

00721  
304



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO  
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PUBLICAS

DE LA COORDINACION FISCAL EN MATERIA DEL IMPUESTO  
SOBRE TENENCIA O USO DE VEHICULOS EN EL  
DISTRITO FEDERAL

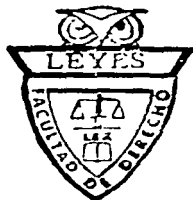
**T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

**LICENCIADO EN DERECHO**

**P R E S E N T A**

**JUAN GALVAN GALVAN**



ASESOR DE TESIS: LIC. HUGO CARRASCO IRIARTE

CIUDAD UNIVERSITARIA, D. F.

2003

1



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.

UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSE VASCONCELOS"  
FACULTAD DE DERECHO  
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y  
FINANZAS PUBLICAS

Cd. Universitaria, D.F., 25 de agosto de 2003.

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ  
DIRECTOR GENERAL DE LA  
ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.  
Presente.

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que el pasante GALVÁN GALVÁN JUAN, bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada "DE LA COORDINACIÓN FISCAL EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS EN EL DISTRITO FEDERAL".

Con fundamento en los artículos 8° fracción V del Reglamento de Seminarios. 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad".

Atentamente  
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"  
Director.

LIC. MIGUEL ANGEL VAZQUEZ ROBLES.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Z

Ciudad Universitaria, a 11 de agosto de 2003.

**LIC. MIGUEL ÁNGEL VÁZQUEZ ROBLES,  
DIRECTOR DEL SEMINARIO DE DERECHO FISCAL  
Y FINANZAS PÚBLICAS DE LA FACULTAD DE DERECHO  
DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO,  
P R E S E N T E.**

Muy respetable Sr. Director:

De la manera mas atenta, me permito informarle que el alumno JUAN GALVÁN GALVÁN, con número de cuenta 8421415-1, de la Facultad de Derecho, ha concluido satisfactoriamente su trabajo de tesis, bajo la dirección del que suscribe, denominado "DE LA COORDINACIÓN FISCAL EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS EN EL DISTRITO FEDERAL", el cual presentará ante el Sínodo correspondiente para optar por el título de Licenciado en Derecho.

Una vez estudiado y examinado el trabajo de referencia, le expreso que éste cumple con los requisitos de fondo y de forma que exige la normatividad respectiva, por lo que le manifiesto mi consentimiento con el mismo.

De ahí que someto a su consideración dicho estudio, a efecto que de no existir inconveniente alguno de su parte, se continúe con los trámites respectivos para que el alumno pueda presentar su examen profesional.

Sin otro particular, reitero a Usted las seguridades de mi consideración.

**"POR MI RAZA HABLARA EL ESPÍRITU"  
A T E N T A M E N T E**

**LIC. HUGO CARRASCO IRIARTE**

Hago patente mi agradecimiento al Maestro Hugo Carrasco Iriarte, cuya enseñanza y orientación, invaluable, hacen posible la presente.

Para mi esposa María Trinidad con amor, por su incondicional apoyo y colaboración.

Para mis hijos, Mariana e Ivan, quienes son mi razón para emprender nuevas metas.

Para mis padres y hermanos, solidarios en todo momento.

A la Universidad Nacional Autónoma de México y a sus maestros, con profundo cariño y gratitud.

DE LA COORDINACIÓN FISCAL EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O  
USO DE VEHÍCULOS EN EL DISTRITO FEDERAL

INDICE

INTRODUCCIÓN.....	1
I. LA HACIENDA PÚBLICA.....	4
1 EL ESTADO.....	4
1.1 Consideraciones Generales.....	4
1.2 Origen del Estado.....	5
1.3 Finalidad del Estado.....	9
1.4 Concepto de Estado.....	11
1.5 Elementos del Estado.....	12
1.6 Funciones del Estado.....	16
1.7 Derecho y Estado.....	17
2 ACTIVIDAD FINANCIERA E INGRESOS DEL ESTADO.....	19
2.1 Consideraciones Generales.....	19
2.2 Derecho Financiero.....	23
2.3 Los Ingresos del Estado.....	24
3 LA FACULTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO.....	29
II. LAS CONTRIBUCIONES.....	34
1 GENERALIDADES.....	34
1.1 Las Contribuciones y los Tributos.....	34
1.2 Derecho Fiscal y Derecho Tributario.....	36
1.3 Autonomía del Derecho Fiscal.....	39
1.4 Relación del Derecho Fiscal con otras Ramas.....	40
1.5 Fuentes del Derecho Fiscal.....	41
2 CLASIFICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES.....	49
3 EL IMPUESTO Y SUS REQUISITOS CONSTITUCIONALES.....	50
3.1 El Impuesto.....	50
3.2 Concepto y Definición.....	52
3.3 Principios Teóricos de los Impuestos.....	54
3.4 Principios Constitucionales de los Impuestos.....	56
4 ELEMENTOS DEL IMPUESTO.....	67
La Materia Imponible.....	68
El Objeto.....	68
El Sujeto Pasivo.....	69
La Base Imponible.....	70
La Tarifa.....	71
Las Cuotas.....	71
La Relación Jurídico Tributaria.....	73
5 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS.....	75

III. IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHICULOS.....	80
1 REFERENCIAS HISTÓRICAS.....	81
1.1 Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Automóviles de 1963.....	83
1.2 Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Automóviles de 1981.....	85
1.3 Evolución del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.....	87
2 CONCEPTUALIZACIÓN DEL IMPUESTO.....	92
3 ELEMENTOS DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA.....	93
3.1 Objeto del Impuesto Sobre Tenencia.....	93
3.2 El Sujeto del Impuesto Sobre Tenencia.....	93
3.3 La Base del impuesto Sobre Tenencia.....	95
3.4 La Tarifa del Impuesto Sobre Tenencia.....	97
3.5 Fecha de pago del Impuesto Sobre Tenencia.....	98
3.6 Lugar de Pago del Impuesto Sobre Tenencia.....	99
4 EL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA.....	100
5 CASOS DE INIQUIDAD E IMPROPORCIONALIDAD DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE DE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS.....	109
5.1 Diferencia en el Tratamiento de Vehículos Nuevos y Usados, para el caso de Tenencia o Uso durante un Ejercicio Fiscal Incompleto.....	110
5.2 Vehículos Propiedad de Inmigrantes o Inmigrados, Rentistas.....	112
5.3 Tasa Aplicable a Vehículos Nuevos, destinados al Transporte de hasta 15 Pasajeros.....	114
IV. LA COORDINACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS ENTRE LA FEDERACIÓN Y EL DISTRITO FEDERAL.....	116
1. LA COMPETENCIA DE LA FEDERACIÓN Y EL IMPUESTO LOCAL EN EL DISTRITO FEDERAL.....	116
1.1. Competencia Federal y Competencia Estatal.....	116
1.2. El Impuesto Local en el Distrito Federal.....	119
2. LA COORDINACIÓN EN EL MARCO DEL SISTEMA Y DE LA LEY DE COORDINACIÓN FISCAL.....	121
2.1 Antecedentes de la Ley de Coordinación Fiscal.....	122
2.2. Antecedentes de la Ley de Coordinación Fiscal Relativos al Impuesto Sobre Tenencia.....	125
3. LA ADMINISTRACIÓN DEL IMPUESTO FEDERAL POR EL DISTRITO FEDERAL, EN BASE AL CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA.....	130
3.1 Antecedentes del Convenio de Colaboración Fiscal entre la Federación y el Distrito Federal.....	131
3.2 Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Distrito Federal.....	134
3.3 Administración del Impuesto Federal Sobre Tenencia o Uso de Vehículos por el Distrito Federal.....	141
Deficiencias en la coordinación entre la Federación y el Distrito Federal, en la administración del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.....	150
CONCLUSIONES Y PROPUESTAS DE MODIFICACIONES.....	152
BIBLIOGRAFÍA.....	164

## *DE LA COORDINACIÓN FISCAL EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS EN EL DISTRITO FEDERAL*

### *INTRODUCCIÓN*

¿Por que existe el Estado?, ¿cuál es su función?, ¿se justifican sus actividades?, ¿en particular las que se encaminan a ejercer su imperium sobre los gobernados e imponer la obligación de pagar una serie de gravámenes que, según entendemos, tienen como principal objetivo allegarse de recursos para su sostenimiento administrativo y, encaminar dicha administración al bien común?, si es así, ¿cuáles son las limitaciones que el orden normativo le impone? o dicho de otra forma ¿que reglas está obligado a cumplir al ejercer dichas atribuciones?; estas y otras interrogantes pretenden ser explicadas en este estudio, como marco para analizar, en particular, el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, aquel que está obligado a pagar todo propietario o poseedor de los vehículos automotores que señala la Ley Federal del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

La importancia de estudiar el mencionado impuesto, surge de los cuestionamientos e interrogantes que se han vertido en los últimos años, por parte de diversos sectores de la sociedad, tanto de los contribuyentes, como de cierto medios productivos relacionados con la fabricación y comercialización de automóviles, quienes se ven afectados por la crisis que atraviesa a nivel mundial ese sector, alguno de los cuales han llegado incluso a proponer la abrogación de la Ley que le da sustento; asimismo, la importancia radica en el gran número de automóviles que ya circulan en el país, aproximadamente 12 millones, y que representan un ingreso importante para las finanzas públicas de todas las Entidades Federativas.

Una vez que sustentemos debidamente; a través de la Teoría Política o Teoría del Estado y los criterios existentes en la legislación mexicana, en particular con lo establecido por nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos promulgada por el Constituyente de 1917; la necesidad que tienen los grupos sociales de contar con toda una compleja organización que establezca las formas de administración para conseguir el bien de toda la comunidad, y hayamos encontrado la justificación de la actividad estatal y en particular la actividad financiera del Estado, entraremos al estudio de la materia fiscal como marco para proceder al análisis del Impuesto Federal Sobre Tenencia o Uso de Vehículos y las normas para su aplicación en el Distrito Federal a partir de la coordinación en materia fiscal con la Federación.



Para lo anterior, será necesario emprender un breve estudio sobre la existencia del Estado, la justificación de su existencia y de su actividad financiera para allegarse recursos suficientes para su sostenimiento; analizaremos, asimismo, la facultad del Estado para imponer contribuciones, las generalidades y características de estas y, a partir de ello, enfocar el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, sus antecedentes históricos, su esencia, sus elementos, la finalidad que el legislador persiguió al crear dicho impuesto y aprobar la Ley que lo regula y trataremos de dilucidar si cumple con los elementos de proporcionalidad, equidad y justicia a que se refiere la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; para que en caso de no ser así, estemos en condiciones de proponer alternativas de solución encaminadas a lograr una justicia fiscal en el tratamiento a los contribuyentes obligados al pago de este gravamen.

No se omite mencionar que la materia fiscal es muy dinámica y cambiante y su aplicación en materia federal, estatal y municipal dificulta su comprensión, manejo y actualización, así como la interpretación y aplicación de su gran caudal normativo; pero si la contribución se valora en su justa razón de ser, se podrá alcanzar la convicción por sus destinatarios que el sacrificio económico de los particulares siempre debe ser el mínimo, en forma proporcional y equitativa a sus posibilidades contributivas; que exista uniformidad en el impacto social para todos los que deben soportar esa carga; pero a su vez que sea productivo el tributo para afrontar con eficacia el gasto público.

Así pues, daremos cuenta de que el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos es de carácter federal y aplica a vehículos con una antigüedad de hasta 10 años, es decir, los vehículos con una antigüedad de 11 años o más, dejan de estar regulados por la Ley Federal del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos y son retomados por la legislación fiscal local de la mayoría de las entidades federativas; tal es el caso del Código Financiero del Distrito Federal, que lo regula en su capítulo VI.

Asimismo, el impuesto federal es administrado por las Entidades Federativas que se adhieren al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y celebran convenios de colaboración con la Federación, en los cuales se establecen las bases y lineamientos para asumir las funciones respectivas y, como incentivo se les asigna el 100% de la recaudación que obtienen por dicho concepto; siendo el caso del Distrito Federal un tanto especial hasta el mes de agosto del año 2003, ya que sus facultades en materia del Impuesto Sobre Tenencia devenían de un acuerdo de colaboración y, con fecha 5 de agosto de 2003, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el convenio de colaboración con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Esperamos que al finalizar los temas propuestos, se cumpla el objetivo principal consistente en comprender la ubicación del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos dentro de la actividad financiera del Estado, su relevante papel en la hacienda pública, y se contribuya a su constante mejoramiento en beneficio de la justicia fiscal, cuya responsabilidad en su búsqueda compartimos como gobernados y como estudiosos del Derecho, con la administración pública.

# CAPÍTULO I

## DE LA COORDINACIÓN FISCAL EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS EN EL DISTRITO FEDERAL

CAPÍTULO I.	La Hacienda Pública.
1	El Estado.
2	Actividad Financiera e Ingresos del Estado.
3	La Facultad Tributaria del Estado.

### I. LA HACIENDA PÚBLICA.

#### 1 EL ESTADO.

##### 1.1 CONSIDERACIONES GENERALES.

Los hombres no podemos vivir aislados, dependemos de los demás para sobrevivir, somos parte de un grupo social que está establecido permanentemente en un lugar delimitado (llámese territorio), en el cual existe un orden normativo que regula la conducta y la estructuración del grupo social, para lo cual existe un poder autónomo que crea el orden jurídico y otro que lo aplica. Como grupo social somos la base, la esencia del Estado, en él nacimos y en él nos desenvolvemos, en nuestra actividad permanente, incesante, buscamos un interés o bien común y, en ese sentido, vamos transformando al Estado a través del orden jurídico que lo regula.

El Estado es un ente complejo, de hecho el término se utiliza con una gran diversidad de significados, para algunos representa el gobierno, para otros la administración pública o el territorio de un país, el conjunto de características que dan forma a una nación (lengua, costumbres, antecedentes históricos, etc.), la población de un determinado territorio o el conjunto de personas e instituciones que gobiernan a una sociedad.

La palabra Estado es relativamente moderna. En la antigüedad, los griegos conocían el término *polis*, con el que designaban al grupo social, a su organización política; de ahí que la palabra *política* sea utilizada para denominar a la comunidad de la ciudad y, en la actualidad, para calificar los

fenómenos sociales de las agrupaciones humanas. Mas tarde, cuando se rebasan los límites de la ciudad por la agrupación de diversas *polis*, aparece el concepto de comunidad. Los romanos por su parte, utilizaban la expresión *civitas* para denominar a la ciudad y *res pública*, que significa *cosa pública*, se refería a la comunidad de intereses. Con las conquistas de Roma, la ciudad se expandió considerablemente, surgiendo el término *Imperium* que en lugar del concepto de la extensión territorial se refiere principalmente al poder.

Ya en la Edad Media, la organización política se denomina de diversas formas principalmente a través del concepto de poder, así, en Alemania *reich*, en España *reino*, en Inglaterra y Francia *empire*, siendo a partir del Renacimiento cuando se empieza a usar la palabra Estado para distinguir la totalidad de las diversas comunidades políticas, por ejemplo, en Italia se hablaba del Estado de Roma, el Estado de Florencia, etc..

Es en el siglo XVII cuando se usa en forma ordinaria la palabra Estado para designar a toda comunidad política autónoma, independientemente de la forma que revistiese, una monarquía, una república, un principado, etc..

Paralelamente a la evolución de las diversas formas de organización que darán como resultado el Estado moderno, surge su reflexión teórica y durante siglos se va configurando en el pensamiento de tratadistas como Tomas Hobbes en Inglaterra o Juan Bodino en Francia además de que ha sido abordado de alguna u otra manera por los grandes filósofos y pensadores que han existido a lo largo de nuestra historia (Juan Jacobo Rousseau, John Locke, Altusio, Hugo Grocio etc.). Sin embargo, el estudio o análisis profundo, científico del Estado requiere de una tarea compleja, misma que se desarrolla a través de la disciplina llamada Teoría del Estado o Teoría Política, pero en el presente trabajo de tesis no profundizaremos en las cuestiones filosóficas alrededor del Estado, sino que haremos un breve estudio de su origen, justificación de su existencia y características, con el propósito de comprender su importancia y la justificación de sus funciones, entre las que destaca la materia fiscal como facultad exclusiva del Estado y, en esa perspectiva, analizar el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

## 1.2 ORIGEN DEL ESTADO.

Existen 3 doctrinas que pretenden explicar el origen del Estado, mismas que someramente se describen a continuación:

- ♦ *La doctrina teológica* que dice que el Estado fue creado por Dios.
- ♦ *La doctrina del pacto social* que afirma que el Estado es obra de la voluntad del hombre y su origen se encuentra en el pacto social.
- ♦ *La doctrina histórica o sociológica* que afirma que el Estado es un fenómeno natural de las sociedades humanas.

Creo que es suficiente ahondar un poco en la teoría histórica o sociológica que se basa en los datos que extrae de la historia, analiza los fenómenos sociales y políticos de la vida real y pretende explicar de qué manera, en qué momento y qué fenómenos dieron vida a la estructura estatal.

En este sentido, tenemos que el Estado nació dentro de un lento proceso histórico, a partir de la naturaleza social del hombre que no puede sobrevivir de manera aislada, sino que requiere establecer una serie de relaciones y de intercomunicación de ideas y de servicios con los demás.

Así, tenemos que los grupos humanos más antiguos eran *nómadas*, es decir, no tenían un lugar fijo para vivir, la recolección, la caza y la pesca constituían su principal medio de subsistencia y tan pronto como escaseaban en la región utilizada emigraban hacia nuevas tierras en busca de mejores condiciones de vida.

Para afrontar los peligros de la naturaleza, ya no bastaba agrupar a su descendencia, por lo que se une con otros hombres y mujeres con quienes tiene una ascendencia común (parentesco), constituyendo grupos de familias de una misma sangre (grupos gentilicios). En estos grupos, el padre o jefe de familia es quien tiene la decisión sobre el destino de la familia, puede aceptar o repudiar integrantes, dispone de los bienes y posee derecho de vida y muerte sobre ellos.

Al crecer el grado de parentesco, y mediante su unión con otros *claves* o *familias*, surge la *tribu*, en la que hay poca especialización de las actividades de cada uno de sus integrantes, el grupo es gobernado por el más anciano o por un consejo integrado por las personas mayores de las familias, lo cual contribuye a evitar la desintegración de la comunidad, aunque se empiezan a dar las desigualdades de riqueza y poder. En esta etapa de la evolución de las organizaciones sociales ya se vislumbra una especie de tributo que surge de la obligación por la fuerza a otras tribus para proporcionar especies o servicios a cambio de algún favor, protección o benevolencia.

Al incrementarse la productividad por la domesticación del animal y el descubrimiento del cultivo (agricultura), el hombre se agrupa en *jefaturas*, en las que no hay propiamente un gobierno pero sí una dirección centralizada, a la cabeza se ponía a un jefe que era por lo regular el más fuerte, valiente o audaz, prevaleciendo en el grupo ya no el vínculo consanguíneo, sino el de carácter político, hay una marcada desigualdad social en la que el grupo que domina acumula la riqueza y el poder, así como regula la sucesión a partir de la cercanía genealógica con el jefe, dando lugar no a las clases pero sí a diversos rangos.

Cuanto más crece el grupo social; y por lo tanto el acceso diferencial a los bienes de producción, consumo; prestigio; dominación, jerarquías en fases más complejas de especialización y territorialidad; se empieza a acuñar el término de *aldea*, en la que, en algunos casos, las costumbres alcanzan una fuerza preponderante con base en creencias religiosas y eran los templos los que administraban tierras de cultivo, campos frutales y grandes rebaños, empleaban pescadores, mantenían talleres textiles y controlaban la distribución de pan, granos, leche y lana a través de una autoridad central poderosa, capaz de movilizar y administrar el amplio caudal de trabajos especializados, por lo que se considera a la aldea como antecesora de la ciudad-estado.

Los historiadores han desarrollado una tesis que habla de Estados originales y derivados, los primeros son aquellos que en base a su propio desarrollo, sin influencia extranjera, pasaron a una forma compleja de organización estatal; mientras que todos los Estados posteriores, recibieron el influjo de las formas estatales originales, determinando de algún modo su integración. Son seis las regiones en que se desarrollaron aquellas sociedades llamadas primitivas y corresponden a la cuenca del río Amarillo en China, el área de la India correspondiente a los ríos Indo y Ganges, Mesopotamia entre los ríos Tigris y Eufrates, la región del Nilo, el territorio de la civilización Inca y, Mesoamérica. La explicación lógica de tal desarrollo en las regiones mencionadas, es la potencialidad agrícola, derivada del suministro natural del agua, entre otros factores; lo que contribuyó a intentar obras a gran escala, construir diques para llevar el líquido a los grandes sembradíos y tomar medidas para evitar inundaciones, para lo cual se requería organizar centralmente a la población, establecer una fuerza pública, garantizar la distribución de provisiones y asignar trabajos de manera jerarquizada. Tales sociedades primitivas son llamadas también Hidráulicas.

