fin de determinarlo, se han de seguir los siguientes pasos:

a) Se ha de tomar como base inicialmente, el monto total del valor de la unidad estipulado en la factura que ampara al mismo;

b) A dicho importe se le ha de descontar una tasa fija por año de antigüedad, esto por concepto de la depreciación que sufre el automóvil por el simple transcurso del tiempo; teniendo la finalidad con ello de que la carga impositiva que se trata, repercuta lo menos posible en la economía del causante, manteniendo el principio de distribución de la riqueza, pagando más quien más tenga, por lo que entre más alto sea el valor de la unidad, más alto resultará el impuesto a pagar; dicha tasa será del 0.07 por año de antigüedad;

c) De este modo se ha de obtener el segundo factor, al que se le ha de sumar la cantidad resultante de la determinación del primer factor, con lo cual nos dará como resultado la Base Gravable del Impuesto sobre Tenencia.

Así pues, a la Base Gravable se le ha de multiplicar, por último, por una tasa fija aplicable a todos los vehículos, la cual será de 0.018, con lo cual hemos de obtener así el monto total del impuesto a pagar por concepto del Impuesto sobre Tenencia.

Hemos de hacer la aclaración que dicha carga impositiva se actualizará en base al Índice Nacional promedio de Precios al Consumidor del ejercicio fiscal próximo pasado al ejercicio que se paga.

Del mismo modo es de hacer notar que por ser los exámenes de verificación de carácter semestral, en la propuesta se incluye que el pago por concepto del

Impuesto sobre Tenencia sea cubierto en forma semestral, y que la propuesta de cálculo sea emitida al momento de que se elabore el comprobante respectivo de la aprobación del examen vehicular, por lo que los equipos de cómputo de los centros de verificación deberán ser conectados en red con los de la autoridad fiscal.

Del mismo modo, que en dicha propuesta se encuentra contenida la opción a elegir, por parte del contribuyente, del pago anual o solamente del semestre al que corresponda dicho examen vehicular.

Proponemos que los niveles de contaminación sea aplicados a nivel federal en aras de preservar también el medio ambiente en todo el territorio nacional y no solo en el Distrito Federal.

CONCLUSIONES

Así pues, habiendo estudiado a través de los capítulos precedentes a los impuestos en general y en lo particular al Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, hemos de llegar al razonamiento, como punto culminante de este trabajo de investigación, que la hipótesis planteada como objetivo, sí se cumple, al haber sido ubicadas y precisadas una serie de incongruencias contenidas en el marco jurídico establecido por el Estado a fin de imponer al contribuyente la carga tributaria por concepto de la tenencia y al uso del automóvil, por lo que ahora se pasará a emitir nuestras propias conclusiones, mismas que se dan en el siguiente sentido:

1.- Por lo que hace a la hipótesis referente a la existencia de incongruencias detectadas en la Ley en comento, concluimos que la misma sí se comprueba, dado al cúmulo de incongruencias explicadas en el capítulo tercero de este trabajo.

2.- La primera incongruencia detectada se haya contenida tanto en el rubro o nombre de la Ley, y por lo tanto en su artículo primero, toda vez que no es clara ni precisa al señalar el Hecho Generador de la carga fiscal, ya que como se infiere de la lectura de la misma, el Ejecutivo Federal propuso, y el Legislativo aprobó en su momento el establecer como Hecho Generador la Tenencia o Uso de

Automóviles, por lo que el sujeto obligado a su pago, en ese caso, sería el usuario o tenedor del mismo, lo que llevaría a colocar como sujeto pasivo a toda aquella persona que se valiera en un momento dado de un automóvil para su uso personal, sin importar las razones que para ello tuviera, y que como ha quedado debidamente acreditado a lo largo del capítulo que antecede, el Hecho Generador del tributo que se trata es en realidad la propiedad o posesión a título de dueño del automóvil.

3.- En base a lo anterior, consideramos necesarísimo reformar el nombre de la Ley así como su artículo primero, a fin de hacerla clara y precisa por cuanto al hecho que genera la carga impositiva.

4.- Por lo que hace al sujeto pasivo de la relación tributaria, también en la Ley se contiene una incongruencia más, toda vez que se insiste en señalar que el obligado es el tenedor o usuario de los automóviles, y que de la misma forma que se explico exhaustivamente por lo que hace al Hecho Generador, por las mismas razones no es el sujeto pasivo el tenedor o usuario, sino el propietario o poseedor a título de dueño quien está obligado a cumplir con la obligación tributaria.

5.- En base al razonamiento anterior, es que se propone la reforma, también, tanto del mismo artículo primero como del tercero de la ley en comento, a fin de precisar con

toda claridad que el sujeto pasivo del tributo que se trata es solo el propietario del automóvil, o la persona a nombre de quien esté registrado dicho automóvil ante la autoridad administrativa correspondiente.

6.- Por lo que hace a los responsables solidarios, es menester también hacer la aclaración de que solamente quienes ejerzan la posesión de los automóviles a título de dueño serán responsables solidarios del pago del impuesto, ya que en los términos en que se encuentra redactada la ley, es al igual que en los casos anteriores, nada clara y mucho menos precisa, por lo que hay la necesidad de aclarar y precisar con toda exactitud tanto al sujeto pasivo como al responsable solidario de la carga impositiva a través de la reforma de los artículos primero y tercero de la Ley del Impuesto analizado.

7.- Una incongruencia más, detectada dentro de la Ley en comento, consiste en que se ha establecido dentro de los artículos transitorios las reformas o actualizaciones que año con año se hace del impuesto por lo que hace a la forma de determinarlo para el ejercicio fiscal que se trate, de tal suerte que dicha forma de determinación debería estar contenida dentro del articulado de la misma ley, y no en transitorios, ya que es la forma de calcular y determinar la carga impositiva, es una situación de fondo considerada fundamental de toda carga impositiva, por lo que dada su importancia debe ser contenida dentro del articulado de la

ley, amén de que la función o utilidad de los artículos transitorios es a fin de aclarar, normalmente, cuestiones de vigencia y entrada en vigor, y no de tratar cuestiones esenciales que deberían ser determinadas en los preceptos contenidos en la ley, razón por la cual deben pasar las formas de determinación y cálculo del impuesto al articulado principal.

8.- En el artículo 15-B de la ley estudiada, se establece que para el cálculo del impuesto se ha de aplicar un factor de actualización sin señalarlo, por lo que remite al artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, artículo que señala el procedimiento a seguir a fin de establecer el factor de actualización, y dicho precepto señala que se ha de determinar en base al promedio que corresponda al período de tiempo del que se paga el impuesto, al Índice Nacional de Precios al Consumidor; por lo que se infiere que dicho factor a calcular corresponderá al impuesto causado durante un período de tiempo pasado, esto es, por ejemplo, para la declaración del Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio de 1998, se tomará el promedio de dicho Índice correspondiente al ejercicio fiscal por el que se paga; pero en el caso del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, este es un impuesto anualizado y de pago anticipado, por ende no es posible determinar anticipadamente dicho Índice Nacional de Precios al Consumidor, por lo que no puede ser aplicable al Impuesto sobre Tenencia que se paga por el ejercicio fiscal

que se inicia determinado en base a un Índice Nacional de Precios al Consumidor correspondiente al ejercicio anterior; por lo tanto en cuanto a la determinación del impuesto, en base al Índice se contiene una incongruencia más de la ley en comento. Amén de que lo anterior beneficia al causante. Podría darse el caso de que en el ejercicio fiscal que se paga el multinombrado índice, fuera menor al del ejercicio anterior, originando con ello una afectación a la economía del sujeto pasivo de la relación tributaria. En base a lo anterior es que proponemos una reforma integral en la forma de calcular y determinar el monto del impuesto a pagar a cargo del contribuyente, tal y como ha quedado expuesto en el apartado 3.4. de nuestro capítulo tercero.

9.- Por cuanto a la forma de "propuesta" de pago que emite la autoridad, la consideramos incongruente, ya que al compararla con la propuesta que se emite respecto del Impuesto Predial, toda vez que, por lo que hace a este último impuesto, el importe que aparece en dicha propuesta, es susceptible de modificación, en algunos casos, de hasta por un 40%, ya que al ser reclasificada la propiedad de acuerdo a sus características, se alcanza hasta ese descuento; y por lo que hace a la "propuesta" respecto al Impuesto sobre Tenencia no es posible que sea modificado el importe determinado por la autoridad fiscal, ya que fue calculado teniendo como base gravable el importe señalado en la factura correspondiente del

automóvil; por lo tanto es de concluirse, que el documento emitido por la autoridad quien lo nombra "propuesta", es en realidad una determinación unilateral e impositiva de parte de la autoridad emisora a cargo, y con afectación directa sobre el capital o riqueza del sujeto pasivo en la multicitada relación tributaria.