Sin embargo, las condiciones territoriales son sólo un principio para el desarrollo de la sociedad organizada, requiriéndose en segundo término, la existencia de un nivel poblacional alto para hacer factibles los primeros logros de la civilización y, por último, un cierto grado de desarrollo tecnológico, el cual se va afinando con el transcurso del tiempo.

Como ejemplo de pueblos antiguos importantes, tenemos a la India, Egipto, Mesopotamia, Fenicia, Persia, Grecia, Esparta, Atenas etc. que tuvieron su apogeo entre el siglo XXX antes de Cristo y los primeros siglos después de Cristo, en los que existían, con sus características propias y algunas diferencias entre uno y otro, diversas clases sociales (nobles, industriales, guerreros, artesanos, pastores campesinos), la economía se basaba en la industria textil, cerámica, alfarería, metalurgia, ganadería, etc. y la organización política se componía del faraón, rey, consejo de príncipes, militares, sacerdotes, etc..

En el período conocido como Edad Media, que abarca un lapso aproximado de mil años, se da un alto número de transformaciones por lo que suele dividirse en tres etapas: la temprana Edad Media (476-800 aprox.) la alta Edad Media (siglos IX a XI aprox.) y la baja Edad Media (siglos XII a XV aprox.). Dicho período se caracteriza por una intensa interrelación de diversos pueblos que se escenifica en Europa y el Mediterráneo, por ejemplo los vikingos, los eslavos, algunas tribus mongólicas, la influencia del Imperio Romano de Oriente o Bizantino y la gran expansión árabe.

En la Edad Media, a manera de síntesis, diremos que se da la diferenciación entre el orden eclesiástico y el terrenal siendo la iglesia un protagonista central en la historia de dicho período; surge el estado feudal que se cimienta en la riqueza que representa la tierra; durante los siglos XI y XII se da toda una revolución económica y se crean las bases para la aparición del estado nacional, a partir de entonces, se establecen los cimientos de la idea de nacionalidad, basada en los elementos culturales, raciales, históricos, lingüísticos, etc., complementada con el espíritu de pertenencia a la comunidad y el proceso que consolida la presencia de un poder centralizado de carácter estatal; impera la industria, aparece la clase social comercial o burguesía, la urbe progresa al amparo del impulso mercantil y se crean las ciudades europeas principalmente en Francia, Italia, Alemania e Inglaterra.

Por último, entre algunos sucesos importantes en la consolidación del Estado moderno se encuentran el desarrollo de asambleas, mediante las cuales las comunidades hacen valer sus intereses ante la corona; como es el caso de la cámara de los comunes (representación de tipo feudal aristocrática) y la

cámara de los lores (representación de la burguesía) en el parlamento inglés o la aparición en Francia de los Estados Generales (reunión de representantes de los 3 estados) o las cortes en España, cuya principal finalidad consistía, entre otras, en aprobar y aportar los recursos que el monarca solicitaba para sufragar las campañas militares, por lo que es evidente que tales asambleas no constituían aún formas de participación política mayoritaria. Asimismo, es importante señalar la reforma religiosa del siglo XVI, cuyo impulsor más conocido es Martín Lutero (no siendo el único pues intervinieron también Svíglio y Juan Calvino), que se basa en el desprendimiento de la autoridad papal, pasando a ser la religión un instrumento de poder del Estado ya no el poder mismo; con esto se apertura la libertad individual que da cabida a la tolerancia religiosa y, se abre el paso a la soberanía estatal.

Así surgió, a grandes rasgos, lo que ahora conocemos como Estado moderno, cuyas características principales son: una entidad territorial (las ciudades pequeñas se convirtieron en ciudades-estado ya que no podían armar ejércitos poderosos); un poder central fuerte; la creación de una infraestructura financiera militar y diplomática y; la consolidación de una unidad económica capaz de regular y dirigir la economía, en su propio seno y con respecto al exterior.

### 1.3 FINALIDAD DEL ESTADO.

Los fines que el Estado persigue son el reflejo de los fines que persigue el hombre en su conducta política, por ello el Estado se transforma continuamente en base a las necesidades de los hombres que lo componen, cuya voluntad se expresa en el orden jurídico que se aplica.

En la antigüedad clásica griega por ejemplo, el fin del Estado era ilimitado, abarcaba el bien y la felicidad total de los ciudadanos, la polis griega tenía facultades para regular y vigilar la vida individual en su totalidad. Durante la edad media y la edad moderna, hasta la revolución francesa, las atribuciones eran similares, el Estado regía la vida de los individuos desde el aspecto religioso hasta el económico.

A partir del renacimiento surgió una teoría que se encaminaba a poner límites a la autoridad del Estado, considerando que el objetivo de éste era el bienestar

---

<sup>1</sup> La palabra estado se refería a lo que se pueden llamar sectores sociales, el clero, la nobleza y el estado llano.



de los hombres, por lo que no debería imponerles mas límites a su libertad que la necesaria para permitir su coexistencia, incluso algunos autores afirmaban que el Estado debía concretar su actuación a la custodia del orden jurídico exclusivamente.

Las tesis que pugnaban por la mayor libertad del hombre formaron la doctrina conocida como liberalismo, que sostiene en síntesis, que el medio más adecuado para lograr el desarrollo de las personas es concederles la máxima libertad y reconocer la autonomía de su voluntad. Sin embargo, desde principios del siglo XIX surgió una poderosa reacción en contra del liberalismo (las teorías precursoras del socialismo) que reclama como esencial la acción del Estado para proteger a los más débiles y procurar condiciones de vida óptimas para todos, regulando la economía, organizando la producción, el cambio y la distribución de mercancías, lo que dio paso a la existencia del socialismo en diversos países.

En la actualidad, parece haber desaparecido la ideología totalitaria, concurriendo aspectos políticos de diversas doctrinas.

Con la breve exposición anterior se pretende hacer notar que la finalidad y, por lo tanto, la justificación de la existencia del Estado, se basa en la búsqueda constante del bien público, es decir, el Estado es el resultado de un proceso que se gestó en la conciencia de los hombres al darse cuenta que era imprescindible reunir el esfuerzo de todos para conseguir el bien general o público que se reflejara en la obtención del bien individual, lo que Juan Jacobo Rousseau, filósofo del siglo XVIII, llamó el "pacto social" y consiste en la enajenación total de los derechos del individuo a la comunidad.

Esa voluntad del hombre de crear un Estado se refleja de diversas formas y se fue desarrollando mediante un lento proceso histórico, con la aparición de un caudillo o de un grupo de individuos que tomaron las riendas del orden de un determinado grupo para posteriormente pasar a una cada vez más compleja organización que dio como consecuencia la formación de lo que ahora conocemos como el Estado moderno, teniendo siempre como principal soporte la existencia de un orden jurídico dentro del Estado, como regulador del vivir organizado de sus miembros.

Como lo resume el maestro Carrasco Iriarte, las funciones principales del Estado contemporáneo son idénticas a las que le dieron origen, pues sólo cambian los instrumentos, los términos y las formas para cumplir con sus finalidades esenciales, como realizar la justicia social, individual y colectiva, y

el bien común, y garantizar tanto la libertad como la seguridad jurídica de los habitantes de una nación, permitiendo el desarrollo material y espiritual del ser humano, e impedir en consecuencia todo acto de injusticia, tanto individual como colectivo, en contra de una persona, ya sea en la vida, la libertad, las posesiones, las propiedades o los derechos<sup>2</sup>.

#### 1.4 CONCEPTO DE ESTADO.

Un diccionario común, por ejemplo, nos dice que es la "Entidad política que preside los destinos colectivos de una sociedad y que ejerce por esta razón, el poder legal" (Diccionario Enciclopédico Larousse, cuarta edición, Colombia 1998, pp. 418). Por su parte, el maestro García Maynez establece que es "*la organización jurídica de una sociedad bajo un poder de dominación que se ejerce en determinado territorio*"<sup>3</sup>.

Leonel Pereznieto y Abel Ledesma Mondragón, citados por el maestro Hugo Carrasco Iriarte en su obra Derecho Fiscal I, señalan que es el conjunto de normas que imponen deberes y que confieren facultades, que establecen las bases de convivencia social, y cuyo fin es dotar a todos los miembros de la sociedad de los mínimos de seguridad, igualdad, libertad y justicia.

El maestro Francisco Porrúa Pérez, considera que para tener una noción del Estado, es necesario tomar en cuenta las siguientes condiciones que se dan en la realidad.

- ◆ Que el individuo no puede sobrevivir aislado, por consecuencia, vive en unión con otros seres humanos (en sociedad).
- ◆ Que un grupo de individuos o sociedad se establece en forma permanente en un territorio.
- ◆ Que la conducta del grupo y su estructuración se regula por una serie de normas.
- ◆ Que ese sistema jurídico es creado, aplicado y sancionado por un poder que dispone de las facultades necesarias para ese objeto, de manera independiente, por eso se denomina soberano.

---

<sup>2</sup> Derecho Fiscal I, IURE Editores, primera edición, México 2001, P. 5.

<sup>3</sup> EDUARDO GARCÍA MAYNEZ, Introducción al Estudio del Derecho, Trigesimoseptima edición Editorinl, Porrúa, México 1985, P. 98.

- ◆ El sistema jurídico moldea la actividad de la sociedad y la encamina a la obtención del bien público, es decir, el bien de todos los integrantes de la sociedad, exaltando los más altos valores de la convivencia social humana.

La definición que el maestro citado propone es la siguiente:

*"El Estado es una sociedad humana, asentada de manera permanente en el territorio que le corresponde, sujeta a un poder soberano que crea, define y aplica un orden jurídico que estructura la sociedad estatal para obtener el bien público temporal de sus componentes"*<sup>4</sup>.

De la definición anterior, creo que es importante considerar básicamente que el Estado se forma por una agrupación de personas que conviven y conjuntan sus esfuerzos y aspiraciones para lograr el bien de la propia comunidad social y de todos y cada uno de los integrantes, obedeciendo a un grupo gobernante, de conformidad con lo establecido por las leyes vigentes en un determinado espacio o territorio.

## 1.5 ELEMENTOS DEL ESTADO.

Pues bien, si el Estado es *"la organización jurídica de una sociedad bajo un poder de dominación que se ejerce en determinado territorio"*, esto revela que el Estado está formado por tres elementos principales: Territorio Población y Poder.

### *TERRITORIO:*

Es la porción de superficie terrestre, en la que vive determinado número de personas que se hallan sometidos a un mismo régimen jurídico.

Este espacio físico cumple con dos funciones a la vez, por una parte circunscribe, a través de las fronteras, los límites de la actividad estatal y los límites de la actividad de los Estados extranjeros, estos límites se encuentran establecidos por el Derecho Internacional; la otra función consiste en ser el asiento físico de la población, la fuente principal de los recursos naturales que la misma necesita y el espacio donde tiene vigor el orden jurídico que emana de la soberanía del Estado.

---

<sup>4</sup> FRANCISCO PORRÚA PÉREZ, Teoría del Estado, Trigesimasegunda edición Editorial, Porrúa, México 1999, P. 198.

Por lo antes expuesto, el territorio suele definirse como la porción del espacio en que el Estado ejercita su poder y, por lo tanto, dicha porción representa el ámbito espacial de validez de las normas jurídicas.

En el caso de nuestro País, el territorio se define en el artículo 42 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, mismo que a la letra dice: *El territorio nacional comprende: I. El de las partes integrantes de la Federación; II. El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes; III. El de las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo situadas en el Océano Pacífico; IV. La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes; V. Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fija el Derecho Internacional y las marítimas interiores; y VI. El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio Derecho Internacional.*

El territorio representa, por lo tanto, el límite material de la acción efectiva de los gobernantes: esto no quiere decir que el poder o imperio del Estado se ejerce directamente sobre el espacio, sino a través de las personas que integran la población estatal. El dominio implica la idea de un poder jurídico sobre una cosa mientras que el imperium es potestad de mando que se ejerce siempre sobre personas, por ello, el territorio es en síntesis la base real del ejercicio del poder del Estado.

### *POBLACIÓN:*

Las mujeres y hombres que pertenecen a un Estado conforman su población y desempeñan una doble función desde el punto de vista jurídico: una de ellas, como súbditos se hallan sometidos a la autoridad política y forman, por lo tanto, el objeto del ejercicio del poder, por otra parte como ciudadanos participan en la formación de la voluntad general y por ende son sujetos de la actividad del Estado.

La calidad de miembros de la comunidad jurídicamente organizada supone que cada individuo goce de una esfera de derechos subjetivos (status personal), los cuales se traducen en derechos de libertad (es decir aquella libertad que va más allá del cumplimiento de los deberes que el orden jurídico le impone), facultad para pedir la intervención del Estado a favor de sus intereses individuales (entre los que se encuentran los derechos de acción, petición y la pretensión de que el Estado ejerza la actividad administrativa a favor de sus intereses individuales) y en sus derechos políticos (votar, ser votado, tomar las armas en defensa de la patria, etc.).

La población es un elemento indispensable para la existencia de un organismo estatal, sin importar que esté compuesta de individuos de distintas razas, religiones y aún de distintas nacionalidades, lo importante es que vivan en un mismo territorio y bajo un mismo régimen jurídico.

No debe confundirse Estado con Nación, esta última es un conglomerado de seres humanos unidos por ciertos vínculos que pueden ser la raza, la religión, la tradición histórica, la comunidad de necesidades y aspiraciones, el lenguaje, la costumbre, la división del trabajo, etc..

Por lo regular una población unida en Nación lo está también en Estado, aunque puede darse el caso de que una Nación no se encuentre sometida a un mismo régimen jurídico y de que un mismo régimen jurídico o poder domine sobre varias naciones. Ejemplo del primer caso lo tenemos en la Nación Judía antes de la creación del Estado de Israel, y del segundo, en los antiguos coloniajes franceses y británicos.

La población de un Estado está integrada por gobernantes y gobernados; los primeros constituyen lo que se conoce con el nombre de gobierno, a los segundos, en el lenguaje corriente se les suele llamar pueblo.

#### *PODER (GOBIERNO):*

Sociológicamente se define al *poder* como *dominación* o *imperto* y con la palabra *gobierno* se designa más bien al sujeto del poder (que corresponde a un órgano o conjunto de órganos).

Toda sociedad que se encuentre organizada, requiere de una voluntad que la dirija, esta voluntad representa el poder del grupo.

El poder del grupo debe ser ejercido de forma soberana, esto implica la negación de cualquier poder superior al del Estado. El poder soberano es el más alto o supremo, es independiente de otros poderes y sólo encuentra límites en el Derecho, al cual está sometido.

La sujeción de la actividad de la organización política al orden jurídico no implica la destrucción del término soberanía, porque las limitaciones impuestas por el conjunto de normas derivan del mismo Estado y, en ese sentido, representan una autolimitación, manifestación de la capacidad del Estado de determinarse a sí mismo (autonomía).

Ahora bien, la actividad del Estado se manifiesta por medio de la actuación de sus gobernantes, es decir, por un grupo determinado de personas que actúan formando parte de estructuras del Estado que se llaman órganos, estos órganos en su conjunto integran el gobierno y la administración del Estado. Los órganos característicos del Estado son el Ejecutivo, el Legislativo y el Judicial.

Ninguno de los órganos del Estado se coloca en situación de dominar a los demás, la independencia de cada uno de ellos, asegura el mejor ejercicio del poder y el mejor desarrollo de la soberanía, basada en el ejercicio de las funciones que a cada uno corresponden.

Según Juan Jacobo Rousseau, el gobierno es un cuerpo intermediario establecido entre los súbditos y el Soberano para su mutua correspondencia, encargado de la ejecución de las leyes y del mantenimiento de la libertad tanto civil como política.<sup>3</sup>

Por último diremos que el poder comprende:

- a) el acto de normar (de emitir normas) y,
- b) la característica de coacción, por medio de la cual se puede exigir el cumplimiento de las normas.

No obstante lo anterior, el maestro Porrúa Pérez menciona que la definición de Estado ya transcrita "nos proporciona el convencimiento de la existencia en la realidad estatal de los siguientes elementos":

- a) La presencia de una sociedad humana como género próximo de la definición y la existencia, en esa sociedad, de las diferencias específicas que se anotan a continuación.
- b) Un territorio que sirve de asiento permanente a esa sociedad.
- c) Un poder que se caracteriza por ser supremo, eso es soberano, en el seno de la misma sociedad.
- d) Un orden jurídico que es creado, definido y aplicado por el poder estatal y que estructura a la sociedad que está en su base.
- e) Una teleología peculiar que consiste en la combinación del esfuerzo común para obtener el bien público temporal.
- f) Soberanía como adjetivo del poder, pero calificando al Estado mismo en su unidad total como soberano.
- g) Personalidad moral y jurídica, al ser el Estado un ser social con posibilidad de tener derechos y obligaciones. y

---

<sup>3</sup> LUIS ALONSO DORANTES TAMAYO, Filosofía del Derecho, Editorial Harla S.A. de C.V., México 1995. P. 40.

h) Sumisión al Derecho que significa la necesidad de que la estructura del Estado y su funcionamiento se encuentren regulados por un orden jurídico imprescindible.

## 1.6 FUNCIONES DEL ESTADO.

Todo Estado, independientemente de su régimen de gobierno tiene que cumplir con las funciones que justifican su existencia, como son:

1. La actividad encaminada a formular las normas generales que deben estructurar al Estado, las que reglamentan las relaciones entre el Estado y los ciudadanos y las que reglamentan las relaciones de los ciudadanos entre sí (función legislativa).
2. La función encaminada a tutelar el ordenamiento jurídico definiendo la norma que se debe aplicar en los casos particulares (función jurisdiccional).
3. La función encaminada a satisfacer las necesidades de los ciudadanos fomentando el bienestar y el progreso de la comunidad, es decir la función gubernamental o de alta dirección del Estado (función administrativa).

Al respecto, resulta conveniente señalar lo dispuesto en la Ley Fundamental, que dice:

Artículo 41 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. *El pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión, en los casos de la competencia de estos, y por los de los Estados, en lo que toca a sus regímenes interiores, en los términos respectivamente establecidos por la Presente Constitución Federal y las particulares de los Estados, las que en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del pacto federal.*

Artículo 49 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. *El Supremo Poder de la Federación se divide, para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.*

*No podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, se otorgarán facultades extraordinarias para legislar.*

## 1.7 DERECHO Y ESTADO.

El orden Jurídico vigente se define como el conjunto de normas que en una época y en un lugar determinados el poder público considera obligatorias, es decir, aquel conjunto de reglas creadas, reconocidas y aplicadas por la organización política.

Lo anterior quiere decir que una función del Estado consiste en mantener y garantizar el orden jurídico, por ello se considera que el Estado es la fuente formal de validez del Derecho, ya que sus órganos lo crean a través de la función legislativa y mediante ciertos actos le imprimen dicha validez.

Asimismo, una de las características esenciales del Estado es su sumisión al Derecho (Hans Kelsen lo manifiesta diciendo que: "aún cuando creado por el Estado, al derecho se le piensa como regulación de la conducta del propio Estado... del mismo modo que el derecho regula la conducta de los individuos..."), en principio al conjunto de normas que da estructura al Estado llamado Derecho Público que se distingue de la otra rama denominada Derecho Privado que se enfoca a la regulación de las relaciones interindividuales. Sin embargo, debemos tener en cuenta que el orden jurídico en su totalidad y unidad es el que estructura y rige las actividades de la sociedad humana que está en la base del Estado y que constituye su naturaleza.

Considerando que el Estado es una organización de índole jurídica, conviene mencionar en este apartado que la organización fundamental del Estado recibe el nombre de *Constitución*.

El Derecho Constitucional se ocupa de la estructuración y regulación de un Estado en particular, mientras que el derecho político, como teoría general, se ocupa de todo Estado.

La Constitución comprende las reglas jurídicas que determinan los órganos supremos del Estado, su modo de creación, sus relaciones recíprocas, su competencia y la posición de cada uno en relación con el poder estatal.

La idea de que la Constitución es la norma fundamental deriva de dos consideraciones principales. En primer término, las normas constitucionales se encuentran por encima de la legislación ordinaria y sólo pueden ser



modificadas de acuerdo con un procedimiento mucho más complicado y largo que el que debe seguirse para la elaboración de las demás leyes; en segundo lugar, tales normas representan el fundamento formal de validez de los preceptos jurídicos de inferior rango.

Por lo tanto, el conjunto de normas que da formación al derecho, deben ser obedecidas por todos los individuos<sup>6</sup> y el incumplimiento de las mismas conlleva a una consecuencia jurídica denominada sanción.

En un estado de derecho, la aplicación de la sanción se encomienda al Estado. Por aplicación de la sanción entendemos la utilización de cualquier medio, inclusive el ejercicio de la fuerza, para lograr que el infractor cumpla con la norma aún en contra de su voluntad, esto es el ejercicio de la coercibilidad.

## CONSTITUCIÓN POLÍTICA MEXICANA.

En este sentido, la norma fundamental de nuestro país es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, misma que deviene de las épocas turbulentas vividas en nuestro país hasta la Revolución Mexicana y que fue plasmada por el constituyente de 1917, se divide principalmente en 2 partes: la primera que establece las garantías individuales de que gozamos todos los individuos tales como el derecho a la vida; la libertad; la salud; a la no discriminación por origen étnico, género, edad, condición social, religión, etc.; derecho a la educación; a la libre manifestación de las ideas; libertad de imprenta; de asociación; libre tránsito; justicia; seguridad jurídica, entre otras; y, la otra parte que se refiere a la estructura del Estado Mexicano, por ejemplo: la forma de gobierno (República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior, pero unidos en una Federación)<sup>7</sup>, las partes que integran la Federación y el Territorio Nacional, la división de poderes (Legislativo, Ejecutivo y Judicial), así como las facultades y atribuciones de cada uno de ellos.

Este apartado reviste singular importancia en nuestro análisis del Impuesto Sobre Tenencia ya que como veremos más adelante, de la norma fundamental deriva la facultad que tiene el Estado de cobrar contribuciones y

---

<sup>6</sup> Es importante mencionar que al hablar de todos los individuos nos referimos a aquellos que realizan conducta jurídica, esto es, que forman parte de las relaciones jurídicas que están contempladas por las normas, incluyendo, desde luego, a las personas morales o colectivas, a las que el derecho mismo da personalidad jurídica.

<sup>7</sup> Artículo 40 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

recíprocamente, de respetar las garantías de los gobernados, apegándose a la legalidad constitucional y de las leyes secundarias.

## 2 ACTIVIDAD FINANCIERA E INGRESOS DEL ESTADO.

### 2.1 CONSIDERACIONES GENERALES.

El estudio de esta actividad del Estado, se refiere a los diversos mecanismos e instrumentos que utiliza para allegarse recursos que le permitan subsistir y, sobre todo, poder cumplir con sus múltiples tareas públicas. La complejidad de cualquier Estado moderno, implica una gran cantidad de recursos de los que debe disponer para cubrir sus requerimientos de obtener o propiciar el bien común. Para alcanzar sus objetivos y metas sociales y económicas, el Estado debe —como Jacinto Faya Viesca nos explica— seleccionar sus objetivos socioeconómicos, la obtención de medios para alcanzarlos, las erogaciones que realiza y la administración de los recursos patrimoniales, todo lo cual constituye la actividad financiera del Estado, designando con la palabra financiero, todo lo concerniente a la hacienda pública.

Las finanzas públicas están enmarcadas en el Estado y éste se encuentra estructurado por el Derecho y sujeto al principio de legalidad, el poder público sólo puede actuar en aquello que está expresamente autorizado por la ley, es decir, por las leyes, reglamentos, disposiciones administrativas y programas que el Estado ha establecido para regular su economía.

Maurice Duverger<sup>8</sup> nos dice que la hacienda pública es la “ciencia de los medios por los que el estado procura y utiliza los recursos necesarios para la cobertura de los gastos públicos, mediante el reparto entre los individuos de las cargas resultantes” mientras que Harold M. Groves puntualiza que estudia “los ingresos y los egresos de los gobiernos, tanto federales como estatales y locales”.

Joaquín B. Ortega<sup>9</sup>, define a la actividad financiera del Estado como “la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios

<sup>8</sup> Citado por JACINTO FAYA VIESCA en la página 1 de su libro Finanzas Públicas, Editorial Porrúa, México, 1998.

<sup>9</sup> Citado por SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA en la página 5 de su libro Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, Decimotava edición, México, 2000.

necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines”.

Por lo que se refiere al maestro Rodríguez Lobato, define a la actividad en estudio diciendo: “La actividad financiera del Estado es aquella relacionada con la obtención, administración o manejo y empleo de los recursos monetarios indispensables para satisfacer las necesidades públicas”.

En resumen, la actividad financiera del Estado se traduce en la obtención, manejo y aplicación de los recursos públicos que efectúa para la consecución de sus fines. Esta actividad, consta de tres momentos fundamentales, el primero se refiere a la obtención de ingresos, mismos que pueden tener origen en instituciones de derecho privado (administración de empresas, renta de inmuebles, venta de bienes, etc.) o por instituciones de derecho público (cobro por servicios públicos, tributos, contratación de empréstitos, emisión de bonos, etc.); el segundo momento es la gestión o manejo de los recursos y la administración de los bienes pertenecientes al patrimonio estatal y; por último el conjunto de las erogaciones que hace el Estado para sostener las funciones públicas y prestar los servicios a la ciudadanía. En ese sentido, son parte de la actividad financiera del Estado Mexicano, la preparación y formación del presupuesto de egresos, previa discusión de las contribuciones que a su juicio deben decretarse para cubrirlo (facultad exclusiva de la Cámara de Diputados, Art. 74, Fr. IV, Constitucional) a que se refiere el artículo 73, fracción VII, de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establece que el Congreso tiene facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto. Lo anterior, siempre teniendo como base lo establecido en el artículo 124 Constitucional que nos dice que “las facultades que no estén expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados”.

Las principales ciencias que estudian la actividad financiera del Estado son la Política Financiera, la Economía Financiera, el Derecho Financiero y la Sociología Financiera, ya que la actividad financiera del Estado se reviste de diversos aspectos, entre ellos el económico al abocarse a la obtención e inversión de los recursos monetarios, el político por la naturaleza del Estado como entidad soberana y su finalidad de la utilidad general, el sociológico por la satisfacción de las necesidades de los diversos grupos sociales que integran el Estado y, por último el aspecto jurídico, ya que la recaudación, gestión y empleo de los medios económicos del Estado se encuentra sometida al marco regulatorio (Fig. 1).

Fig. 1

CIENCIAS QUE ESTUDIAN LA  
ACTIVIDAD FINANCIERA DEL  
ESTADO.

ACTIVIDAD  
FINANCIERA  
DEL ESTADO

- ⇒ POLÍTICA FINANCIERA.  
(Fines)
- ⇒ ECONOMÍA FINANCIERA  
(Medios)
- ⇒ DERECHO FINANCIERO  
(Como)
- ⇒ SOCIOLOGÍA  
(Efectos)

Por lo que se refiere a la actividad económica del Estado Mexicano, se rige primordialmente por los artículos 25, 26 y 28 de la Constitución Política. En el artículo 25 se establece que corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional; que el Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional y llevará a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general.

Por su parte el artículo 26 Constitucional faculta al Estado para organizar un sistema de planeación democrática del desarrollo nacional que imprima solidez, dinamismo, permanencia y equidad al crecimiento de la economía, para tal efecto, obliga la existencia de un plan nacional de desarrollo, al que se sujetarán obligatoriamente los programas de la Administración Pública Federal.

Mediante la planeación se establecen directrices, se definen estrategias y se seleccionan alternativas y cursos de acción, en función de objetivos y metas generales económicas, sociales y políticas, considerando la disponibilidad de recursos reales y potenciales, para concretar programas y acciones específicas. Los diferentes niveles de planeación son: global (líneas generales de política para un país), sectorial (atiende los aspectos específicos de la economía y la sociedad, concretándose en un plan bajo la responsabilidad de una dependencia coordinadora de sector), institucional y regional -objetivos, estrategias, líneas de política y metas, así como mecanismos de coordinación entre los tres niveles de gobierno y los sectores social y privado, trasladando

los apoyos instrumentales de la planeación global a las diferentes localidades del país- y, su cobertura temporal comprende el corto, mediano y largo plazos.<sup>10</sup>

El plan nacional de desarrollo, es el instrumento rector de la planeación nacional del desarrollo que expresa las políticas, objetivos, estrategias y lineamientos generales en materia económica, social y política del país, concebidos de manera integral y coherente para orientar la conducción del quehacer público, social y privado, de conformidad con las normas, principios y objetivos que la Constitución y la Ley de Planeación establecen.

El Plan Nacional de Desarrollo vigente durante el periodo 2001-2006, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de mayo de 2001 y en el Decreto de aprobación publicado en la misma fecha por el Ejecutivo Federal, en el artículo SEGUNDO, se establece que "Los objetivos nacionales, estrategias, prioridades y programas contenidos en el Plan Nacional de Desarrollo 2001-2006 regirán la actuación de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal" y, en el CUARTO que "Las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal establecerán los mecanismos necesarios para la coordinación con los distintos órdenes de gobierno y la concertación con los diversos grupos sociales y de los particulares, con la finalidad de promover su participación amplia y responsable en la consecución de los objetivos del Plan Nacional de Desarrollo 2001-2006".

Por su parte, el artículo 28 constitucional, establece las áreas estratégicas en las que el Estado ejercerá de manera exclusiva sus funciones, tales áreas son: correos, telégrafos y radiotelegrafía; petróleo y los demás hidrocarburos; petroquímica básica; minerales radiactivos y generación de energía nuclear; electricidad y las actividades que expresamente señalen las leyes que expida el Congreso de la Unión. Asimismo, señala que la comunicación vía satélite y los ferrocarriles son áreas prioritarias para el desarrollo nacional. Asimismo, señala que el Estado podrá en casos de interés general, concesionar la prestación de servicios públicos o la explotación, uso y aprovechamiento de bienes de dominio de la federación.

---

<sup>10</sup> Los conceptos relacionados con la Planeación, se tomaron del glosario de términos de la página de internet de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ([www.shcp.gob.mx/](http://www.shcp.gob.mx/)).

## 2.2 DERECHO FINANCIERO.

Ya decíamos que las actividades del Estado, entre ellas la financiera, se desarrolla en el marco de las normas jurídicas, por lo tanto, el conjunto de normas que regulan los tres momentos de la actividad financiera del Estado se denomina Derecho Financiero y se compone de *"los preceptos legales que nos precisan la forma de establecer las contribuciones y demás ingresos por vías de derecho público y privado; así como las normas concernientes a la recaudación, administración y erogación de dichos ingresos, incluyéndose las relativas a la explotación y aprovechamiento de los bienes patrimoniales del propio Estado, y que llevan como finalidad la atención de necesidades sociales"*<sup>11</sup>.

Es conveniente mencionar que no existe una disciplina plenamente estructurada que sistematice el conjunto de normas que regulan todo lo relativo a las finanzas públicas, es decir, aquellas que se refieren a las tres fases de la actividad financiera del Estado, la obtención, el manejo y la erogación de recursos para cubrir el gasto público, más bien, el Derecho Financiero se refiere a normas constitucionales, sustantivas, procesales y penales aplicables; mismas que si se particularizan aún más dan lugar a disciplinas como Derecho Patrimonial del Estado, Derecho Presupuestario, Derecho Monetario, Derecho Crediticio y, por supuesto el Derecho Tributario.

Al respecto, Emilio Margáin Manautou en su "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano" cita a Giannini, quien expresa que el Derecho Financiero es *"el conjunto de normas que disciplinan la percepción, la gestión y la erogación de los medios económicos necesarios para la vida de los entes públicos"*<sup>12</sup>.

Como una definición estándar de Derecho Financiero, podemos considerar la siguiente: es el que regula y estudia el *"aspecto jurídico de la actividad financiera del Estado en sus tres momentos, el de la obtención, el de la administración o manejo y el del empleo de los recursos monetarios"*<sup>13</sup>.

Nos referíamos en párrafos anteriores, a las ramas o grupos de normas en que los estudiosos han dividido al Derecho Financiero, mismas que tienen cierta similitud con las tres fases de la actividad financiera del Estado, tales ramas

<sup>11</sup> NARCISO SÁNCHEZ GÓMEZ, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa, segunda edición, México 2001. P. 7.

<sup>12</sup> Editorial Porrúa, decimoquinta edición, p. 7.

<sup>13</sup> RAÚL RODRÍGUEZ LOBATO, Derecho Fiscal, Oxford University Press, México 2000, Segunda Edición, p. 3.

son, principalmente, el Derecho fiscal, el Derecho Patrimonial y el Derecho Presupuestario.

El Derecho Fiscal está constituido por una serie de normas jurídicas de derecho público que regulan todos los ingresos que percibe el Estado, tanto por vías de derecho público (impuestos, derechos, contribuciones especiales, aprovechamientos, empréstitos, emisión de bonos de deuda pública, emisión de billetes, etc.), como por vías de derecho privado (productos, que son las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado; herencias, donaciones, etc.).

El Derecho Patrimonial se integra por normas de orden público que regulan los bienes patrimoniales que le pertenecen al Estado, mismos que se dividen en dos categorías: del dominio público y del dominio privado; los primeros son inalienables, imprescriptibles e inembargables y se conocen como de uso común, destinados a un servicio público y del dominio directo de la nación; los segundos, pueden ser susceptibles de donación, compraventa, arrendamiento, permuta, etc., y se regulan por normas de derecho público y privado, pudiendo ser muebles e inmuebles.

Por su parte, el Derecho Presupuestario, se refiere a aquellas normas jurídicas relativas a la preparación, aprobación, ejecución y control de los presupuestos de ingresos y egresos y a las normas sobre rendición de cuentas y sobre responsabilidad de los servidores públicos.

El presupuesto es el conjunto de previsiones financieras del Estado, en virtud de las cuales se precisan los ingresos que debe percibir una esfera de gobierno, ya sea la federación, entidades federativas o municipios, así como los gastos que deben realizar cada una de las esferas de gobierno en relación con la atención de las necesidades sociales que deben enfrentarse en un año fiscal.<sup>14</sup>

## 2.3 LOS INGRESOS DEL ESTADO.

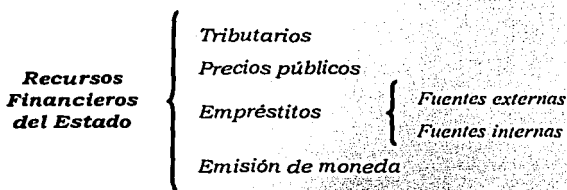
El Estado obtiene sus recursos por una gran diversidad de medios, principalmente por la explotación de sus bienes, por el manejo de sus empresas, por el ejercicio de su imperio que le permite establecer

<sup>14</sup> En sentido tradicional se habla de Ley de Ingresos y presupuesto de egresos, siendo este último el conjunto de previsiones financieras en las cuales se precisan los gastos que han de realizarse durante el periodo de un año y se evitán los egresos probables con los que se cubran aquellos gastos.

contribuciones a los particulares y, finalmente, por empréstitos derivados de crédito interno o externo.

Existen diversas clasificaciones de los ingresos del Estado, de acuerdo a los diferentes enfoques o criterios, ya sea legales o doctrinales, ejemplo: ingresos ordinarios o extraordinarios, tributarios o financieros. Según Jacinto Faya Viezca, una de las clasificaciones más aceptadas es la del profesor Ingrassio que se funda exclusivamente en la "diversidad del título jurídico en virtud del cual son adquiridos", distinguiendo entre ingresos patrimoniales de Derecho Privado o emergentes de la potestad de imperio.

Alfonso Cortina Gutiérrez, por su parte, los clasifica en 4 categorías, mismas que el maestro Hugo Carrasco Iriarte<sup>15</sup> esquematiza de la siguiente forma:



Sin embargo, el maestro Faya Viezca nos menciona que el argentino Héctor Villegas argumenta que no es conveniente pretender una tajante clasificación dadas las múltiples circunstancias económicas y sociales, como son los variables sistemas económicos y financieros nacionales que contemplan legislaciones muy diversas.

En el caso de nuestra legislación, los ingresos que percibe el Estado se encuentran clasificados en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, aprovechamientos y productos, los cuales se definen de la siguiente forma de acuerdo a los artículos 1° y 2° del Código Fiscal de la Federación vigente:

#### IMPUESTOS.

*Son Impuestos las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la norma y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, de las contribuciones de mejoras y de los derechos.*

<sup>15</sup> En su obra Derecho Fiscal I, IURE Editores, México, 2001, p. 7.



#### APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.

*Son aportaciones de seguridad social las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que sean sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.*

#### CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.

*Son contribuciones de mejoras las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.*

#### DERECHOS.

*Son derechos las contribuciones establecidas en ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación.*

#### APROVECHAMIENTOS.

*Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal<sup>16</sup>.*

#### PRODUCTOS.

*Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.*

Los conceptos antes descritos, adicionados con los ingresos provenientes del financiamiento, tanto interno como externo, constituyen los ingresos de nuestro país (Fig. 2).

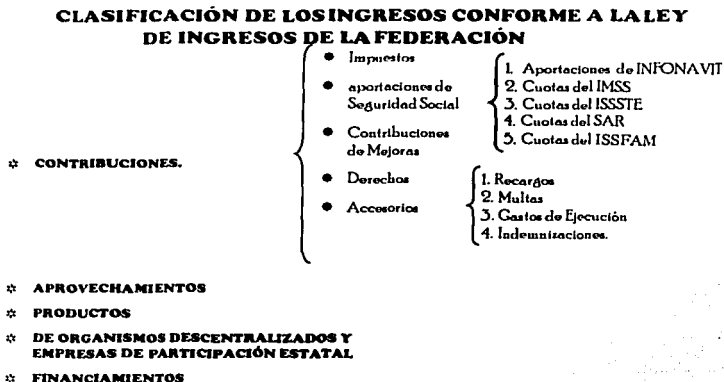
Asimismo, la Ley de Ingresos, contempla el catálogo de todos aquellos que obtendrá la federación durante un ejercicio fiscal, precisando en cada uno de los rubros mencionados, los conceptos específicos que integran cada ingreso.

La Ley de Ingresos de la Federación se emite anualmente por el Poder Legislativo, por iniciativa del Poder Ejecutivo en ejercicio de la facultad que

<sup>16</sup> Representan aquellos ingresos en donde el Estado hace uso de su imperio, bajo la observancia de normas jurídicas generales, obligatorias e impersonales, pero que son distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los productos (multas administrativas, decomiso de bienes resarcimiento por daños causados al Estado, etc.).

le concede el artículo 71, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con el artículo 73, fracción VII que señala que el Congreso tiene facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto y en cumplimiento a lo establecido en el artículo 74, fracción IV, del mismo ordenamiento.

Fig. 2



La exposición de motivos de la Ley de Ingresos de la Federación, para el ejercicio fiscal 2003 se fundamenta principalmente en tres grandes rubros que son el entorno económico, el crédito público y las medidas tributarias; en términos generales señala que el objetivo central de la política económica para 2003 será aumentar el vigor de la recuperación económica, elevar permanentemente los niveles de empleo y las remuneraciones reales, generar un monto creciente de recursos asignados al gasto social para ampliar las oportunidades de desarrollo de los grupos marginados y, con ello, elevar el nivel de vida de cada uno de los mexicanos, por lo que la política económica deberá orientarse a mantener una postura fiscal y monetaria prudentes, lo anterior, sin dejar de considerar las bajas tasas de crecimiento en las principales economías del mundo en virtud, entre otras cosas, por la incertidumbre generada por las irregularidades contables de algunos corporativos internacionales; la falta de consolidación del proceso de reactivación económica en los principales países desarrollados y la

incertidumbre de un posible conflicto bélico en Medio Oriente; que las acciones en materia de crédito público tendrán por objeto captar los recursos necesarios para hacer frente a las obligaciones de deuda vigente y el financiamiento del déficit público, coadyuvar a generar un marco de estabilidad macroeconómica y de fortalecer las finanzas públicas; y estimular los mercados financieros nacionales; en materia fiscal, se incorporó en la Ley de Ingresos de la Federación (para 2002), la posibilidad de que las Entidades Federativas establecieran impuestos locales a las ventas al consumidor final y al ingreso obtenido por las personas físicas que tributan en el régimen de pequeños contribuyentes; señala que es fundamental continuar con la tarea permanente de revisión del sistema tributario mexicano para fortalecerlo, brindar mayor claridad a los contribuyentes respecto de sus obligaciones fiscales y adaptarlo a las condiciones económicas de un entorno dinámico, lo que ha motivado al Ejecutivo Federal a proponer una Iniciativa de ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales; asimismo se prevé que para 2003 los ingresos consolidados del sector público federal, sin considerar los precedentes de financiamientos y de programas de infraestructura productiva de largo plazo, alcancen un monto total de 1,448.8 miles de millones de pesos.

La percepción general de los ingresos del Estado se identifica principalmente con las contribuciones, sin embargo, como se observa a continuación, la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2003, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de diciembre de 2002, señala con claridad los ingresos que percibirá el Estado, mismos que a continuación se señalan:

1. Impuestos (sobre la renta, al activo, al valor agregado, especial sobre producción y servicios, sobre tenencia o uso de vehículos, sobre automóviles nuevos, sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la nación, a los rendimientos petroleros, al comercio exterior, sustitutivo del crédito al salario, a la venta de bienes y servicios suntuarios y, accesorios).
2. Contribuciones de mejoras (por obras públicas de infraestructura hidráulica).
3. Derechos (servicios que presta el Estado en funciones de derecho público, por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público, sobre la extracción de petróleo, extraordinario sobre la extracción de petróleo, adicional sobre la extracción de petróleo y sobre hidrocarburos).