10.- Del mismo modo, como se desprende del Anexo marcado con la letra A de este trabajo, que a pesar de ser el Impuesto sobre Tenencia un impuesto federal, y que a través del convenio de colaboración celebrado entre la Federación y los estados, estos últimos emiten sus propios formatos a fin de recaudar dicha contribución, pero que en el caso ejemplificado en el anexo señalado, el monto de la carga impositiva fue mal determinado por la autoridad, por lo que para evitar este tipo de situaciones consideramos imprescindible que la autoridad fiscal Federal sea la emisora de dichos documentos a nivel nacional.

11.- Por deducción se colige que el Impuesto sobre Tenencia a cargo de los propietarios de automóviles modelos 1983 y anteriores ha sido cedido por la Federación a los estados, convirtiéndose así en un impuesto estatal al no ser contemplados en la Ley Federal en comento; y que como se desprende de la lectura de los artículos 181 y 182 del Código Financiero para el Distrito Federal, al establecer el impuesto teniendo como base de calculo el cilindraje del motor del automóvil, y que es del

dominio público que el impuesto en ello basado es aplicable a todos los modelos 1983 y anteriores, pero que en los artículos señalados no se establece los modelos de los vehículos a los que se refiere, por lo que a la simple lectura se desprende que se da con ello una doble tributación de un solo hecho generador, por lo que proponemos la imperiosa necesidad de la reforma a este código en varios rubros, al igual que en la ley federal, en primer lugar, cambiar el nombre de la carga impositiva, enseguida precisar con claridad el hecho generador, la base gravable, así como los sujetos obligados a su pago; esto por lo que hace a ambos ordenamientos jurídicos; pero al Código Financiero del Distrito Federal, es menester incluir una reforma más que debe ser en el sentido de determinar en una forma clara y precisa el año modelo de los automóviles por los que sus propietarios estarán sujetos al cumplimiento de la carga impositiva que en él se establece.

12.- Por los razonamientos antes expuestos concluimos, que la reforma necesaria a la ley que se ha estudiado en el presente trabajo de investigación, en sus aspectos de fondo principales, esto es, por cuanto al sujeto pasivo, base gravable y hecho generador, el nombre de la ley debe quedar de la siguiente forma: Ley del Impuesto Sobre La Propiedad o Posesión Originaria de los Automóviles; por lo que hace a su artículo primero en el cual se determinan los sujetos y el hecho generador, deberá quedar así:

Artículo 1. Están obligados al pago de este impuesto las personas físicas y morales, nacionales o extranjeros, propietarios o poseedores a título de dueño de los automóviles nacionales o importados, estos últimos conforme a las leyes aduaneras respectivas.

BIBLIOGRAFIA

DOCTRINA

- ACOSTA ROMERO, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. Primer Curso. 13ª ed. México, Editorial Porrúa, S.A., 1997. 982 p.
- ARELLANO GARCIA, Carlos. Derecho Internacional Privado. 11ª ed. México, Editorial Porrúa. 1995. p. 976.
- ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo. Derecho Fiscal. México, Editorial Themis. 1996. p. 360
- BURGOA ORIHUELA, Ignacio. El Juicio de Amparo. 33ª ed. México, Editorial Porrúa, 1997. 1094 p.
- _____, Derecho Constitucional Mexicano 11ª ed. México, Editorial Porrúa, S.A., 1996. 1083 p.
- CARRASCO IRIARTE, Hugo. Amparo en Materia Fiscal. Primera Reimpresión de la Primera Edición, México, Editorial Oxford. 1999. 176 p.
- CHAPOY BONIFAZ, Beatriz. Introducción al Derecho Mexicano, Derecho Fiscal. Universidad Nacional Autónoma de México, México, 1997. p. 137.

DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. 3º ed. México, Editorial LIMUSA, 1997. p. 223.

FAYA VIESCA, Jacinto. Finanzas Publicas. 4º ed. México, Editorial Porrúa, 1998. 413 p.

FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Publicas Mexicanas. 32º ed. México, Editorial Porrúa, 1998. 525 p.

FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. 36º ed. México, Editorial Porrúa, S.A., 1997. 506 p.

GARCIA MAYNEZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. 49º ed. México, Editorial Porrúa, S.A., 1998. 444 p.

GARZA, Sergio Francisco de la. Derecho Financiero Mexicano. 12º ed. México, Editorial Porrúa, S.A., 1983. 956 p.

GOMEZ GRANILLO, Moisés. Teoría Económica. 7º Ed. México, Editorial Esfinge. 1998. 289 p.

MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. 13º ed. México, Editorial Porrúa, S.A., 1997. 333 p.

- PONCE GOMEZ, Francisco, et al. Derecho Fiscal. 3º ed. México, Editorial Banca y Comercio, S.A. de C.V., 1998. 327 p.
- RODRIGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal. 2º ed., México, Editorial Harla, 1998.
- ROSAS FIGUEROA, A. Teoría General de las Finanzas Publicas. 2º ed. México, Editorial UNAM, 1962. p. 135.
- SANCHEZ PIÑA, José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal; aumentado y actualizado. 3º ed. México, Ed. PAC, S.A., 1985. 157 p.
- SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo. Primer Curso. 18º ed. México, Editorial Porrúa, 1997. 905 p.
- _____. Derecho Administrativo. Segundo Curso. 17º ed. México, Editorial Porrúa, 1996. 900 p.
- TENA RAMIREZ, Felipe. Derecho Constitucional Mexicano. 31º ed. México, Editorial Porrúa, 1997. 653 p.

LEGISLACIÓN Y JURISPRUDENCIA

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS

MEXICANOS. 129ª ed. México, Editorial Porrúa. 1999.
147 p.

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION PARA EL EJERCICIO FISCAL

1999. 2ª ed. México, Editorial Fiscal y Jurídica, S.A.
1999. p. 1255-1297. 1340 p.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. 2ª ed. México, Editorial

Fiscal y Jurídica, S.A. 1999. p. 781-1074. 293 p.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHICULOS. 2ª

ed. México, Editorial Fiscal y Jurídica, S.A. 1999.
p. 1229-1253. 24 p.

CODIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL. 7ª ed. México,

1999. Ed. Ediciones Fiscales ISEF, S.A. 1999. p. 1-
419. 419 p.

LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.

14ª ed. México, Editorial Porrúa, 1999.

LEY DE INGRESOS PARA EL DISTRITO FEDERAL PARA EL EJERCICIO

FISCAL 1999. Editorial Ediciones Fiscales ISEF, S.A.
1999. p. 1-7. 7 p.

LEY DE AMPARO. 72ª ed. México, Editorial Porrúa, 1999. 505 p.

AUTOMOVILES, IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE.
CONCURRENCIA CONTRIBUTIVA ENTRE LA
FEDERACION Y LOS ESTADOS. (CODIGO FISCAL DEL
ESTADO DE CHIHUAHUA). Semanario Judicial de la
Federación. Séptima Epoca, Pleno, Tomo 56 Primera
Parte, p. 14.

AUTOMOVILES, IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE.
FACULTADES DEL CONGRESO DE LA UNION PARA
DECRETARLO. Semanario Judicial, Séptima Epoca,
Pleno, Tomo 60 Primera Parte, p. 88.

AUTOMOVILES, IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE.
IMPUGNACION DE SU LIQUIDACION. Semanario
Judicial de la Federación, Séptima Epoca, Pleno,
Tomo 109-114 Primera Parte, p. 31.

IMPUESTOS. CONCEPTO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. Novena
Epoca, Pleno, Semanario judicial de la Federación y
su Gaceta, Parte III, Marzo de 1996, Tesis XXXI/96,
p. 437.

IMPUESTO PREDIAL. LA TARIFA CONTENIDA EN EL ARTICULO 41
DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL
DISTRITO FEDERAL VIOLA EL ARTICULO 31, FRACCION
IV, CONSTITUCIONAL. Séptima Epoca, Pleno,

Semanario Judicial de la Federación, Volumen 181
-186 Primera Parte, p. 243.