4. Contribuciones no comprendidas en los puntos precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago.
5. Productos (por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público, derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado, enajenación de bienes, intereses de valores, créditos y bonos, utilidades y otros).
6. Aprovechamientos (multas, indemnizaciones, reintegros, provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica, aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del sistema escolar federalizado, regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras, cuotas compensatorias, hospitales militares, provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del fisco federal, etc.).
7. Ingresos de organismos y empresas (Petróleos Mexicanos, Comisión Federal de Electricidad, Luz y Fuerza del Centro, Caminos y Puentes Federales de Ingresos, Lotería nacional, Instituto Mexicano del Seguro Social, Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado).
8. Aportaciones de Seguridad Social (Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores, cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los patrones, cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado, cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas).
9. Ingresos derivados de financiamientos (endeudamiento gobierno federal interno y externo, otros financiamientos).

### **3 LA FACULTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO.**

El Poder tributario es una parte del poder soberano del Estado -ese poder legitimado que permite imponer sus decisiones (siempre con apego al orden jurídico) a los gobernados y que se define como *"la facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas"*<sup>17</sup>-. dicho poder es consubstancial al Estado, pues por su naturaleza tiene encomendadas tareas que debe realizar para que la sociedad

---

<sup>17</sup> SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA, Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, Decimotava edición, México, 2000, p. 207.

civil pueda encontrar organización y vida. Esa potestad tributaria del Estado es sintetizada por Rodríguez Lobato como el poder jurídico del Estado para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a expensar los gastos públicos.

Para algunos autores (en particular la doctrina germánica), el poder tributario del Estado se basa en su soberanía, sin embargo, para otros, ese poder se origina con el nacimiento del propio Estado a la vida jurídica -a través de las instituciones político jurídicas creadas-, en virtud de la decisión soberana del pueblo, ya que como lo establece, en este caso, nuestra Constitución Política en su artículo 39, *"la soberanía nacional reside esencial y originariamente en el pueblo. Todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste. El pueblo tiene en todo tiempo el inalienable derecho de alterar o modificar la forma de su gobierno"*.

En ese sentido se pronuncia Bielsa<sup>18</sup>, quien considera que la soberanía es política antes que jurídica, es única e indivisible y pertenece a la nación misma, es decir al pueblo, y no se refleja en las actividades del Estado sino en la Constitución. Por ello dentro de su jurisdicción o ámbito territorial, el Estado no tiene porque invocar su soberanía, le basta su poder de imperio, mismo que ejerce a través de los tres poderes que forman su gobierno: Poder Legislativo, Poder Ejecutivo y Poder Judicial, y se refiere, por último, a la facultad propia del Estado para crear tributos.

Así, el poder tributario es exclusivo del Estado y se ejerce a través del Poder Legislativo, en lo que se refiere a la expedición de las leyes que establecen y reglamentan cada contribución; a través del poder ejecutivo, en su carácter de administración (en la aplicación de la ley tributaria y proveer en la esfera administrativa para su cumplimiento, al determinar o comprobar cuándo se han producido los hechos o situaciones que generan la obligación de pagar las contribuciones, señalar o determinar la cuantía de los pagos, o bien verificar si las prestaciones se encuentran ajustadas a la ley; dirimiendo, en su caso, las controversias entre la administración y el gobernado surgidas por la aplicación de la ley impositiva) y, finalmente, a través del Poder Judicial, dirimiendo controversias entre la administración y el gobernado o entre el Poder Legislativo y el gobernado sobre la legalidad o la constitucionalidad de la actuación de dichos poderes.

---

<sup>18</sup> Citado por JERÓNIMO QUINTANA VALTIERRA, en su obra *Derecho Tributario Mexicano*, Editorial Trillas, México, 1988, pp. 49.

La potestad tributaria del Estado comprende tres funciones: la normativa, la administrativa y la jurisdiccional, para cuyo ejercicio el Estado tiene facultades de legislación, reglamentación, aplicación, jurisdicción y ejecución que ejercen los poderes legislativo, ejecutivo y judicial<sup>19</sup>.

El maestro Hugo Carrasco define en su libro de Derecho Fiscal I, el término contribuciones estableciendo que "son obligaciones unilaterales establecidas por la ley, que corren a cargo de los gobernados y cuyo objeto es allegar fondos para sostener el gasto público".

La potestad tributaria del Estado Mexicano, es una atribución que le otorga nuestra Constitución para establecer las contribuciones que permitan atender las necesidades sociales. No obstante lo anterior, nuestra Constitución Política no delimita específicamente la competencia federal y la estatal para establecer los impuestos, sino que establece un sistema complejo que se basa en lo siguiente:

A) Concurrencia entre la Federación y los Estados en el establecimiento de impuestos (art. 73 fracción VII y 124 Constitucionales).

*Artículo 73. El Congreso tiene facultad:*

*Fr. VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.*

*Artículo 124: Las facultades que no estén expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados.*

B) Limitación de la facultad tributaria de los Estados, al establecer facultades exclusivas de la Federación en determinadas materias (artículo 73 Constitucional, fracción XXIX).

*Artículo 73. El Congreso tiene facultad:*

*Fr. XXIX. Para establecer contribuciones:*

*1°. Sobre el comercio exterior;*

*2°. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27;*

*3°. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros;*

*4°. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación; y*

*5°. Especiales sobre:*

---

<sup>19</sup> RAÚL RODRÍGUEZ LOBATO. Derecho Fiscal. Oxford University Press México, S.A. de C.V., Segunda edición, México 2000, p. 8.

- a) *Energía eléctrica;*
- b) *Producción y consumo de tabacos labrados;*
- c) *Gasolina y otros productos derivados del petróleo;*
- d) *Cerillos y fósforos;*
- e) *Aguamiel y productos de su fermentación;*
- f) *Explotación forestal; y*
- g) *Producción y consumo de cerveza.*

C) Restricciones a la potestad tributaria de las Entidades Federativas (artículo 117, fracciones IV, V, VI y VII, constitucional)

*Artículo 117. Los Estados no pueden en ningún caso:*

*Fr. IV. Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio;*

*Fr. V. Prohibir ni gravar, directa ni indirectamente, la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera;*

*Fr. VI. Gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya ejecución se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos, o exija documentación que acompañe la mercancía;*

*Fr. VII. Expedir, ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia.*

Es decir, los Estados, por ser libres y soberanos concurren en general con la Federación en la facultad tributaria, con las acotaciones consistentes en las actividades reservadas exclusivamente a la Federación y las prohibidas expresamente a ellos.

Por otra parte, los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos y de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor y, en todo caso: percibirán las contribuciones que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, las participaciones federales en los bases, montos y plazos que anualmente determinen las legislaturas de los Estados y los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo (art. 115, fracción IV, Constitucional).

Lo anteriormente expuesto, se confirma de la lectura del artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución que establece que *es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del Distrito*

*Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.*

Por último, tenemos que dentro de cualquier Estado existen organismos que cumplen funciones de gobierno y, para el ejercicio de esa potestad, tienen la facultad de establecer y recaudar contribuciones, de ahí que se hable de un poder originario, que en el caso de nuestro país corresponde a la federación y a los Estados, por virtud de que el pueblo, depositario de la soberanía, sanciona la Constitución que nos rige; y de un poder delegado o poder derivado, cuya entidad política que lo posee, lo ha recibido a su vez de otra que tiene poder originario.



## CAPÍTULO II

### *DE LA COORDINACIÓN FISCAL EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS EN EL DISTRITO FEDERAL.*

CAPÍTULO II.	Las Contribuciones.
1.	Generalidades.
2.	Clasificación de las Contribuciones.
3.	El Impuesto y sus Requisitos Constitucionales.
4.	Elementos del Impuesto.

## II. LAS CONTRIBUCIONES.

### 1 GENERALIDADES.

#### 1.1 LAS CONTRIBUCIONES Y LOS TRIBUTOS.

La naturaleza jurídica del tributo ha sido contemplada de diversas formas desde épocas anteriores, así, en algunas teorías privatistas se contemplaba como una carga real, limitada por lo tanto a gravámenes inmobiliarios; o como un contrato bilateral entre el Estado y los particulares en las doctrinas contractualistas, en virtud del cual el Estado proporciona servicios públicos y el gobernado los medios económicos para cubrirlos. Sin embargo, en la doctrina moderna del Derecho Financiero se conceptúa como un obligación a cargo del gobernado, impuesta en forma unilateral por el Estado en el uso de su soberanía o poder de imperio, es decir la facultad tributaria del Estado.

Estas aportaciones que obtiene el Estado gracias a su facultad tributaria han recibido el nombre de tributos o contribuciones, siendo el término contribuciones el más aceptado actualmente por tener una denotación más "democrática", acorde a los tiempos modernos en que el Estado se guía o debe guiarse por criterios de justicia para lograr que los particulares aporten parte de su riqueza de acuerdo con su capacidad contributiva.

Algunos autores, el maestro Rodríguez Lobato por ejemplo, engloban dentro del término contribuciones todo aquello que contribuye a sufragar los gastos

del Estado, dicho autor señala que se dividen en contribuciones forzadas y voluntarias; siendo las primeras aquellas que fija la ley a cargo de los particulares que se adecuen a la hipótesis normativa prevista en la propia ley y; son contribuciones voluntarias aquellas que derivan de un acuerdo de voluntades entre el Estado y el particular (ejemplo: contrato de compraventa, de arrendamiento u otros) o de una declaración unilateral de voluntad de un particular (ejemplo: una donación o un legado)<sup>20</sup>; siendo la característica principal de estas contribuciones que en su obtención el Estado no utiliza su poder de imperio.

No obstante lo anterior, el criterio comúnmente aceptado, y considerado personalmente como válido, es aquel que establece que las contribuciones o tributos son únicamente aquellos que son exigidos por el Estado a los particulares en el ejercicio de su soberanía; tal como los define el maestro Faya Viezca: *prestaciones obligatorias que el Estado exige en virtud de su potestad de imperio, dentro de los más estrictos cánones de juridicidad, y que tiene como finalidad supremas la atención de los gastos públicos y el pleno cumplimiento de los fines políticos, económicos y sociales del Estado.* siendo los impuestos, los de mayor importancia económica.

Ya en el año 1937, el Tribunal Fiscal de la Federación (hoy Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa), en resolución de pleno de 16 de noviembre, estableció que *"Debe atribuirse el carácter de fiscal a cualquier ingreso del erario, a toda prestación pecuniaria a favor del estado, sin que interese distinguir si el deudor es un particular, persona física o moral, algún establecimiento que tiene en cierto aspecto funciones estatales, o algún ente público, ya sea entidad federativa o algún organismo municipal. Es decir, lo que da el carácter de fiscal a un crédito es la circunstancia de que el sujeto activo de él sea el poder público, y no afecta el sujeto pasivo para precisar el carácter de la prestación adeudada..."*<sup>21</sup>.

En la actualidad, el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación establece que *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 a 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 percibir por cuenta ajena.*

---

<sup>20</sup> Derecho Fiscal. Oxford University Press México S.A. de C.V., México 2000, pp. 5 y 6.

<sup>21</sup> ERNESTO FLORES ZAVALA. Finanzas Públicas Mexicanas. Editorial Porrúa, México 2001, pp 20 y 21.

Por lo expuesto, consideramos que las contribuciones son la especie dentro del género ingresos del Estado, en el cual se encuentra todo lo que capta el Estado para sufragar sus gastos, criterio que nuestra legislación contempla en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación.

## 1.2 DERECHO FISCAL Y DERECHO TRIBUTARIO.

El Derecho Fiscal también es conocido por algunos tratadistas como Derecho Tributario, ya que comprende todas las normas concernientes a la actividad tributaria del Estado, desde el establecimiento de las contribuciones, su nacimiento, su determinación, administración, imposición de sanciones y recargos, hasta la solución de diferencias entre el fisco y el contribuyente.

Es común entre los diversos autores, utilizar como sinónimos el derecho fiscal y el derecho tributario. No obstante lo anterior, hay autores que prefieren establecer una diferencia entre ambos, por ejemplo, el maestro Rodríguez Lobato se refiere a que la rama del derecho respectiva a la materia fiscal está perfectamente precisada y aún cuando las disposiciones fiscales se llegan a aplicar a otros ingresos del propio Estado y de organismos descentralizados, esto obedece sólo a fines prácticos de recaudación mas no a la naturaleza de tales ingresos que definitivamente no son fiscales<sup>22</sup>. Mientras que Emilio Margain Manautou manifiesta que el Código Fiscal de la Federación alude en una disposición a ingresos no tributarios como son los aprovechamientos y los productos, por lo que en atención a lo anterior y, considerando que hay contribuciones especiales consignadas en diferentes ordenamientos (Ley del Seguro Social y Ley Federal del Trabajo), concluye que es más amplio el concepto de Derecho Fiscal que el de Derecho tributario, ya que aquel comprende éste.

Así por ejemplo, Narciso Sánchez Gómez nos dice que el Derecho Fiscal precisa las normas e instituciones que prevén los ingresos por vías de derecho público y privado, encontrando en el primer supuesto a los impuestos, derechos, contribuciones especiales, aprovechamientos, empréstitos, emisión de bonos de deuda pública y emisión de moneda; y en el segundo a los productos, que son aquellos ingresos que se obtienen por el desarrollo de actividades mercantiles o empresariales a través de sus organismos

---

<sup>22</sup> RAÚL RODRÍGUEZ LOBATO, Obra citada, p 12.

descentralizados, empresas públicas o de participación estatal, así como por la explotación, enajenación o aprovechamiento de los bienes del dominio privado del Estado, las herencias, donaciones, permutas, etc..

Aunque no es posible uniformar los criterios de los diferentes autores sobre la definición del Derecho Fiscal, es importante mencionar que la mayor parte de ellas se centran en considerar las contribuciones como el principal ingreso del Estado, comprendiendo, por lo tanto, las normas concernientes a su establecimiento, nacimiento, determinación, requerimiento, administración, imposición de sanciones y recargos, solución de conflictos entre el fisco y los contribuyentes, etc.. Aún y cuando dicha disciplina vaya más allá, regulando los ingresos conocidos como de derecho privado del Estado, denominados productos, así como los ingresos derivados de financiamientos (empréstitos, emisión de moneda y bonos de deuda pública), con lo cual se integra y completa el gasto público.

El maestro Carrasco Iriarte, por ejemplo, se pronuncia respecto del Derecho Fiscal como el *conjunto de normas jurídicas que se encargan de regular las contribuciones en sus diversas manifestaciones*<sup>23</sup>, de ahí que el término designe situaciones que tienen que ver con una actividad del Estado (establecimiento de contribuciones, determinación, liquidación, recaudación, ejecución, administración, etc.); lo concerniente a las relaciones del fisco con los contribuyentes (recurso de revocación, de nulidad, etc.); así como relaciones que se establecen entre particulares (traslación de impuestos por ejemplo).

A efecto de fortalecer lo expuesto, a continuación, anotamos algunas definiciones de Derecho Fiscal o Tributario:

La definición de Derecho Tributario de De la Garza<sup>24</sup>, nos dice que es un *"conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos, contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la administración, y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación"*.

Arrijo Vizcaino: *El Derecho Fiscal es el conjunto de normas jurídicas y de principios de derecho público que regulan la actividad del Estado como fisco.*

<sup>23</sup> Derecho Fiscal I, IURE editores, S.A. de C.V., México 2001, p 8.

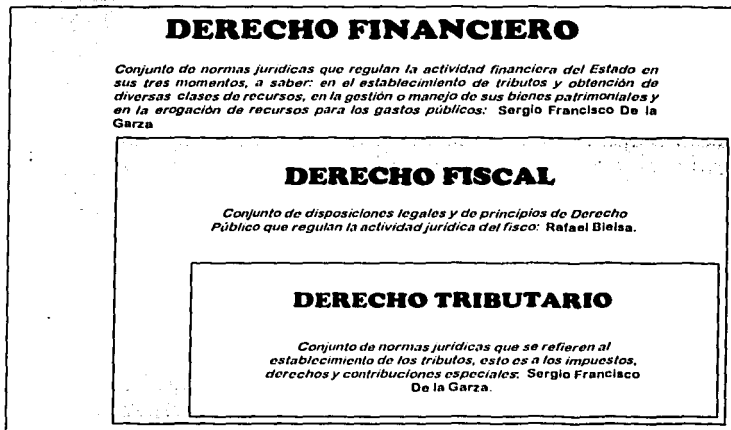
<sup>24</sup> Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, México. 2000, Decimosexta edición, p. 26.

Serra Rojas: *El Derecho Fiscal o tributario está constituido por el conjunto de normas jurídicas que regulan la determinación y recaudación de los impuestos y de los demás medios económicos que necesite el Estado para la satisfacción de sus necesidades públicas.*

Gerardo Gil Valdivia: *El Derecho Fiscal es un conjunto de normas jurídicas que sistematizan y regulan los ingresos fiscales del Estado, estas normas jurídicas comprenden el fenómeno fiscal como actividad del Estado, a las relaciones entre éste y los particulares y a su repercusión sobre éstos últimos.*

El Derecho Fiscal, pone énfasis en el conjunto de normas jurídicas que regulan los ingresos que percibe el Estado para cubrir el gasto público, mientras que el Derecho Tributario hace referencia al Estado como titular de la Hacienda Pública y se encarga de regular la actividad del Estado, tendiente a la obtención de recursos por medio de su poder de imperio. (ver fig. 3)

Fig.3



**TESIS CON  
Firma DE ORIGEN**

### 1.3 AUTONOMÍA DEL DERECHO FISCAL.

La investigación jurídica y las necesidades o exigencias que se dan en la sociedad dan origen, como en cualquier campo científico, a nuevas disciplinas, es decir, a diversas clasificaciones del Derecho a partir de ciertas perspectivas. Así, en una primera instancia surgieron dos importantes rubros, el Derecho Público y el Privado, y dentro de aquel el Derecho Administrativo, del cual se han separado diversos grupos de normas que atienden a diversas necesidades sociales.

El Derecho Fiscal no es la excepción, en efecto, en un principio las cuestiones fiscales se estudiaban dentro del Derecho Administrativo, en particular dentro del tema relativo a la actividad financiera del Estado, pero por la evolución de esa ciencia fue necesario dar cuerpo al Derecho financiero, disciplina asociada con los ingresos y egresos del Estado, y ello a su vez, propició la creación de nuevas disciplinas, tales como el Derecho Fiscal, el Derecho Patrimonial y el Derecho Presupuestal.

Así, al Derecho Fiscal se le han reconocido ciertos particularismos que lo independizan como una rama más del Derecho. Raúl Rodríguez, cita en su libro *Derecho Fiscal*, una jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal de la Federación (ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa) el día 19 de noviembre de 1940, misma que establece que el Derecho Fiscal "como rama del Derecho Administrativo y a su vez del Derecho Público, ha venido evolucionando en forma tal, que actualmente puede considerarse como una verdadera rama autónoma del Derecho con características especiales que si la distinguen en el campo del Derecho Administrativo y en el Derecho Público, con mayor razón la distinguen en el campo del Derecho Civil.

El Derecho Fiscal tiene como su principio fundamental el de la legalidad, es decir aquel de que los tributos deben estar establecidos por leyes en sentido formal y material, principio que puede enunciarse como "*nullum tributum sine lege*". Asimismo, tiene como diferencia principal con el Administrativo que su destinatario es, en la gran mayoría de los casos, el particular y no la Administración Pública.

Por último, el estudio del Derecho Fiscal tiene una gran relevancia por contener normas que regulan las relaciones entre el fisco y los contribuyentes, relaciones que irremediablemente van a existir y a perdurar durante la

existencia del hombre, pues como vimos en el primer capítulo, la existencia del Estado se cimenta en la voluntad de una sociedad para garantizar su evolución en forma organizada. Por lo tanto, el estudioso del Derecho Fiscal debe conocer, comprender y aplicar sus normas de acuerdo a las exigencias imperantes, estar atento y a la vanguardia en la permanente actualización de la legislación en todos sus campos (Derecho Fiscal Sustantivo o Material, Procedimental, Contencioso Administrativo, Aduanero, Penal Fiscal, etc.), con el propósito de contribuir a la búsqueda de su correcta y justa aplicación, elaborando leyes que se ajusten a las exigencias sociales, interpretar y aplicar correctamente sus alcances, vigilar ante las autoridades fiscales y ante los tribunales el respeto a los principios constitucionales, etc..

#### 1.4 RELACIÓN DEL DERECHO FISCAL CON OTRAS RAMAS.

En la formación del Derecho Fiscal (doctrina y legislación), ha sido importante su relación con otras ramas del derecho, pues ninguna rama del derecho puede verse en forma totalmente aislada, sino como un conjunto de normas que se interrelacionan con otras ramas y, a partir de ello toman su forma concreta y características esenciales.

El Derecho Fiscal, ha tomado principios generales, conceptos e instituciones jurídicas de otras ramas del derecho, a partir de la naturaleza jurídica y los efectos jurídicos que dichas instituciones tienen en aquellas ramas que en principio las regulan, adaptándolas a sus finalidades específicas, lo que hace a la materia tributaria una rama compleja.