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS. NATURALEZA. Sala
Auxiliar, Apéndice de 1995, Tomo I, Parte HO, Tesis 387,
p. 358.

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS. Séptima
Epoca, Pleno, Apéndice de 1995, Tomo I, Parte SCJN,
Tesis 170, p. 171.

POSESIÓN DE VEHÍCULOS, LA TARJETA DE CIRCULACIÓN ES
SUFICIENTE PARA ACREDITARLA. Gaceta del Semanario
Judicial de la Federación. 8º Epoca. Tribunal Colegiado
de Circuito. Vol. 68, Agosto 1993, pág. 63.

TENENCIA O USO DE VEHICULOS, IMPUESTO SOBRE. LA
PROPUESTA DE PAGO REMITIDA POR LA AUTORIDAD NO
CONSTITUYE ACTO DE APLICACIÓN. Semanario Judicial
de la Federación. IX Epoca, 2º Sala, marzo 1997, p. 493.

VEHICULOS. AUMENTO CONSIDERABLE EN EL MONTO DEL
IMPUESTO RELATIVO A SU TENENCIA Y USO. NO
DEMUESTRA NECESARIAMENTE QUE SEA
DESPROPORCIONADO Y FALTO DE EQUIDAD. Séptima
Epoca, Pleno, Apéndice de 1995, Tomo I, Parte SCJN,
Tesis 336, p. 309.

VEHICULOS, CONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE, EN TANTO SE CONSIDERA EN SU DETERMINACION LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS SUJETOS. *Semanario Judicial de la Federación, Octava Epoca, Pleno, I Primera Parte-1, p. 118.*

ECONOGRAFÍA.

CORRIPIO, Fernando. Diccionario Práctico de Sinónimos Y Antónimos. 1º ed. México, Ed. Larousse, 1996

DIARIO DE LOS DEBATES DE LA CAMARA DE DIPUTADOS DEL CONGRESO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. 24 de diciembre de 1961, 13 p.

DIARIO DE LOS DEBATES DE LA CAMARA DE DIPUTADOS DEL CONGRESO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. 26 de diciembre de 1961, 79 p.

DIARIO DE LOS DEBATES DE LA CAMARA DE DIPUTADOS DEL CONGRESO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. 29 de diciembre de 1961, 36 p.

DIARIO DE LOS DEBATES DE LA CAMARA DE DIPUTADOS DEL CONGRESO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. 18 de diciembre de 1962, 97 p.

DIARIO DE LOS DEBATES DE LA CAMARA DE DIPUTADOS DEL
CONGRESO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. 26
DE DICIEMBRE DE 1979, 193 P.

DIARIO OFICIAL. ORGANO DEL GOBIERNO CONSTITUCIONAL DE
LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. 29 de diciembre
de 1962.

Diccionario Enciclopédico Ilustrado Océano. 1999,
Barcelona, España, Océano Grupo Editorial

Diccionario de Terminología Jurídica. Visión Jurídica
Profesional Copyrigh 1998. Casa Zepol, S.A. de C.V.

FRANCO DIAZ, Eduardo. Diccionario de Contabilidad. 2º
ed. México, Ed. Siglo Nuevo Editores, S.A. 210 p.

APÉNDICE A

A fin de explicar de una forma más precisa la propuesta de reforma relativa al cálculo del Impuesto sobre Tenencia, pasaremos a ejemplificar prácticamente dicha propuesta.

a) Cálculo del Impuesto sobre Tenencia de un automóvil marca Chevrolet, submarca Chevy, modelo 1997.

Valor en factura: \$67,000.00

Emissiones contaminantes de 36 ppm de HC Máximo 100 ppm.

Tipo de holograma 0

Mínimo 1 ppm

Valor Fijo 400

Excedente 35 ppm

por Valor Excedente 0.98

Por lo tanto: $35 \times 0.98 = 3.43$

$3.43 + 400 = 403.43$

403.43 Factor determinado en base a

Contaminantes.

b) Cálculo del valor en base al precio de costo de la unidad en factura.

Precio \$67,000.00

Años de antigüedad: Dos

Tasa a descontar por año 0.07

Por lo tanto: $67,000.00 \times 0.07 = 4690.00 \times 2 = 9,380$

$$67,000.00 - 9,380 = 57,620$$

$$57,620 \times 0.018 = 1,037.16$$

$$1,037.16 + 403.43 = 1440.59$$



Por lo tanto el monto total del impuesto a cargo del contribuyente sería de \$1440.59

$$\text{Esta cantidad comparada con } 1828.42 - 1440.59 = 387.83$$

Que es un ahorro de \$387.83 para el presente ejercicio fiscal.

ANEXO B

PAGO DE IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULO AUTOMÓVIL MODELO 1993

 ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Ciudad de México		PROPOSTA DE DECLARACION PARA EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHICULOS Y DEVENIDO POR ASPENSO DE VEHICULO ANUAL DE PLACA DE MATRICULA				PERIODO FISCAL 1998 PLACA DE MATRICULA 5546AU AÑO MODELO 1993 CLAVE VEHICULAR 00203029	
DATOS DEL PROPIETARIO	NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL NAVA CANTO RAUL						
	DOMICILIO PARQUE MARIA LUISA 45						
	CENT. DIST. 014		017210		REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES HCM		CODIGO POSTAL 07800
	COLORES			C. LADA TELEFONO			
	INDUSTRIAL DESCRIPCION O MUNICIPIO						
	GUSTAVO A BADERO			ENTIDAD FEDERATIVA D.F.			
	LINEA O SUBMARCA						
	FORO FORO OXIA						
	TIPO O VERSION ALTRAA, HUBROS O INCLUTER						
	AUT./AIRE ACOB		No. PASAJEROS 05		No. PUERTAS 4		No. CILINDROS 06
No. DE SERIE		No. DE MOTOR		NACIONAL <input checked="" type="checkbox"/>		EXTRANJERA <input type="checkbox"/>	
ALPARJAS673		240678		PROVENIENCIA			
TIPO							
<input type="checkbox"/> LIMO <input type="checkbox"/> CONVERTIBLE <input type="checkbox"/> VEH. DEL. <input type="checkbox"/> ESTANDAR <input type="checkbox"/> TURBO <input type="checkbox"/> BASICA <input type="checkbox"/> DAPNACION DE MOTOR EN FAMILIA DE LOS 500 CM3							
<input type="checkbox"/> TIPO <input type="checkbox"/> EQUIPO <input type="checkbox"/> DEPORTIVO <input checked="" type="checkbox"/> AIRE ACOB <input checked="" type="checkbox"/> AUTOMATICO <input type="checkbox"/> PASO <input type="checkbox"/>							
PARTICULAR <input checked="" type="checkbox"/> PASAJEROS <input type="checkbox"/> S. P. T. <input type="checkbox"/> CAPACIDAD DE CARGA PISO VEHICULAR EN TONS. <input type="checkbox"/> MINICAMION <input type="checkbox"/> CLASIFICADA EN CATEGORIAS QUICROS <input type="checkbox"/> CLASE Y TIPO							
PUBLICO <input type="checkbox"/> SUBSPENCIAL <input type="checkbox"/> OTROS <input type="checkbox"/> ELECTRICO <input type="checkbox"/> MOTOCICLETA <input type="checkbox"/>							
CARRA (MOTOS) <input type="checkbox"/> SPENCIAL <input type="checkbox"/>							
FECHA DE FACTURA		UNICAMENTE PARA VEHICULOS 1993 Y POSTERIORES			VALOR TOTAL DEL VEHICULO SEGUN FACTURA INCLUIDO IMPUESTO		
DIA		MESES		AÑO			

CONCEPTO	CUOTA	BOLSO EN PAGO EXTEMPORANEO		SUMA
		CUOTA ACTUALIZADA	RECARGOS	
TENENCIA FEDERAL	2,198.00			2,198.00
TENENCIA LOCAL				
DEVENIDO	99.00			99.00
TOTAL → \$				2,297.00

CON FUNDAMENTO EN LAS DISPOSICIONES DE LAS LEYES DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y DE LOS ESTADOS DE LA FEDERACION DEL DERECHO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS SE LE INFORMA QUE LOS DATOS ASIGNADOS SON CORRECTOS, NADIE INTERVIENE EN EL PAGO.

NOMBRE Y FIRMA

"ESTE FORMATO SERA VALIDO HASTA EL 31 DE MARZO DE 1998"
 EN CASO DE INCONSISTENCIA DE DATOS, ACUDA AL MODULO DE TENENCIA.