Así por ejemplo, del *Derecho Constitucional* obtiene su fundamento jurídico a través de los preceptos que prevén la potestad tributaria del Estado y sus principios generales rectores, como son el principio de justicia tributaria (proporcionalidad y equidad), el de destino de las contribuciones (gasto público), el de legalidad (no hay tributo sin ley), etc.; del *Derecho Civil* ha tomado algunos conceptos como obligación, sujetos de la obligación, responsabilidad, domicilio, residencia, pago, prescripción, compensación, etc.; siendo importante mencionar que el Derecho Civil es aplicable, en forma general, supletoriamente al Derecho Fiscal; del *Derecho Mercantil* conceptos como empresa, título de crédito, etc., considerando que el Derecho Fiscal grava todas las actividades mercantiles; del *Derecho Procesal* algunos relativos a los recursos administrativos, el procedimiento administrativo de ejecución, etc., también algunas normas del Derecho Procesal Civil se aplican en forma supletoria a los procedimientos en materia fiscal; del *Derecho Penal* los

principios básicos para tipificar las infracciones a las disposiciones fiscales y de las sanciones correspondientes, así como de los delitos en materia fiscal, etc.; del *Derecho Internacional*, a partir de las operaciones del comercio internacional, los principios con los que procura resolver los problemas relativos a la doble o múltiple tributación internacional; con el *Derecho Administrativo* tiene una estrecha relación, ya que éste regula la organización, estructura y funcionamiento de la administración pública federal, local y municipal, por lo tanto, contiene los principios básicos para la administración fiscal; y, por último, del *Derecho Financiero* ha surgido y se especializa en el estudio de los principios básicos y conceptos generales relativos a los ingresos del Estado.

Por último, la amplitud y complejidad del Derecho Fiscal ha permitido que algunos autores lo subdividan a su vez en diversas ramas, entre las que se encuentran el *Derecho Fiscal Constitucional* que regula la potestad del Estado para la interposición de contribuciones y determina las esferas de competencia federal, estatal y municipal; el *Derecho Fiscal Material o Tributario Sustantivo*, que regula la relación que se da fisco-contribuyente, en lo relativo al establecimiento de tributos y por lo tanto el nacimiento, efectos y extinción de la obligación jurídica; el *Derecho Fiscal Formal o Administrativo*, que estudia la actividad de la administración pública, es decir su organización, su competencia y el cumplimiento de sus atribuciones, facultades y obligaciones; el *Derecho Fiscal Procesal* que se refiere a las normas reguladoras de los procedimientos oficiosos y contenciosos; el *Derecho Fiscal Represivo* que determina las infracciones y delitos de tipo fiscal, así como su sanción; el *Derecho Fiscal Internacional* que regula la materia fiscal a partir de tratados internacionales establecidos entre diversos estados soberanos y, por último el *Derecho Aduanero*, considerado una rama del Derecho Fiscal por cuanto regula el pago de contribuciones al comercio exterior, regula la importación y exportación de mercancías, el tránsito de personas y cosas hacia y del país, incluyendo los medios de transporte, etc..

## 1.5 FUENTES DEL DERECHO FISCAL.

Según Narciso Sánchez, Las fuentes del derecho son *las ideas, razones, causas, elementos o factores generadores de las normas jurídicas; o bien se trata del conjunto de pautas y de principios morales, doctrinales, sociales, políticos, económicos o culturales que determinan la voluntad del legislador para dar contenido a los preceptos legales que van a regir las relaciones internas y*



*externas de un Estado, y que engendran disposiciones de carácter general, obligatorio e impersonal<sup>25</sup>.*

Las fuentes del Derecho, según la teoría del maestro García Maynez, son las formales, reales e históricas, las primeras implican los procesos de creación de las normas jurídicas, las segundas los factores que determinan su contenido y las terceras los documentos que encierran el texto de una ley o de un conjunto de leyes.

Para el derecho en general, las fuentes formales son la legislación, los usos y costumbre, la doctrina y la jurisprudencia. En el presente trabajo de tesis creemos que es útil considerar únicamente las fuentes formales del Derecho Fiscal.

En ese sentido, para el Derecho Fiscal mexicano, la única fuente formal es la ley en virtud de que la norma fundamental de nuestro país en el artículo 31, fracción IV establece que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Criterio que se complementa con el artículo 73 fracción VII que da facultades al Congreso para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

Asimismo, se habla de fuentes directas e indirectas del derecho, las primeras son las que crean el derecho y están constituidas por la ley, el reglamento, tratados internacionales, la costumbre y los principios generales del derecho, mientras que las segundas sólo interpretan al derecho y se constituyen por la jurisprudencia y la doctrina.

La Constitución es la fuente esencial del Derecho Fiscal, de la cual derivan la organización, funcionamiento y estructura de los poderes del Estado, las bases de sus relaciones con los particulares y con otras entidades, sienta las bases de la potestad tributaria del Estado y los principios que rigen los actos de las autoridades fiscales y, en general las facultades del Poder Legislativo en la creación de leyes, la del Ejecutivo para hacerlas cumplir y del Judicial para la resolución de los conflictos en materia fiscal.

En este sentido, no puede existir un tributo sin una ley que le haya dado vida, además de que toda obligación tributaria, debe estar acorde con los principios

---

<sup>25</sup> Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa, segunda edición, México, 2001, p. 41.

constitucionales de proporcionalidad y equidad, así mismo, lo recaudado debe destinarse a cubrir el gasto público, tal como lo dispone el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política.

#### LA LEY.

La ley se enfoca desde el punto de vista formal y material, formalmente, es creada por el órgano constituido para ello, es decir, el Congreso de la Unión y las legislaturas de los Estados y debe ser promulgada por el Poder Ejecutivo, mientras que materialmente la ley es una norma abstracta, general, imperativa, que crea situaciones jurídicas obligatorias y sólo puede ser modificada por otra ley o por otra regla que tenga eficacia de ley.

La expedición de una ley requiere de la presentación de una iniciativa ante el poder legislativo y, corresponde ese derecho de iniciar leyes o decretos, al Presidente de la República, a los diputados y senadores del Congreso de la Unión y, a las legislaturas de los Estados (artículo 71 de la Constitución Federal).

Como regla general, tenemos que una iniciativa de ley puede presentarse indistintamente ante la Cámara de Diputados o la de Senadores, sin embargo, el artículo 72 Constitucional establece que *todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el reglamento de debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones.* Y en su inciso h particulariza: *la formación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.*

Conviene, además tener en cuenta lo estipulado por los artículos 92 y 74, fracción IV Constitucionales que establecen lo siguiente:

*Artículo 92. Todos los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente, deberán estar firmados por el Secretario de Estado o Jefe de Departamento Administrativo a que el asunto corresponda, y sin este requisito no serán obedecidos.*

*Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:  
Fracción IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deban decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.*

*El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo, en la fecha prevista por el artículo 83, debiendo comparecer el Secretario del Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.*

Lo anterior, significa que la vigencia de las leyes fiscales es de un año, lo que ha dado como costumbre de que en la ley de Ingresos de la Federación, el Congreso de la Unión conserva los apartados que mantendrá en vigor para el ejercicio fiscal siguiente; es decir, la Ley de Ingresos debe contener los impuestos que se causarán y recaudarán en cada ejercicio.

Asimismo, existen el decreto-ley y el decreto-delegado (actos reglamentarios del Poder Ejecutivo); como una excepción al principio de la división de poderes por el cual corresponde dictarlas al Poder Legislativo. Tales excepciones tienen su fundamento en el artículo 49 Constitucional que a la letra dice:

*El supremo Poder de la Federación se divide, para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.*

*No podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, se otorgarán facultades extraordinarias para legislar.*

Pues bien, se habla de un decreto-ley cuando la Constitución autoriza al Poder Ejecutivo a emitir disposiciones transitorias para hacer frente a situaciones graves para la tranquilidad pública, los ejemplos se encuentran en el artículo 29 Constitucional (que permite al Presidente *suspender las garantías que fuesen obstáculo para hacer frente a situaciones de invasión, perturbación grave de la paz pública o cualquier otra que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto*) y en el 73, fracción XVI de la Constitución que señala las facultades del Congreso para dictar leyes sobre nacionalidad, ciudadanía, naturalización, etc., sin embargo menciona que *en caso de epidemias de carácter grave o peligro de invasión de enfermedades exóticas en el país, el Departamento de salubridad tendrá obligación de dictar inmediatamente las medidas preventivas indispensables, a reserva de ser sancionadas después por el Presidente de la República.*

Se habla de decreto-delegado cuando la Constitución permite al ejecutivo para emitir normas con fuerza de ley por un tiempo y objeto definidos. En este caso el segundo párrafo del artículo 131 señala que *el Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las*

*cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y prohibir las importaciones, las exportaciones, y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, etc.*

El reglamento, por su parte es una norma o conjunto de ellas que expide al Poder Ejecutivo, de carácter abstracto e impersonal cuya finalidad es facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas por el Poder Legislativo, desarrollando y detallando los principios generales contenidos en ellas.

El reglamento es producto de la facultad reglamentaria a que se refiere el artículo 89 Constitucional, que en su primera fracción señala que es facultad y obligación del Presidente, *promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.*

La facultad reglamentaria es materialmente una función legislativa del Poder Ejecutivo, sin embargo, formalmente es equiparable a un acto administrativo por ser un acto encomendado a la Administración Pública, por ello, el reglamento está subordinado a la ley y si ésta es reformada, derogada o abrogada, aquel sufre la misma suerte ya que no goza de la autoridad formal de una ley. No obstante lo anterior, en la legislación mexicana, el reglamento, por virtud de atribuciones que se arroga el ejecutivo o que indebidamente le delega el Legislativo, contiene normas que van más allá de la Ley.

Asimismo, Sergio Francisco de la Garza dice que dos principios rigen a los reglamentos, el de la *reserva de la ley* y el de la *preferencia de la ley*, el primero se refiere a que al ejercer la facultad reglamentaria, el Ejecutivo no puede legislar, o sea no puede crear normas sobre materias exclusivas del legislador, como son en materia tributaria sobre sujetos, base, tasa tarifa, exenciones o sanciones; el segundo se refiere a que un reglamento no puede oponerse o contrariar las disposiciones de la ley que reglamenta.

Como lo explica Jacinto Faya Viesca, "la Administración Pública nunca podrá rebasar la competencia otorgada en forma exclusiva al Poder Legislativo, "las leyes impositivas dictan los límites, los supuestos, hechos generadores y alcance de los impuestos, quedando a cargo de la Administración la vigilancia y cumplimiento de lo ordenado por la ley. Inclusive en los reglamentos, actividad propia del Poder Ejecutivo, no podrá interpretarse la ley, y menos restringirla o rebasarla. La restricción o amplitud de la una ley es competencia

exclusiva del poder que la dictó. Su interpretación corresponde al Poder Judicial. Los reglamentos sólo detallan y explican la ley, no pudiendo interpretarla, reducirla o ampliarla"<sup>26</sup>

Las circulares (en materia fiscal pueden ser instructivos o reglas generales) son una derivación del reglamento, y son disposiciones administrativas que emiten los funcionarios superiores de la administración pública, para darle una interpretación a la ley o bien, comunicar acuerdos, decisiones o procedimientos a seguir en el cumplimiento de determinadas disposiciones fiscales<sup>27</sup>.

Las otras fuentes formales del Derecho ya mencionadas, pueden ser relevantes en los procesos de creación de las normas jurídicas del Derecho Tributario, asimismo, son útiles en su interpretación y aplicación, por lo que conviene darles un breve repaso a continuación.

#### LA JURISPRUDENCIA.

La jurisprudencia es la interpretación de la ley o de otros ordenamientos jurídicos que llevan a cabo los tribunales judiciales y administrativos, al resolver las controversias que surgen entre los particulares o entre éstos y la Administración Pública.

En nuestra legislación, este concepto tiene gran relevancia como fuente real del Derecho Fiscal, en cuanto dicta diversos criterios que se incorporan a las disposiciones fiscales que regulan las actividades del fisco federal, estatal, del Distrito Federal y municipal. En particular, podemos decir que la jurisprudencia contribuye a precisar las instituciones administrativas y fiscales, su naturaleza jurídica y sus finalidades, en aquellos casos que las autoridades administrativas las desvirtúan y apartan del espíritu plasmado por el constituyente en la Ley Fundamental.

La Jurisprudencia está formada por las raíces latinas *juris* (derecho) y *prudencia* (sabiduría), se emplea frecuentemente para denominar de modo amplio la Ciencia del Derecho y, específicamente, es el conjunto de sentencias dictadas en sentido concordante acerca de determinada materia, cuya reiteración llega a formar la jurisprudencia uniforme y que se traduce en la

---

<sup>26</sup> JACINTO FAYA VIZCA, Finanzas Públicas, Editorial Porrúa, México. 1998, Cuarta Edición, pp. 128 y 129.

<sup>27</sup> Al respecto, el art. 35 del Código Fiscal de la Federación faculta a los funcionarios fiscales para dar a conocer a las diversas dependencias los criterios a seguir en la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares, pero sí derechos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

unidad de criterio con que en la práctica son resueltos los casos análogos por los tribunales judiciales o administrativos<sup>28</sup>.

En materia fiscal, el Código Fiscal de la Federación establece que las tesis sustentadas en las sentencias pronunciadas por la Sala Superior (del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa), aprobados por lo menos por 7 magistrados, constituyen precedente una vez publicados en la revista del Tribunal (art. 259). Asimismo, constituyen precedente las de las Secciones de la Sala Superior que sean aprobadas por 4 de los magistrados integrantes y sean publicadas en la revista del Tribunal.

Constituyen jurisprudencia, la aprobación de tres precedentes en el mismo sentido, por el Pleno de la Sala Superior, no interrumpidos por otro en contrario; las resoluciones aprobadas por la Sala Superior, aprobadas por lo menos por siete magistrados que diluciden contradicciones de tesis sustentadas en sentencias emitidas por las Secciones o por las Salas Regionales del Tribunal; la aprobación, por alguna Sección de la Sala Superior, de cinco precedentes no interrumpidos por otro en contrario y; en caso de contradicción de sentencias, aprobando el Pleno con un quórum mínimo de diez magistrados decidirá la que debe prevalecer. (art. 260 y 261 del Código Fiscal de la Federación).

Por último, establece el artículo 263 del Código Fiscal de la Federación que las Salas del Tribunal están obligadas a aplicar la jurisprudencia del tribunal, salvo que ésta contravenga jurisprudencia del Poder Judicial Federal.

**JURISPRUDENCIA. ES OBLIGATORIA PARA LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS EN ACATAMIENTO AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE DIMANA DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.**

*Si bien los artículos 192 y 193 de la Ley de Amparo que determinan la obligatoriedad de la jurisprudencia que establece la Suprema Corte de Justicia funcionando en Pleno o en Salas y cada uno de los Tribunales Colegiados de Circuito, se refieren de manera genérica a órganos jurisdiccionales sin hacer mención a las autoridades administrativas, éstas también quedan obligadas a observarla y aplicarla, lo cual se deduce del enlace armónico con que se debe entender el texto del artículo 16, primer párrafo, de la Constitución Federal y el séptimo párrafo del artículo 94 de la misma codificación suprema; ello porque, por un lado, la jurisprudencia no es otra cosa sino la interpretación reiterada y obligatoria de la ley, es decir, se trata de la norma misma definida en sus alcances a través de un procedimiento que desentraña su razón y finalidad; y por el otro, que de conformidad con el principio de legalidad que consagra la primera de las disposiciones constitucionales citadas, las autoridades están obligadas a fundar y motivar*

<sup>28</sup> JAIME CADERA ROJO, La Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, Editorial Trillas, México, 1976, p. 11.

*en mandamiento escrito todo acto de molestia, o sea que deberán expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso, así como las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del mismo. Por tanto, conjugando ambos enunciados, obvio es que para cumplir cabalmente con esta obligación constitucional, toda autoridad deberá no solamente aplicar la ley al caso concreto, sino hacerlo del modo que ésta ha sido interpretada con fuerza obligatoria por los órganos constitucional y legalmente facultados para ello. En conclusión, todas las autoridades, incluyendo las administrativas, para cumplir cabalmente con el principio de legalidad emanado del artículo 16 constitucional, han de regir sus actos con base en la norma, observando necesariamente el sentido que la interpretación de la misma ha sido fijado por la jurisprudencia.*

*(Tests aislada, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Revisión fiscal 27/98 Administrador Local Jurídico de Ingresos de Mérida. 1° de octubre de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretario: Rafael Quero Mijangos.)*

## LA DOCTRINA.

Constituida por el conjunto de ideas, opiniones, principios, teorías y criterios personales de aquellos tratadistas del Derecho Fiscal, la doctrina constituye una fuente real, mas que formal del Derecho Tributario, pues pretende precisar los conceptos, aclarar, encauzar y desentrañar el espíritu perseguido por el legislador o explicar aquellas lagunas, omisiones, incongruencias o imprecisiones de las normas jurídicas, lo cual aporta significativamente en la construcción y desarrollo de nuestro Derecho Fiscal.

## LA COSTUMBRE

La costumbre es un uso implantado en una colectividad y considerada por ésta jurídicamente obligatorio.

La costumbre se forma de 2 elementos básicos, a saber: 1. El hábito o la práctica constante de usos o de actos que se convierten obligatorios, y 2. El carácter subjetivo, que significa que la colectividad acepta y exige el respeto de esa costumbre.

Ya decíamos que en el Derecho Fiscal Mexicano prevalece el principio de legalidad en forma rígida, por lo tanto, la costumbre no es fuente del Derecho Fiscal.

## 2 CLASIFICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES.

Es común encontrar diversas clasificaciones de las contribuciones, cada clasificación tiene el objetivo primordial de servir como instrumento de estudio independientemente de los factores que influyen en los diversos autores (políticos, económicos, sociales, etc.). Del estudio de las contribuciones en la ciencia de las finanzas, se traslada al ordenamiento jurídico vigente. En este sentido, todas las contribuciones tienen su fundamento en el poder tributario del Estado, las diferencias existentes se encuentran en el presupuesto de hecho que determina el tributo determinado por el legislador.

Ya mencionábamos en el capítulo I de la presente, que el maestro Hugo Carrasco sintetiza en su libro de Derecho Fiscal I el término contribuciones estableciendo que *son obligaciones unilaterales establecidas por la ley, que corren a cargo de los gobernados y cuyo objeto es allegar fondos para sostener el gasto público*."

Basta contemplar la clasificación de las contribuciones que nos proporciona la legislación federal vigente (artículo 2 del Código Fiscal de la Federación), la cual establece:

Las contribuciones se clasifican en Impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

- I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la norma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.
- II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que sean sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.
- III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.
- IV. Derechos son las contribuciones establecidas en ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas.



Según Giuliani Founrouge,<sup>29</sup> los tributos tienen las siguientes características:

- a) Una obligación de dar dinero o cosas (prestación), aunque en la actualidad es predominantemente pecuniaria.
- b) Emanada del poder de imperio estatal, lo cual supone su obligatoriedad y el poder hacer efectivo su cumplimiento.
- c) Establecida por la ley.
- d) Aplicable a personas individuales o colectivas.
- e) Que se encuentren en las más variadas situaciones predecibles, como pueden ser determinada capacidad económica, realización de ciertos actos, etc.

En este sentido, los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos tienen como característica principal que derivan del poder tributario del Estado, por lo que tienen el carácter de obligatorio y se diferencian únicamente por el presupuesto de hecho que da nacimiento a cada uno. Así por ejemplo, las aportaciones de seguridad social se causan cuando el Estado sustituye a una persona en el cumplimiento de alguna obligación en materia de seguridad social; los derechos se causan cuando se usan o aprovechan bienes del dominio público de la Nación, cuando se reciben servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público o en el caso de organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado; las contribuciones de mejoras se causan cuando alguna persona física o moral se beneficia en forma directa por alguna obra social; y por último, los impuestos se causan cuando las personas físicas o morales se encuentran en las situaciones jurídicas o de hecho que la ley previene y que sean distintas de las 3 señaladas anteriormente.

### **3 EL IMPUESTO Y SUS REQUISITOS CONSTITUCIONALES.**

#### **3.1 EL IMPUESTO.**

Los antecedentes de los impuestos, se manifiestan desde épocas muy tempranas en las relaciones de los hombres y en las diversas culturas que florecieron en todos los continentes de nuestro planeta y se traducía en

---

<sup>29</sup> Citado por JESÚS QUINTANA VALTIERRA Y JORGE ROJAS YÁÑEZ en su libro Derecho Tributario Mexicano. Editorial Trillas, México 1988, p. 46.

aquella obligación que imponía una tribu a otra, de proporcionar bienes o favores a cambio de protección o benevolencia.

Sin embargo, en la época contemporánea, los antecedentes se encuentran en la Edad Media, en los censos, derechos y servidumbres que de alguna manera han subsistido hasta nuestros días, con las transformaciones que les ha impreso la ciencia jurídica en constante desarrollo.

Así, la Europa de la Edad Media se había dividido por el desmembramiento del imperio de Carlo Magno (y por lo tanto de la Europa Occidental Cristiana), con una economía de tipo rural, con grandes extensiones territoriales sometidas al dominio de un gran señor ligado al rey, en las que una parte estaba reservada a su explotación, otras se daban a los cortesanos a cambio del reconocimiento de éstos de un vasallaje. Las tierras se daban a trabajar a los aldeanos que se dividían en dos categorías, los hombres libres y los siervos.