ANEXO D

TARJETA DE CIRCULACIÓN



ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
DISTRITO FEDERAL
SECRETARIA DE TRANSPORTES Y VIALIDAD
DIRECCION GENERAL DE SERVICIOS AL TRANSPORTE
TARJETA DE CIRCULACION
SERVICIO PARTICULAR



NOMBRE DEL PROPIETARIO: NAVA CANTO RAUL			MARCA: FORD		
DOMICILIO: PARQUE MARIA LUISA # 45			MOD. 93	CLASE Y TIPO 05	SERV. 01
COLONIA: INDUSTRIAL	CP. 07800	DELEG. 07	NUM. MOTOR: J40673		
POBLACION: MEXICO D.F.			NUM. SERIE: AL94NJ40673		
OFICINA EXPEDIDORA: CENTRAL			NUM. REG. FED. AUTOMOVILES: -----		
FECHA DE EXPEDICION: 28 JULIO 1996		MOV. 06	USO P	CAPACIDAD 5PSJ.	COMB. 01
VIGENCIA: PERMANENTE		PROCEDENCIA: NAL.	PLACAS 554 GAU		FOLIO 1815381

A 1815381

ANEXO E

BOLETA PARA PAGO DEL IMPUESTO PREDIAL



SECRETARÍA DE FINANZAS
Tesorería

FORMULARIO DE LLENAR PARA VALOR CATASTRAL
PAGO DEL IMPUESTO PREDIAL QUE SE DISEÑA EN BASE A
LOS ARTICULOS 28, 148, 151, 152 Y 153 DEL CODIGO
FINANCERO DEL D.F.

NÚMERO DE CUENTA	015-073-21-000
BIMESTRE A PAGAR	1ER. BIMESTRE 99

NOMBRE DEL PROPIETARIO	
JOSE RAFAEL NACIAS RODRIGUEZ	
CORRESPONDIENTE AL INMUEBLE UBICADO EN	
TEPEYAC 119 INDUSTRIAL	
COLONIA	CODIGO POSTAL
	07800
ADMINISTRACION TRIBUTARIA	
TEPEYAC	

VALORES UNITARIOS <input checked="" type="checkbox"/>	USO HABITACIONAL <input checked="" type="checkbox"/> USO DIFERENTE AL HABITACIONAL <input type="checkbox"/>	APRENDAMIENTO <input checked="" type="checkbox"/> TIERRA EN CONSTRUCCIONES <input type="checkbox"/>
---	--	--

DETERMINACION DEL VALOR CATASTRAL				IMPUESTO PAGO ANTICIPADO
NO. DE BUELO (TERRENO)	VALOR BUELO POR M ²		VALOR DEL BUELO	
162 X	144.00	A	23,328.00	234.00
USO-TIPO	CLASE		VALOR DE LA CONSTRUCCION	SI PAGA HASTA:
202	4			01-FEB-99
NO. DE CONSTRUCCION	VALOR CONSTRUCION POR M ²			215.00
100 X	278.60	B	34,186.55	SI PAGA HASTA:
VALOR CATASTRAL DEL INMUEBLE A+B		C	59,434.55	01-MAR-99
TOTAL IMPUESTO MUNICIPAL	MUNICIPIO	PROPOR	VALOR OCTUBRAL BASE IMPUESTO	220.00
230,628.00 X 2 X	38.47	D	17,759,298.80	PAGO OPORTUNO
IMPUESTO A PAGAR POR TIERRAS EN CONSTRUCCIONES INCLUYENDO CUOTA ADICIONAL POR		E		01-FEB-99
				39.00
IMPUESTO BIMESTRAL A PAGAR		F	39	IMPUESTO PAGO BIMESTRAL
				01-MAR-99
				39.00

ANEXO F

TABLA DE CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA
O USO DE VEHÍCULOS MODELOS 1994 Y ANTERIORESARTICULO 15-B DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE
TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS.Art. 15-19B LITUY • 1261

TABLA

<i>Años de antigüedad</i>	<i>Factor</i>
1	0.900
2	0.889
3	0.875
4	0.857
5	0.833
6	0.800
7	0.750
8	0.667
9	0.500