Así, el vasallo estaba obligado a otorgar servicios personales y económicos a su señor, entre los económicos se encontraban las ayudas en dinero (para equipar a su señor para la guerra, entre otros); si el vasallo vendía su feudo, debía obtener la autorización de su señor y pagar un impuesto, etc.. Por su parte, los siervos tenían también obligaciones económicas, entre las que destacan un censo que se pagaba anualmente por cabeza de ganado (capitación); la servidumbre matrimonial (formariage), y la mano muerta que era el derecho del señor para apoderarse de la herencia de sus siervos cuando éstos morían sin dejar hijos, o si autorizaba que heredaran los colaterales, pagaban un rescate llamado relieve.

Los demás miembros del feudo, también debían pagar ciertas rentas, como un censo proporcional a su terreno (su falta de pago originaba una multa) y tasas de rescate a cambio de la supresión de algunos servicios personales, así como otras prestaciones generales como participaciones en los productos de la tierra, derechos por la venta o tránsito de mercancías, por circulación en puentes, carreteras y ríos, por cortar leña de los bosques, por pastar ganado, multas por delitos, por servicios de justicia, etc.. A medida que el poder real se fue consolidando, se procuró reducir el número de impuestos, así como también se fue logrando su perfeccionamiento.

Por lo que a México se refiere, el maestro Carrasco Iriarte hace un estudio interesante en su libro *Derecho Fiscal Constitucional*, sobre los antecedentes de los tributos en México, del cual sólo extraemos algunas ideas generales.

Al respecto, manifiesta el autor, que desde la época precortesiana se encontraban grandes riquezas y tributos, mismos que se dividían en dos, aquellos que se cargaban a los pueblos sometidos por los Aztecas y aquellos que debían pagar los propios mexicanos; tales tributos se pagaban en especie (oro, piedras preciosas, animales de todo género, productos del mar como conchas tortugas, huesos de pescado, prendas de vestir, productos agrícolas, etc.) o en servicios especiales.

En la época colonial, en la Nueva España, que era realmente un reino y no una colonia, la forma de tributar y las especies de los tributos no cambiaron mucho; se obligaba a tributar a los grandes señores en beneficio de "su majestad" o a los españoles a quienes se repartió la tierra y, por lo tanto, a los indios. A partir de la segunda mitad del siglo XVI los tributos se acomodaban a las normas europeas y al régimen económico-social que se iba formando en la Nueva España, cambiando ciertas prestaciones para satisfacer necesidades europeas, tal como cultivo de trigo, cría de seda, cuidado de ganados, etc., existiendo tributos sobre el comercio exterior, en el comercio interior, sobre la agricultura y la ganadería, sobre actos, documentos y contratos, sobre juegos, diversiones y espectáculos públicos, entre otros.

Por lo que se refiere al México Independiente, con una gran desestabilidad en materia financiera, tras 11 años de duración de la guerra de independencia, cuyo caos trajo como consecuencia la disminución de las fuentes de riqueza y el aumento de sus gastos; siendo en las postrimerías del siglo XIX cuando se empieza a notar una recuperación paulatina de las finanzas públicas y de un desarrollo, aunque incipiente, de la materia tributaria mexicana, en la que jugaron un papel importante los documentos relacionados con la declaración de independencia de México y el desarrollo subsecuente de los proyectos y realidades de la norma fundamental de nuestro país, así como un lento pero decidido desarrollo de las disposiciones secundarias que se han establecido a lo largo de nuestra historia.

### 3.2 CONCEPTO Y DEFINICIÓN.

El término impuesto, proviene de la voz latina *impositus*, que significa tributo o carga y es el ingreso más importante que recibe el Estado para hacer frente a sus obligaciones sociales. El impuesto como el más importante de las contribuciones, tiene su origen en la potestad tributaria del Estado, mismo que

lo impone y cobra en base a la ley,<sup>30</sup> pero sin dejar de considerar el principio de la capacidad contributiva y de la justicia fiscal.

En este sentido, tenemos diversas definiciones de los impuestos, entre las que consideramos las siguientes:

Según Nitti<sup>31</sup>, "El impuesto es una cuota, parte de su riqueza, que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de derecho administrativo para ponerlos en condiciones de proveer a la satisfacción de necesidades colectivas. Su carácter es coactivo y su producto se destina a la realización de servicios de utilidad general y de naturaleza indivisible".

Rodríguez Lobato define al impuesto como "la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato".

Por lo que se refiere al Derecho Mexicano, el artículo 2, fracción I del Código Fiscal de la Federación, ofrece la definición siguiente: "Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo" (las cuales se refieren a las Aportaciones de Seguridad Social, las Contribuciones de Mejoras y los Derechos).

En resumen, podemos decir que el impuesto es una contribución que el Estado exige de acuerdo a la ley a toda aquella persona física o moral que se sitúa en el hecho generador que señala, con el propósito de cubrir el gasto público y sin esperar una contraprestación directa para el contribuyente.

El espíritu del impuesto, se basa en diversas características esenciales, mismas que destaca Jacinto Faya Viesca<sup>32</sup>:

- Su carácter obligatorio, pues al originarse en una ley, esta es su fuente y no la voluntad de los particulares, por lo que la autoridad tiene la facultad de coaccionar su pago;

<sup>30</sup> Misma que emana de la soberanía popular que se manifiesta en la actividad del Poder Legislativo, tal como se vio en el capítulo I de la presente.

<sup>31</sup> Citado por ERNESTO FLORES ZAVALA en su libro Finanzas Públicas Mexicanas, Editorial Porrúa, México 2001, trigésimo tercera edición, p. 49.

<sup>32</sup> Finanzas Públicas, Editorial Porrúa, México. 1998, Cuarta Edición, pp. 125 y 126.

- La falta total de correspondencia entre el pago y cualquier compensación directa del Estado a favor del contribuyente, lo que significa que el contribuyente está obligado a pagar el impuesto, mientras que el Estado destina esos ingresos a cubrir los gastos generales.
- Su pago es a título definitivo, es decir, sin la posibilidad de recuperación y sin esperar ninguna contraprestación a cambio.

Complementando lo anterior, las características de los impuestos se sintetizan en que son contribuciones establecidas en ley; que deben pagar las personas que se encuadren dentro de la hipótesis normativas, sin esperar una contraprestación a cambio, ya que se destinan a cubrir obligaciones generales del ente público; se establecen en forma unilateral por el Estado, sin requerir el consentimiento de la persona obligada por ser en ejercicio del poder soberano, pero ajustándose a los principios de legalidad que deben regir a todos los actos de autoridad; deben ser proporcionales y equitativos, es decir que cada quien pague en base a su capacidad contributiva y que aquellas personas que se encuentren en una misma situación, se les cobre en igualdad de condiciones; su pago es en dinero o en especie cuando así lo prevea la norma jurídica y, por último, que se destinen al gasto público.

### 3.3. PRINCIPIOS TEÓRICOS DE LOS IMPUESTOS.

Estos principios, tienen por objeto conducir la obligación tributaria de tal manera que se eviten abusos, arbitrariedades o desigualdades por parte del Estado y en perjuicio de los contribuyentes. Para ello, se ha alcanzado la convicción de que la obligación tributaria se debe entender en el marco de la certeza jurídica, estableciendo el límite de la potestad tributaria del Estado, repartiendo las cargas públicas entre toda la población, pero fijando el parámetro de la capacidad contributiva para evitar al gobernado a aportar en forma excesiva y no arruinarlo, empobrecerlo o destruirlo.

Muy brevemente, exponemos los principios teóricos de los impuestos que el economista Adam Smith maneja en su libro *Wealth of Nations* (conocido como *Riqueza de las Naciones*), los cuales son aceptados por la mayoría de los tratadistas de la materia fiscal, tales principios son los de justicia, certidumbre, comodidad y economía.

El principio de justicia se refiere a que las personas deben contribuir al sostenimiento del Estado en una proporción lo más cercana posible a su

capacidad. De la observancia o inobservancia de este criterio, depende la equidad o falta de equidad de los impuestos.

Actualmente, este principio se desarrolla a través de los principios de generalidad y uniformidad, el primero se refiere a que todos deben pagar impuestos, nadie debe estar exento de ello, principio, desde luego, limitado por el concepto de capacidad contributiva, nadie que tenga capacidad contributiva debe estar exento de su pago; mientras que la uniformidad quiere decir que todos sean iguales frente al impuesto, teniendo en cuenta la capacidad contributiva como elemento objetivo y el elemento subjetivo que John Stuarth Mill<sup>33</sup> llamó la igualdad de sacrificio, elemento que sirve para hacer una repartición equitativa de los impuestos y para señalar las cuotas correctas del gravamen. Además, el principio de la igualdad de sacrificio debe complementarse con el principio del mínimo sacrificio que significa que aunque todos los súbditos deben contribuir al gasto público, su sacrificio debe ser el menor posible, es decir, el Estado sólo debe exigir lo indispensable para cubrir su presupuesto.

La doctrina considera que un impuesto es justo o equitativo cuando es general y uniforme, por ello, cuando el legislador expide una ley impositiva que por técnica legislativa deficiente no comprende a todos los que se dedican a la misma actividad, tal ordenamiento se ataca de inconstitucional por violación a la garantía de generalidad; asimismo, se considera que una ley es uniforme cuando hace que todas las personas sean iguales frente al tributo.

El principio de certidumbre, significa que el impuesto debe poseer fijeza en sus principales elementos o características para evitar actos arbitrario de las administración pública, es decir, debe evitar ser arbitrario, estableciéndose en forma clara en la ley el sujeto del impuesto, el objeto, la cuota la forma de valuar la base, la forma de pago, la fecha de pago, quien paga, a quien se paga, las penas para el caso de infracción, los recursos que tiene el contribuyente frente a la actuación del Estado, etc..

El principio de comodidad nos dice que todo impuesto debe recaudarse en la época y forma en la que sea más probable que convenga su pago al contribuyente, con el propósito de que su pago no resulte difícil u oneroso al contribuyente y, por consiguiente, resulte una mayor recaudación y menor evasión.

---

<sup>33</sup> Señalado por ERNESTO FLORES ZAVALA en su libro Finanzas Públicas Mexicanas, Editorial Porrúa, México 2001, trigésimo tercera edición, p. 166.

El principio de economía se refiere a que el impuesto debe planearse de forma tal que sea económico para la administración en su recaudación y control, así como que produzca los mejores rendimientos. Para conseguir esta finalidad se requiere que la diferencia entre lo que se recauda (la que sale del bolsillo de contribuyente) y lo que entra a la hacienda pública sea lo más pequeña posible, es decir, que el costo de la recaudación sea el menor posible, para que en su mayoría pueda ser utilizado por el Estado en el cumplimiento de sus funciones.

### 3.4 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS.

Según Ernesto Flores Zavala, los principios jurídicos de los impuestos son los que se encuentran establecidos en la legislación positiva de un país y pueden clasificarse en dos categorías: constitucionales y ordinarios, según se establezcan en la Ley Fundamental o en las leyes ordinarias que se refieren a la actividad tributaria del Estado.

Por lo que se refiere a los principios constitucionales de los impuestos, son aquellas normas establecidas en la Ley Fundamental del país; en nuestro caso, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Algunos autores, aplican esos principios tanto a los impuestos, como a las contribuciones en general ya que se refieren a los derechos públicos subjetivos o garantías individuales que tienen los particulares frente al poder público, para que la obligación tributaria siempre se ajuste al principio de legalidad, que se respeten las garantías de libertad, igualdad, seguridad jurídica, proporcionalidad, equidad, entre otros; ya que si la potestad tributaria atenta directamente contra la economía de los particulares, debe su actuar tener como límite o marco de referencia el que la Constitución Federal señale.

Los principios que a continuación estudiaremos, representan la guía suprema de todo el orden jurídico fiscal, ya que la potestad tributaria no es absoluta, sino que se encuentra sujeta a las limitaciones de la Constitución, y de no respetarse se puede caer en la inconstitucionalidad de los actos de autoridad y, en consecuencia dar pie a que los afectados hagan valer los medios de defensa previstos en la legislación, como son los recursos administrativos, el juicio contencioso administrativo y el juicio de amparo.

Pues bien, tenemos que el artículo 1° de la Constitución establece lo siguiente: *En los Estados Unidos Mexicanos, todo individuo gozará de las garantías que otorga esta*

*Constitución, las cuales no podrán restringirse o suspenderse, sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece.*

Mencionamos brevemente esta garantía de igualdad, considerando la importancia que tiene el hecho de que en nuestro país hay el mismo tratamiento para los mexicanos y para los extranjeros, tanto en cuanto a sus obligaciones como en sus derechos, situación que por ende se entiende aplicable a la materia tributaria. Las garantías individuales solo tienen limitaciones para los extranjeros en el ámbito económico y en lo político en un sentido general, dada la necesidad de preservar la soberanía, la independencia y la integridad del territorio nacional.

## 1. Principio de Legalidad.

Artículo 16 constitucional: *Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.*

Es el hilo conductor de la vida jurídica, al establecer que todas las funciones, actos, operaciones o tareas encomendadas al Estado, deben estar debidamente fundadas y motivadas para darle *seguridad jurídica* a los particulares.

En este sentido, las autoridades fiscales están obligadas a iniciar y desarrollar los procedimientos tributarios por escrito, que sea de la esfera de su competencia el asunto, que se funde y motive la causa legal del mismo, que dicho procedimiento se entienda con el destinatario o su representante legal y que tenga la oportunidad de ser escuchado en su defensa.

Por *motivación*, se entiende que todo acto o procedimiento debe señalar las razones particulares, las circunstancias o motivos que dieron lugar a esa actuación o determinación, en forma clara y explícita para que el particular pueda cumplir o en su caso inconformarse legalmente por considerarla improcedente, injusta, arbitraria o ilegal.

Por *fundamentación*, se entiende que los actos o procedimiento, en este caso de carácter fiscal al realizarse por escrito deben especificar la normas jurídicas (tanto materiales como procedimentales) que los rigen, de tal forma que el contribuyente conozca su sustento legal. Asimismo, debe haber adecuación entre los motivos y las normas jurídicas para que se justifique la hipótesis normativa.



Es de hacer mención que la competencia también debe motivarse y fundarse para que los gobernados queden enterados del ejercicio y atribuciones legales del servidor público que emite la resolución o acto respectivo.

Este principio de legalidad está fundamentado también en el segundo párrafo del artículos 14 y 31, fracción IV constitucionales:

**Artículo 14 constitucional<sup>34</sup>.** *A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.*

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

*En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aun por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata.*

*En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho.*

**Artículo 31 constitucional:** *Son obligaciones de los mexicanos:*

*IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.*

De lo anterior, se desprende que la autoridad sólo puede hacer lo que la ley le permite, cuidando la correcta aplicación de la misma. Asimismo, además de referirse al ejercicio de la potestad tributaria federal, estatal y municipal, la Constitución establece que las obligaciones contributivas de los particulares, que se destinan a cubrir el gasto público, deben nacer de una ley. Desde el punto de vista material, debe ser obligatoria, general e impersonal, y desde el punto de vista formal, debe ser emitida por el órgano del Estado que se encarga de la función legislativa, es decir, el Congreso de la Unión en el ámbito federal y las legislaturas de los Estados en materia local, para estos y sus municipios.

Este principio está reglamentado a través de diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que abarca la ley. Asimismo, el hecho de que la carga tributaria se establezca en una ley no significa tan

<sup>34</sup> Del artículo 14 constitucional, se desprenden dos principios fundamentales mas, el de irretroactividad de las leyes y el de audiencia que se estudian con posterioridad.

sólo que el acto creador del impuesto deba emanar del poder encargado de la función legislativa<sup>35</sup>, sino que, los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, sino que en todo momento el contribuyente conozca la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado y la autoridad se aboque a aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto.

Es importante mencionar que el principio de legalidad implica que la ley que establece la obligación tributaria, debe precisar sus elementos, como son: Los sujetos, el objeto, la base, la cuota o tarifa, el período o fecha de pago, la forma de pago, la exención, las formas de extinción de la obligación, la autoridad ante la que se cubre, la determinación y exigibilidad del mismo, y los medios de defensa legal con que cuenta el gobernado.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación y el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa han protegido a los particulares en aquellos casos en los que la autoridad ha dejado de cumplir con estos requisitos, asimismo, diversas leyes ordinarias concuerdan con este principio, tal es el caso de la Ley Aduanera y del Código Fiscal de la Federación, cuyo artículo 238 establece:

*"Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:*

- I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.*
- II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación en su caso.*
- III. Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.*
- IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas.*
- V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.*

*El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución...*

---

<sup>35</sup> Satisfaciendo la necesidad de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinan las cargas fiscales que deben soportar. Tema abordado en el capítulo I del presente.

## 2. Principio de Audiencia.

Artículo 14 constitucional segundo párrafo: *Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.*

El aspecto central de esta garantía (que en un principio se instituyó para el ámbito penal y luego se extendió a todas las actividades del poder público) es que todo gobernado debe tener la oportunidad de ser oído en el curso de un procedimiento que de cualquier modo lo involucre, lo relacione o afecte sus derechos subjetivos, de tal forma que los procedimientos respectivos sean congruentes con la norma que los rige, que se cuide toda la secuela del procedimiento desde su inicio, en su desarrollo, hasta su culminación, fundando y motivando cada una de sus partes en forma expresa y por autoridad competente y dándole la oportunidad al gobernado de ofrecer pruebas para proteger o justificar sus derechos y de esta forma no dejarlo en estado de indefensión.

Es decir, que para poder privar a un particular de la libertad, propiedades, posesiones o derechos, debe existir un procedimiento previo tramitado conforme a las formalidades legales establecidas y en donde se haya dictado una resolución fundada y motivada y que haya sido notificada correctamente al interesado.

Este principio debe ser observado en primera instancia por el Poder Legislativo de tal forma que en todas las leyes que expida se contemple un procedimiento que proteja a los gobernados; y en segundo lugar por las autoridades administrativas para que al ejecutar las leyes no actúen en forma arbitraria excesiva o perjudicial a los intereses de los particulares.

Este principio alcanza plena eficacia con la existencia de los recursos administrativos, la promoción del juicio contencioso administrativo y del juicio de amparo, de tal forma que en caso de procedimientos administrativos viciados, nulos o ilegales, puedan ser revocados, modificados o dejados sin efectos al hacer valer aquellos.

Al respecto, considero importante señalar las jurisprudencias dictadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación siguientes:

## AUDIENCIA, GARANTÍA DE. EN MATERIA IMPOSITIVA, NO ES NECESARIO QUE SEA PREVIA.

*Teniendo un gravamen el carácter de impuesto, por definición de la ley, no es necesario cumplir con la garantía de previa audiencia establecida en el artículo 14 constitucional, ya que el impuesto es una prestación unilateral y obligatoria y la audiencia que se puede otorgar a los causantes es siempre posterior a la aplicación del impuesto, que es cuando existe la posibilidad de que los interesados impugnen, ante las propias autoridades, el monto y cobro correspondiente, y basta que la ley otorgue a los causantes el derecho a combatir la fijación del gravamen, una vez que ha sido determinado, para que en materia hacendaria se cumpla con el derecho fundamental de audiencia, consagrado por el artículo 14 constitucional, precepto que no requiere necesariamente, y en todo caso, la audiencia previa, sino que, de acuerdo con su espíritu, es bastante que los afectados sean oídos en defensa antes de ser privados de sus propiedades. Posesiones o derechos.*

*(Séptima época, Jurisprudencia, Instancia: Pleno. Apéndice de 1995. Tomo I, parte SCJN. Tesis 79. Página 93).*

## AUDIENCIA, ALCANCE DE LA GARANTÍA DE.

*En los casos en que los actos reclamados impliquen privación de derechos, existe obligación por parte de las autoridades responsables de dar oportunidad al agraviado para que exponga todo cuanto considere conveniente en defensa de sus intereses; obligación que resulta inexcusable aun cuando la ley que rige el acto reclamado no establezca tal garantía, toda vez que el artículo 14 de la Constitución Federal impone a todas las autoridades tal obligación y, consecuentemente, su inobservancia dejaría a su arbitrio decidir acerca de los intereses de los particulares, con violación de la garantía establecida por el invocado precepto constitucional.*

*(Séptima época, Jurisprudencia, Instancia: Segunda Sala. Apéndice de 1995. Tomo VI, parte SCJN. Tesis 82. Página 54).*

## AUDIENCIA, GARANTÍA DE. OBLIGACIONES DEL PODER LEGISLATIVO FRENTE A LOS PARTICULARES.

*La garantía de audiencia debe constituir un derecho de los particulares, no sólo frente a las autoridades administrativas y judiciales, sino también frente a la autoridad legislativa, que queda obligada a consignar en sus leyes los procedimientos necesarios para que se oiga a los interesados y se les dé oportunidad de defensa en aquellos casos en que resulten afectados sus derechos. Tal obligación constitucional se circunscribe a señalar el procedimiento aludido; pero no debe ampliarse el criterio hasta el extremo de que los órganos legislativos estén obligados a oír a los posibles afectados por una ley antes de que esta se expida, ya que resulta imposible saber de antemano cuáles son todas aquellas personas que en concreto serán afectadas por la ley y, por otra parte, el proceso de formación de las leyes corresponde exclusivamente a los órganos públicos.*

*(Séptima época, Jurisprudencia, Instancia: Pleno. Apéndice de 1995. Tomo I, parte SCJN. Tesis 80. Página 94).*

### 3. Principio de Irretroactividad de las Leyes Fiscales.

Artículo 14 constitucional: *A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.*

Tal disposición, se refiere a los jueces, a los tribunales y en general a cualquier autoridad encargada de la aplicación de las leyes o de su ejecución y al legislador en la expedición de leyes.

La aplicación de una ley es inmediata, esto es, se aplica en el presente. Se dice que si la nueva ley pretende aplicarse a hechos ya verificados es retroactiva; si pretende aplicarse a situaciones en curso, se debe establecer una separación entre los hechos anteriores a la fecha del cambio de la ley, que no podrían ser tocados sin que la ley sea retroactiva, y las posteriores, para las cuales al aplicarse la nueva ley sólo tenga un efecto inmediato; en lo referente a los hechos futuros, la ley no podría ser nunca retroactiva.

En otras palabras, se considera que una ley es retroactiva cuando vuelve al pasado para examinar los efectos jurídicos de un hecho acontecido con anterioridad a su vigencia. Por lo que ni el juez ni el legislador pueden despojar a los individuos de los derechos que se denominan adquiridos (que se han denominado como aquellos que han pasado a formar parte del patrimonio del individuo). Por lo tanto, el juicio de amparo procede en contra de los actos que violen las garantías individuales y contra las leyes que son violatorias de las mismas garantías.

En materia fiscal, la ley será retroactiva cuando se refiere al hecho generador del crédito y no un hecho diverso, ya que el Estado tiene la facultad de modificar en cualquier momento su sistema impositivo creando o suprimiendo impuestos. Asimismo, tampoco es posible aplicar la teoría de los derechos adquiridos (que se formuló principalmente en torno a las relaciones del Derecho Privado), ya que el Estado puede cambiar en todo momento las bases de la tributación, sin que el contribuyente pueda alegar que ha adquirido el derecho de pagar para siempre el mismo monto del impuesto.

En síntesis, las leyes fiscales se aplican a las situaciones concretas que señala como hecho generador del crédito fiscal que se realicen con posterioridad a su vigencia. Si una ley pretende aplicar e impuesto a una situación realizada con anterioridad, será retroactiva.

Al respecto, Jaime Nicolás López<sup>36</sup> se refiere a este principio de la forma siguiente:

"Es ampliamente conocida la jurisprudencia que admite la aplicación retroactiva de las leyes fiscales, en los términos siguientes: si bien las leyes fiscales, por ser de interés público, pueden retrotraerse y es legítima facultad del Estado cambiar las bases de la tributación, la justicia de tal retroactividad sólo puede entenderse en el sentido de que los contribuyentes no pueden alegar que han adquirido el derecho de pagar siempre el mismo impuesto que afecta su patrimonio, pero nunca en el sentido de que los causantes han de cubrir por el tiempo anterior a la nueva ley la diferencia que resulte entre el impuesto que ha venido pagando y el que deben pagar en lo sucesivo".

#### 4. Principio de Proporcionalidad y Equidad.

Artículo 31 constitucional: *Son obligaciones de los mexicanos:*

IV. *Contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.*

La proporcionalidad significa que cada quien tribute de acuerdo con su riqueza, ingresos o posibilidades económicas, y que esa aportación sea la mínima, para evitar hacer un daño al gobernado; estableciendo cuotas o tarifas accesibles y con una tendencia progresiva estableciendo en forma gradual las obligaciones tributarias, de tal forma que el que mas tiene o gana pague más, que pague menos el de menos ingresos y no pague quien no tiene que aportar al fisco

Por su parte, la equidad tributaria significa que el impacto del gravamen sea igual para todas aquellas personas que están colocadas en las misma circunstancia, es decir que si realizan similares actos, tienen similares bienes o riqueza, deben ser tratados en forma igual, es decir, que desde el punto de vista económico se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, de acuerdo al concepto de justicia de los romanos. De ahí se ha desarrollado una discusión entre los autores que señalan que proporcionalidad y equidad son dos vocablos que necesariamente remiten al principio de justicia de los impuestos (estudiado en el apartado anterior que se llama principios teóricos de los impuestos), como es el caso de Ernesto Flores Zavala en su libro Finanzas Públicas Mexicanas; y aquellos que sostienen que ambos vocablos son diferentes ya que *equidad* es universal y general y se refiere a que el impacto

<sup>36</sup> Citado por HUGO CARRASCO IRIARTE en su libro Derecho Fiscal Constitucional. Oxford University Press, México 2000, Cuarta edición, p. 639.

del tributo sea igual para los individuos colocados en la misma situación, mientras que *proporcionalidad* atiende a la economicidad del impuesto, que no debe agotar la fuente impositiva, es decir, se relaciona estrechamente con la capacidad contributiva de los sujetos.

Al respecto, la jurisprudencia mexicana establece lo siguiente:

#### IMPUESTOS, VALIDEZ CONSTITUCIONAL DE LOS.

*De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales; primero, que sea establecido por ley; segundo, que sea proporcional y equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos tres requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución General. Ahora bien, aun cuando respecto de los requisitos de proporcionalidad y equidad, este Tribunal Pleno no ha precisado una fórmula general para determinar cuando un impuesto cumple dichos requisitos, que traducidos de manera breve quieren decir de justicia tributaria, en cambio, de alguna de las tesis que ha sustentado, pueden desprenderse ciertos criterios. Así se ha sostenido, que, si bien el artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho si es una violación de garantías cuando los tributos que decreta el Poder Legislativo son notoriamente exorbitantes y ruinosos. También este Tribunal Pleno ha considerado que la equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinando que es norma de equidad la de que se encuentren obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley y no se encuentren en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente, o sea, tratar a los iguales de manera igual. Es decir, este Tribunal Pleno ha estimado que se vulnera el derecho del contribuyente a que los tributos sean proporcionales y equitativos, cuando el gravamen es exorbitante y ruinoso y que la equidad exige que se respete el principio de igualdad.*

(Séptima época, Jurisprudencia, Instancia: Pleno. Apéndice de 1995. Tomo I, parte SCJN. Tesis 173. Página 173).

#### IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.

*El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo a portar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de 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 tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no solo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.*

*(Séptima época, Jurisprudencia, Instancia: Pleno, Apéndice de 1995, Tomo I, parte SCJN, Tests 170, Página 171).*

## 5. Principio de Igualdad y Prohibición de Leyes Privativas.

*Artículo 13 constitucional: Nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales. Ninguna persona o corporación puede tener fuero, ni gozar más emolumentos que los que sean compensación de servicios públicos y estén fijados por la ley. Subsiste el fuero de guerra para los delitos y faltas contra la disciplina militar; pero los tribunales militares en ningún caso y por ningún motivo podrán extender su jurisdicción sobre personas que no pertenezcan al Ejército. Cuando en un delito o falta del orden militar estuviere complicado un paisano, conocerá del caso la autoridad civil que corresponda.*

El artículo 13 de la Constitución General, establece que "Nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales..."; lo cual significa que las disposiciones legales que se refieren a los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras o de seguridad social; materialmente deben ser generales, obligatorias e impersonales y aplicarse sin distinciones. Por otra parte, para resolver las controversias fiscales se han creado los medios de defensa del particular en las propias disposiciones tributarias, quedando en principio en el superior jerárquico de la autoridad que dicta el acto, o recurriendo a los tribunales administrativos o judiciales correspondientes para hacer valer sus derechos, desde luego, se debe hacer el valer el medio procedente y cumplir con las formalidades que establece la ley.

Es importante mencionar que el precepto en estudio se refiere a la prohibición general de que se expidan leyes privativas (no sólo a aquellas que se aplican para juzgar a una persona), como lo estableció la Suprema Corte de Justicia de la nación en la tesis jurisprudencial que a continuación se señala:



IGUALDAD. LAS GARANTÍAS PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 13 CONSTITUCIONAL LA CONSAGRAN, EN EL ASPECTO JURISDICCIONAL, PROHIBIENDO LEYES PRIVATIVAS, LOS TRIBUNALES ESPECIALES Y LOS FUEROS.

*De la interpretación histórica del artículo 13 constitucional, y particularmente del debate que suscitó el mismo precepto de la Constitución de 1857, se desprende que la teleología de tal norma es la de consagrar la plena igualdad ante la ley, eliminando las manifestaciones más evidentes que atentan contra ella, como son las leyes privativas, los tribunales especiales y los fueros; de lo que se sigue que la igualdad que consagra el citado precepto se refiere a un aspecto específico: el de la jurisdicción. Así, el artículo 13 constitucional proscribiera la aplicación de "leyes" que no sean generales, abstractas y permanentes; de tribunales distintos a los ordinarios creados por la ley con competencia genérica y jurisdicción diferente para las personas, en función de su situación social. (Amparo directo en revisión 698/96, Emilio Ochoa Gutiérrez y otra. 4 de agosto de 1997. Unanimidad de 10 votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagotta. Ponente: Mariano Azuela Gutiérrez. Secretario: Uriel Alberto Rojas Caballero).*

En el caso de que se dicte una ley aplicable a una categoría indeterminada de sujetos, por ejemplo: menores, incapacitados, mineros, fabricantes, etc., no implica que la ley sea privativa, pues para ello se requiere que la disposición se dicte para una o varias personas a las que se mencione individualmente, pues no aplicaría para otros individuos que se encuentren en las mismas condiciones, por no estar señalados.

Hemos estudiado los principios constitucionales más importantes de los impuestos (y de las contribuciones en general), sin embargo, los diversos tratadistas hacen referencia a otros principios o criterios constitucionales que aplican y regulan la materia fiscal, entre los que se encuentran: el principio de destino de las contribuciones a cubrir el gasto público; el principio constitucional relativo a las visitas domiciliarias (artículo 16 constitucional); principio de no impedir o coartar el ejercicio de los derechos individuales reconocidos por la constitución; el principio constitucional que prohíbe la confiscación de bienes (artículo 22 constitucional); el principio relativo a la prohibición de exención de impuestos (artículo 28 constitucional); el principio de la prohibición de aduanas interiores, de costas judiciales y prisión por deudas fiscales (artículos 117, fracciones IV a VII, 73 fracción IX, 131 y 17 constitucionales); el principio sobre la anualidad de la ley de ingresos (artículo 73, fracción VII y 74 fracción IV constitucionales) etc.. A continuación, mencionamos algunos en forma somera.

## Principio de Destino de las Contribuciones a Cubrir el Gasto Público.

Este principio está contenido en la fracción IV del artículo 31 constitucional; se refiere a que los ingresos obtenidos por concepto de impuestos se deben enfocar al gasto público, la atención del interés colectivo, situación contenida en el presupuesto de egresos que aprueba el Poder Legislativo, en que se señala la partida presupuestal, según el ramo de que se trate: educativo, de obras públicas, seguridad pública, defensa nacional, sueldos o salarios de servidores públicos, etc..

Principio de no impedir o coartar el ejercicio de los derechos individuales reconocidos por la constitución.

Por ejemplo, el artículo 5 de la Constitución establece: *A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad sólo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de tercero, o por resolución gubernativa, dictada en los términos que marque la ley, cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial.*

Siendo la Constitución la que impone la obligación de pagar impuestos; en el caso del cobro de aquellos que gravan el resultado de las actividades comerciales o de trabajo de los individuos no se viola esta garantía, siempre que se haga dentro de los lineamientos permitidos por la propia Constitución; sin embargo, en caso de establecer un impuesto tan oneroso que haga imposible su ejercicio, tal gravamen sería anticonstitucional.

De la misma forma se deben respetar los derechos de petición, asociación, manifestación de las ideas, etc..

## 4 ELEMENTOS DEL IMPUESTO.

Constituyen un aspecto fundamental para la existencia y aplicación de cualquier impuesto, al grado de que su existencia legitima la existencia del impuesto; por ello, es importante no confundir los elementos de los impuestos con sus características, ya que ésta se refieren a las cualidades de ese tributo que los diferencian de los demás ingresos que percibe el Estado, mientras que

sus elementos son la parte esencial o sustancial que dan vida a una obligación tributaria y la traducen a nuestra realidad jurídica.

Según Faya Viesca, son tres los elementos esenciales de todo impuesto: a) *la materia imponible*, b) *el sujeto pasivo del impuesto* y c) *el objeto del impuesto*, mismos que son calificados como los elementos cualitativos ya que definen los distintos campos de aplicación de las distintas instituciones tributarias. Asimismo, debemos considerar que existen elementos cuantitativos, que son los que determinan el importe de la deuda impositiva en cada caso y estos son dos: a) *la base imponible* y b) *la tarifa aplicable* a dicha base.

Diversos son los elementos de los impuestos, a continuación se detallan los más recurridos por los diversos autores:

### LA MATERIA IMPONIBLE

Es la renta del contribuyente, que toma en cuenta la riqueza como elemento económico, ya que constituye la manifestación de la capacidad contributiva.

En el caso de los impuestos que toman en cuenta un cierta masa de riqueza, no se grava la universalidad del patrimonio, sino la renta que produce esa masa.

### EL OBJETO.

Es el acto o hecho que se expresa como supuesto en la Ley Fiscal y genera el crédito fiscal. El objeto es un mero supuesto, pero se imputa al contribuyente en cuanto se realiza. Dicho objeto puede ser un consumo, la realización de un acto, la transferencia de un bien, la percepción de un ingreso, etc., es decir aquellos actos o hechos generadores de la obligación impositiva.

El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación menciona en su primer párrafo: *Las Contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.*

El artículo 4 del Código Fiscal de la Federación señala: *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 a 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 percibir por cuenta ajena.*

*La recaudación proveniente de todos los ingresos de la federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaría autorice.*

## EL SUJETO PASIVO.

En la relación tributaria intervienen 2 sujetos, el activo y el pasivo, el sujeto activo (federación, estados, Distrito Federal y municipios) es el que tiene el derecho de exigir el pago de tributos. Aquí es importante mencionar que mientras la Federación y los Estados pueden establecer impuestos, los Municipios sólo tienen la facultad de recaudar aquellos que fijen las Legislaturas de los Estados.

Al efecto, el artículo 115 Constitucional establece: *Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el Municipio Libre, conforme a las bases siguientes:*

*IV. Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor.*

Por su parte, el sujeto pasivo es aquella persona física o moral a quien la Ley Fiscal le imputa la realización de determinados hechos o actos, es decir, aquel cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, es decir, el obligado al pago ante el acreedor que siempre va a ser el fisco.

El sujeto activo tiene la obligación principal de cobrar los tributos, ya que la recaudación no es potestativa del Estado, sino obligatoria. Si el Estado dejara de cobrar un impuesto, estaría incumpliendo una ley y concediendo, de hecho, una exención que está prohibida por la Constitución, además de colocar al particular beneficiado en una situación de privilegio respecto de los demás. Asimismo, el Estado tiene obligaciones secundarias como determinar el crédito fiscal para hacer posible su percepción o controlar el cumplimiento de la obligación tributaria para evitar posibles evasiones, etc..

La obligación principal del sujeto pasivo es la de pagar el impuesto, mientras que algunas secundarias consisten en presentar avisos, declaraciones, llevar determinados libros, expedir cierta clase de documentos para el debido control del impuesto, etc..

Al respecto, el Código Fiscal de la Federación señala:

*Artículo 1: Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.*

La doctrina divide a los sujetos como de hecho o de derecho. Los sujetos de derecho son los que tienen el vínculo con el fisco (los que aparecen como deudores o como obligados a pagar por cuenta de otros) -que normalmente son de hecho al mismo tiempo en los denominados deudores por cuenta propia-; mientras que los de hecho son los que soportan la carga efectiva del pago (en el caso de impuestos indirectos, el que debe pagarle al intermediario señalado legalmente para cobrarle o retenerle el impuesto). No obstante lo anterior, el sujeto pasivo es aquel al que la ley obliga o hace responsable de la obligación tributaria, no importando si su obligación sea a título personal o por cuenta de otro.

Por otra parte, tenemos que la responsabilidad del sujeto pasivo en un crédito fiscal es directa para aquella persona cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador (pueden existir varios responsables directos y cada uno es responsable por él y por los demás, así como también se puede adquirir la responsabilidad directa por sucesión); las demás personas a cuyo cargo resulta el crédito por diversas circunstancias, no son en ese sentido deudoras sino responsables. Tenemos por ejemplo el caso de la responsabilidad sustituta cuando un tercero se obliga, para con el fisco, por el responsable directo (aunque no se excluye al deudor primitivo de la relación tributaria); la responsabilidad solidaria, que como regla general, establece la ley para los terceros a quienes se impuso ciertas obligaciones secundarias con las que no cumplieron; y la responsabilidad objetiva que deriva de la tenencia de bienes que están afectos a un crédito fiscal. No obstante, nuestro Código Fiscal de la Federación llama a todas responsabilidad solidaria (artículo 26).

## LA BASE IMPONIBLE.

La base se representa por el conjunto de unidades fiscales sobre las que se determina el impuesto a cargo del sujeto pasivo, es la evaluación en dinero del objeto del impuesto, es decir la unidad fiscal o unidad del impuesto considerada como la cosa o cantidad delimitada en peso, número, medida, etc., sobre la que la ley fija la cantidad que debe pagarse por concepto de impuesto

y que servirá para hacer el cálculo correspondiente en cada caso concreto (por ejemplo: monto de la renta percibida, número de litros producidos, etc.).

### LA TARIFA.

La tasa, la tarifa y la cuota, son los elementos que constituyen junto con la base la parte cuantitativa de los impuestos, ya que su asociación es esencial para determinar el monto que ha de cubrirse en cada caso.

Son una lista de unidades y de cuotas que corresponden a un objeto tributario determinado u objetos que corresponden a la misma categoría. Algunos autores lo denominan como el tipo o escala de tipos impositivos, cuya aplicación a la base imponible arroja la cuota tributaria. La estructuración de los distintos tipos puede darse en función de la cuantía de la materia imponible y la cualidad del contribuyente o bien permaneciendo en una relación constante de proporcionalidad con la base.

Además del tipo, algunos autores comprenden en la tarifa otros elementos, como son, las deducciones de la base, la actualización, los recargos y reducciones de la cuota obtenida, etc.

En síntesis, podemos decir que la tasa representa un valor expresado en porcentaje que se aplica a la cantidad considerada como base; la tarifa es un arreglo escalonado de tasas o cuotas en relación a determinados valores que representa la base, mientras que la cuota es una cantidad determinada en dinero por unidad fiscal.

### LAS CUOTAS.

Las cuotas de los impuestos, pueden ser de diferentes tipos, basándonos en Ernesto Flores Zavala, a continuación las explicamos:

**Cuotas de derrama:** en la que se determina la cantidad que debe obtenerse como rendimiento del impuesto, se distribuye entre los sujetos teniendo en cuenta la base imponible y, con estos datos, se calcula la cuota que corresponde a cada unidad fiscal.

**Cuota Fija.** Las cuotas de derrama se convirtieron en impuestos de cuota fija, en los cuales se señala en la ley la cantidad exacta que debe pagarse por unidad tributaria.

**Cuota Proporcional.** En estos casos, se señala un monto por ciento fijo, independientemente del valor de la base, por ejemplo: 2% sobre nóminas.

**Cuota Progresiva.** Es aquella unidad fiscal que aumenta a medida que se eleva la base gravable imponible. Es un parámetro previsto en la norma tributaria que establece un mínimo en cuanto al monto aplicable a los contribuyentes, y que tiene una variación en forma escalonada, como consecuencia de los cambios en la riqueza e ingresos de los contribuyentes en mayor volumen, valor o porcentaje de la base gravable. (se aplica esta cuota en impuestos tales como sobre la renta, sobre tenencia o uso de vehículos, sobre automóviles nuevos y predial).

Pueden ser progresiva directa o indirecta, en la primera el tanto por ciento de la cuota aumenta a medida que se eleva el valor o volumen de la base; en la segunda la cuota es proporcional y lo que crece es la porción gravable del objeto del impuesto. En ambos casos el contribuyente tributa en base a sus posibilidades económicas.

**Cuota Degresiva.** Es aquella en la que se señala determinada cuota para cierta base del impuesto, sobre la que se pretende ejercer el máximo del gravamen, siendo proporcional a partir de ella para arriba; debajo de esa base se aplican cuotas menores a medida que decrece el valor de la base, es decir, se parte de lo superior a lo inferior desde el punto de vista de la base del impuesto.

**Cuota Progresiva Inversa.** Consiste en que mientras mayor es la base, menor es el tanto por ciento aplicable.

En el debate sobre si las cuotas deben ser proporcionales o progresivas, los defensores de ambas basan sus argumentos en el principio de justicia que debe normar a los impuestos. Los que apoyan la progresividad, sostienen la necesidad de exceptuar de impuestos directos ciertos mínimos de renta o capital que se consideran indispensables para que una persona subsista<sup>37</sup>, por lo que para no gravar en mayor medida a los más pobres, se exime a las rentas mas bajas y se grava con un tanto por ciento mas alto a las capitales superiores; asimismo, pretende igualar los sacrificios de los contribuyentes, ya que el sacrificio que realiza el que menos tiene es mas alto que el que realiza el que tiene una renta más alta pagando el mismo tanto por ciento, la solución es que el primero pague un tanto por ciento menor y el segundo uno mayor.

Entre los partidarios de las cuotas proporcionales se señala que lo que se denomina el mínimo de existencia no puede determinarse con precisión, ya que es variable de un país y de una época a otra, que el Estado no debe

---

<sup>37</sup> En nuestra legislación se da esta circunstancia, en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se declaran exentos ciertos mínimos de existencia. Consideramos que no se rompe con el principio de generalidad del impuesto, ya que, en efecto, no se cobra el impuesto a quien no tiene capacidad contributiva.

preocuparse de la igualdad de sacrificio sino de que cada uno pague el justo precio que le corresponde, ya que de no ser así, se limita la acumulación de capitales, estorba el ahorro y la producción, obliga a los capitales a huir o a esconderse, justifica la violación al principio de equidad, etc..

## LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA.

En ejercicio de las atribuciones de imperio que la ley concede a la administración, los impuestos se aplican afectando las riquezas patrimoniales, es decir, todo acto impositivo afecta la esfera privada y reduce las riquezas en la misma proporción que el gravamen, creando relaciones jurídicas tributarias que sujetan al contribuyente en una posición pasiva, ante la posición activa de la administración. El fundamento de tal actitud, es que el Estado tiene a su cargo tareas que la han sido impuestas por la colectividad y necesita medios económicos para llevarlas a cabo.

La relación jurídico tributaria, tiene su núcleo en la obligación a cargo del sujeto pasivo, la cual se da al amparo de la ley y por la cual actúa la administración en ejercicio de su imperio, sin desconocer los derechos del gobernado.

Aunque la relación jurídico tributaria es única, se compone de diversas etapas, que según Faya Viesca anota y explica, son: la situación base de la imposición, el acto de imposición y la desviación de responsabilidades.

La relación nace al darse la situación base de la imposición prevista por la ley para un determinado tributo, con lo cual surge la obligación de declararla ante la administración fiscal y, se agota al darse la declaración, que podrá o no producirse espontáneamente por el contribuyente.

Si no se produce el pago espontáneo del contribuyente, surge el acto de imposición, por el cual el fisco señala el importe concreto que se debe pagar en base a la ley fiscal. Esta imposición es la liquidación o determinación del crédito fiscal y constituye una derivación entre el hecho o acto del contribuyente y los supuestos hipotéticos previstos en las normas fiscales. El acto de imposición integra la relación jurídico tributaria que enlaza al contribuyente con la administración.



El acto de imposición pretende determinar y hacer líquida una obligación a fin de exigir al contribuyente el pago de la deuda fiscal. Para la ley el acto de imposición es vital, ya que la administración no puede exigir un crédito fiscal si previamente no se ha determinado y liquidado.

Una vez perfeccionada la relación jurídica tributaria, el paso siguiente es el pago por parte de obligado, siendo el fin de la relación la determinación fiscal de la obligación, cumplida y pagada.

Se da una gran relevancia a la causa de la obligación tributaria o fundamento de la obligación tributaria, que no es más que los presupuestos objetivos para que una obligación nazca y sea legítima y que se puede traducir en un fin práctico respecto de las obligaciones tributarias que consiste en los beneficios que se obtienen por pertenecer al Estado, o a la sociedad o a la economía que el Estado representa. Es importante señalar que la naturaleza de la relación jurídica se da en torno a una serie de condiciones materiales referidas a una generalidad de personas y que la ley fiscal considera como fundamento para la generación de obligaciones fiscales, estas condiciones constituyen una determinada capacidad contributiva que la ley tipifica y contempla como fundamento y fuente de las obligaciones fiscales. Al determinar el legislador esa generalidad de personas en perfecta coincidencia con circunstancias constitutivas de una concreta situación económica, se presume la existencia real de una capacidad contributiva, principio supremo del ordenamiento fiscal, basado en determinados supuestos, que de realizarse presumen la existencia de la capacidad contributiva. Adicionalmente, es lo que determina la graduación del impuesto, según la unidad económica del presupuesto de hecho.

#### **EL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO.**

De manera breve, se expone lo relativo al procedimiento tributario, el cual se divide en tres fases, la oficiosa, la ejecutiva y la contenciosa. La fase oficiosa y la percepción del crédito fiscal, es decir, la declaración de que una persona es sujeto de un crédito fiscal, fijación de las bases para su liquidación, la liquidación, notificación y su percepción.

Si el contribuyente no cumple su obligación se inicia la fase ejecutiva con el mandamiento de ejecución, el requerimiento de pago y el embargo; así como el remate y la aplicación del producto del remate.

Si el contribuyente formula objeciones legales respecto de la determinación del crédito o de su cobro, se está en presencia de la fase contenciosa, consistente en la controversia entre el fisco y el sujeto pasivo, la cual se ventila ante los órganos competentes.

El Código Fiscal de la Federación, reglamenta en el Título V (De los Procedimientos Administrativos) la fase oficiosa; en el capítulo III de dicho título el Procedimiento Administrativo de Ejecución; y en el Título VI el Juicio Contenciosos Administrativo. Artículos 116 al 229.

## **5 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS.**

De acuerdo con el maestro Ernesto Flores Zavala, la clasificación tradicional de los impuestos, los divide en dos grandes grupos: directos e indirectos, asimismo, existen dos criterios para distinguir entre ellos, uno basado en la repercusión y otro que se ha denominado administrativo.

De acuerdo con el criterio basado en la repercusión, impuesto Directo es aquel que el legislador se propone alcanzar al verdadero contribuyente; mientras que en el impuesto indirecto el legislador no grava al verdadero contribuyente, sino que lo grava por repercusión, por lo que la calidad del sujeto del impuesto y el pagador son distintas, ya que el legislador grava al sujeto sabiendo que éste trasladará el impuesto al pagador.

Así, tenemos como ejemplo de impuestos directos al impuesto sobre la renta, predial, el relativo a la traslación del dominio de bienes inmuebles, etc. y, como casos de impuestos indirectos el impuesto al valor agregado, el especial sobre producción y servicios, etc..

Desde el punto de vista administrativo, los impuestos directos son los que recaen sobre las personas, la posesión o el disfrute de la riqueza, gravan situaciones normales y permanentes y puede percibirse según listas nominativas de causantes; mientras que los indirectos se perciben en ocasión de un hecho, un acto, de un cambio aislado, accidental. Como ejemplos de impuestos indirectos, en esta clasificación tenemos al Impuesto al Valor Agregado, la compraventa, etc.; y como ejemplo de impuesto directo el de la renta.

Los impuestos indirectos se dividen en impuestos sobre los actos e impuestos sobre los consumos, un ejemplo de los primeros son los de importación y exportación; y los segundos pueden recaer sobre la traslación, enajenación, etc..

Los impuestos directos se pueden clasificar en personales y reales: los personales son los que toman en cuenta las condiciones de las personas, adaptándose a las condiciones particulares de cada causante; mientras que los reales son aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen.

Considero conveniente mencionar, que Rodríguez Lobato hace mención del criterio de la manifestación de la capacidad contributiva y señala que son impuestos directos los que recaen sobre manifestaciones directas de la capacidad contributiva en las que la riqueza se evidencia por sus elementos ciertos que son la renta (aspecto dinámico de la riqueza) o el patrimonio (aspecto estático de la riqueza); y son impuestos indirectos los que recaen sobre manifestaciones indirectas de la capacidad contributiva, ya que no gravan la riqueza en sí misma, sino una riqueza presunta a que se llega por otras manifestaciones como los consumos o las transferencias.<sup>38</sup>

A los impuestos directos se les reconocen ciertas ventajas, entre otras, que aseguran al Estado una renta cierta en virtud del registro y control de los contribuyentes, hacen posible la justicia fiscal ya que pueden establecerse exenciones o deducciones por diversos gastos; y ciertos inconvenientes, por ejemplo: son muy sensibles a los contribuyentes, pueden ser poco productivos y son poco elásticos ya que las cuotas o tarifas son más estables.

Respecto de los impuestos indirectos tienen las siguientes ventajas: son poco perceptibles, son más cómodos para el contribuyente pues se pagan cuando necesita adquirir un bien o servicio, son más productivos pues recaen sobre la mayoría de los habitantes, etc.. Por otra parte sus desventajas son: la injusticia ya que pesan más sobre el pobre que sobre el rico, no tienen la misma fijeza que los directos, entre otros.

Ningún sistema tributario puede basarse exclusivamente con una categoría de impuestos, al contrario, se deben establecer combinaciones de ambas categorías, lo que contribuye a equilibrar, fortalecer y asegurar el desarrollo normal de las actividades financieras del Estado.

---

<sup>38</sup> RAÚL RODRÍGUEZ LOBATO, *Derecho Fiscal*, Oxford University Press, México 2000, Segunda Edición. p 68.

Asimismo, los autores establecen una gran diversidad de categorías adicionales a las ya estudiadas, por ejemplo: clasificación de los impuestos directos en base a clasificación económica, por la cual se dividen en impuestos sobre la renta que grava la riqueza en formación, constituida por los ingresos del contribuyente, ya sea que provengan de su trabajo, de su propia riqueza o de su combinación (ejemplo ISR), impuestos sobre el capital que grava la riqueza ya adquirida o acumulada por el contribuyente (ej: impuesto al activo), e impuestos sobre el consumo que grava la fabricación y venta de los productos y servicios, tanto si son bienes finales o materias primas (ej: IVA e impuesto especial sobre producción y servicios); clasificación según los sujetos del impuesto, el cual, atendiendo al sujeto activo y se divide en federal, estatal o municipal, o atendiendo al sujeto pasivo se dividen en aquellos en los que el sujeto pasivo no se determina fehacientemente por el legislador (también llamados objetivos, ej: aranceles a la importación) y aquellos en que el sujeto pasivo si se determina con toda precisión (también llamados impuestos subjetivos, como el ISR); específicos y ad valorem, los primeros se establecen en función de una unidad de medida o calidad del bien gravado y los otros se establecen en función del valor del bien gravado; generales y especiales, los generales gravan diversas actividades u operaciones pero que son de la misma naturaleza (IVA), mientras que el especial grava una actividad determinada en forma aislada (Impuesto Sobre Automóviles Nuevos); con fines fiscales y con fines extrafiscales, siendo los primeros aquellos que se establecen para recaudar los ingresos necesarios para satisfacer el presupuesto de egresos; impuestos alcabalatorios, que son aquellos que el tránsito de mercancías o bienes que atraviesan el territorio nacional, que entran o salen del mismo; ordinarios y extraordinarios, los primeros se perciben normalmente en un ejercicio fiscal, los segundos se perciben excepcionalmente (crisis económica, catástrofe, guerra); Federales, Estatales y Municipales, etc..

A continuación, se hace una cita de un texto relacionado con el tema en estudio, en consideración a la claridad con que la expone el maestro Hugo Carrasco Iriarte, sin que esto represente el criterio general del autor sobre la clasificación de los ingresos, más bien como una forma de análisis con el objetivo claro de establecer la justificación y clasificación de un impuesto, pues tales razonamientos derivan del estudio de un impuesto al gasto (Impuesto Sobre Nóminas):

"Históricamente en las comunidades primitivas, donde la simplicidad de la administración y la recaudación es la consideración principal, los impuestos recaen fundamentalmente sobre las transacciones; entre los impuestos directos a las personas, solamente un impuesto *per capita* tiene simplicidad administrativa semejante. Una vez que ha surgido la idea de la graduación y diferenciación de la carga impositiva entre las

personas, de acuerdo con su capacidad de pago, con el surgimiento de la industria moderna, los impuestos adquirieron mayor importancia para la obtención de ingresos. Los impuestos a los individuos deben basarse en un gasto que es más justo y no en su ingreso. Esta idea no es nueva en absoluto. El argumento respecto de la equidad, que significa gravar a las personas de acuerdo con lo que erogan, más bien que por lo que ganan fue presentado sucintamente hace más de 300 años por Hobbes, en cuanto a que la igualdad en la tributación consiste más bien en la igualdad de lo que se eroga que en la riqueza de los contribuyentes.

Una de las razones por las que, desde el punto de vista doctrinario, se justifica la creación de impuestos al gasto pues aquí es obvio que el contribuyente que realiza mayores erogaciones es porque tiene la capacidad económica para efectuar esos gastos. De esta forma, puede decirse que para realizar erogaciones o gastos, tuvieron que haber ingresado al patrimonio del contribuyente los ingresos con que realiza esas erogaciones.

Por otra parte, debe decirse que la doctrina fiscal clasifica los impuestos al ingreso y al gasto, también denominados estos últimos como impuestos a los consumos. En este sentido, los primeros son directos, personales y de tasa progresiva, mientras que los segundos son indirectos, reales y de tasa o tarifa fija.

El impuesto al ingreso es directo porque se fija sobre la percepción, es decir, lo que grava directamente desde el momento en que se genera o percibe, en tanto que el impuesto al gasto es indirecto porque se fija o recae en relación con la erogación, es decir, siguiendo los principios expuestos por la doctrina, grava el ingreso indirectamente, en el momento en que se efectúa el gasto que el contribuyente realiza con el ingreso percibido.

Los impuestos al ingreso son personales porque atienden a la persona o sujeto del impuesto como factor determinante de la tributación. Para los efectos de la causación de estos tributos, lo más importante son todos los ingresos que perciba el contribuyente, sin importar la fuente o actividad de que procedan, porque, en principio, todos los ingresos que perciba el contribuyente, sea cual fuere su fuente, se acumulan y esto sirve para fijar la tasa o tarifa del impuesto, la cual debe ser progresiva para cumplir con la proporcionalidad del tributo, pues los contribuyentes que perciban más ingreso tendrán que pagar un por ciento sobre los mismos, mayor al que se establece para los contribuyentes de ingresos menores.

Los impuestos reales, por su parte, se denominan así porque el factor determinante del tributo lo constituye no el sujeto, sino la actividad gravada o la fuente de tributación. Para estos impuestos no es importante cuantos ingresos perciba en total el contribuyente, sino el monto o volumen en el que se realiza la actividad gravada, pues esto será la base para la fijación del gravamen, el cual se establecerá por tarifa o cuota fija, lo que, en su caso, podrá ser un por ciento fijo y no progresivo, como en los impuestos al ingreso.<sup>39</sup>

Las clasificaciones estudiadas tienen una importancia principalmente en su aplicación práctica y didáctica, así como pedagógica, que contribuye a determinar la política impositiva que se implanta en cada sistema tributario en relación con el comercio, la industria, la prestación de servicios, tenencia y traslación del dominio de bienes muebles e inmuebles, consumo, riqueza,

<sup>39</sup> HUGO CARRASCO IRIARTE, Amparo en Materia Fiscal, Oxford University Press Harla México, México 1998, pp. 92 y 94.

ingresos, etc.. Por lo que se refiere a nuestro sistema tributario mexicano, en la clasificación legal no considera estas clasificaciones, sino que toma como base el objeto del impuesto, tal clasificación es la que arroja la Ley de Ingresos de la Federación que se emite anualmente. La que regirá para el ejercicio fiscal 2003, los clasifica en: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Activo, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, Impuesto Sobre Automóviles Nuevos, Impuestos Sobre Servicios Expresamente Declarados de Interés Público por Ley, en los que Intervengan Empresas Concesionarias de Bienes del Dominio Directo de la Nación, Impuesto a los Rendimientos Petroleros, Impuestos al Comercio Exterior, Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario e Impuesto a la Venta de Bienes y Servicios Suntuarios.

ESTA TESIS NO SALE  
DE LA BIBLIOTECA

## CAPÍTULO III

### DE LA COORDINACIÓN FISCAL EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS EN EL DISTRITO FEDERAL.

#### CAPÍTULO III Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

- 1 Referencias históricas.
- 2 Generalidades.
- 3 Casos de iniquidad e improporcionalidad de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

### III. IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS.

Es de suma importancia señalar que el objetivo de esta investigación, se circunscribe a los vehículos que se utilizan en forma ordinaria y general entre la población de todos los estratos económicos, es decir aquellos que comúnmente conocemos como automóviles de pasajeros o de transporte de carga (particulares, pick up, microbuses, omnibuses, tractocamiones, etc.), dejando fuera aquellos automotores que no tiene en propiedad el común de los contribuyentes, tales como las aeronaves y las embarcaciones (veleros, esquí acuático motorizado, motocicleta acuática, tablas de oleaje con motor, etc.); por considerar innecesario alargar en forma desproporcionada el estudio del impuesto, ahondando sólo en aquellos vehículos relevantes para la gran mayoría de los contribuyentes del impuesto.

Asimismo, antes de iniciar el estudio del presente capítulo, no se omite señalar que la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos vigente, está conformada de la siguiente manera:

Artículo	
	<b>Capítulo I</b>
	Disposiciones Generales
1	Sujetos del impuesto
1-A	Definiciones de vehículo nuevo y de valor total
2	Federación, DF, Estados, Municipios, etc.
3	Responsables solidarios
4	Comprobante de pago del impuesto
	<b>Capítulo II</b>
	Automóviles
5	Cálculo del impuesto

6	Derogado
7	Definición de conceptos
8	Vehículos exentos
9	Obligaciones de tenedores o usuarios de vehículos exentos
10	Derogado

Capítulo III  
Otros Vehículos

11	Vehículos que se comprenden
12	ITUV a aeronaves nuevas
13	ITUV a embarcaciones nuevas
14	ITUV a motocicletas nuevas
14-A	Vehículos de más de 10 años de fabricación
14-B	ITUV a automóviles eléctricos nuevos
14-C	Actualización anual de cantidades
15	Otros vehículos exentos
15-A	Verificación del pago por otras autoridades

Capítulo III-A  
Vehículos Usados.

15-B	Cálculo del impuesto excepto automóviles para transporte de hasta quince pasajeros
15-C	Automóviles de transporte de hasta quince pasajeros y de hasta nueve años modelo anteriores
15-D	Robo del automóvil o pérdida total por accidente

Capítulo IV  
Participación de las Entidades Federativas

16	Facultad a las entidades federativas para establecer el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos
16-A	Participación por vehículos embargados

Capítulo V  
Obligaciones

17	Información mensual de fabricantes, distribuidores e importadores de autos usados
----	-----------------------------------------------------------------------------------

Artículos Transitorios

## 1 REFERENCIAS HISTÓRICAS.

Los antecedentes de este impuesto se remontan al sábado 29 de diciembre de 1962, fecha en que se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Automóviles, la cual entró en vigor el día 1° de enero de 1963.



No obstante lo anterior, los antecedentes reales del impuesto corresponden a la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 1962, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día sábado 30 de diciembre de 1961, cuyo artículo 13, señalaba el establecimiento de un impuesto especial cuyo objeto es la tenencia y uso de automóviles particulares y que se aplicará a los propietarios de tales unidades. Ese artículo establece, además, la tarifa anual, el señalamiento de que el impuesto se causará anualmente, la obligación de enterarlo a las Oficinas Federales de Hacienda, así como la exención del pago a los propietarios de automóviles de alquiler, a los de camiones para el transporte de personas o efectos y a los usuarios de automóviles para el servicio diplomático consular.

Respecto del establecimiento del impuesto, la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 1962, presentada por el Ejecutivo Federal, señala que entre los importantes cambios que se introducen se encuentra *"la aplicación de un impuesto especial sobre la tenencia y uso de automóviles, que se aplicará anualmente; será de carácter variable de acuerdo con la edad de los vehículos —a mayor antigüedad menor impuesto— y se causará al momento de efectuar el canje de placas. La razón del impuesto es, como en el caso de todo gravamen, la de contribuir al gasto público, que en el caso de la expansión de carreteras, autopistas, vías, etc., requieren de recursos cada vez más cuantiosos y a cuya contribución los ingresos que se obtienen actualmente por su disfrute, no guardan relación con el beneficio recibido, máxime si se considera que son gentes de recursos las que pueden hacer uso de las mismas"*.

La ley de 1962 estuvo vigente hasta el día 31 de diciembre de 1980, ya que a partir del 1° de enero de 1981, entró en vigor la actual Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día martes 30 de diciembre de 1980.

En su origen, el impuesto se aplicaba sólo a automóviles y camiones (los que posteriormente se definían como para el transporte de hasta 10 pasajeros y para el transporte demás de 10 pasajeros o transporte de carga, respectivamente, y actualmente se definen como vehículos para el transporte de hasta 15 pasajeros y vehículos para el transporte de más de 15 pasajeros o transporte de carga, en los que se incluyen a los omnibuses, camiones y tractores no agrícolas tipo quinta rueda).

A partir de la ley de 1981, se incorporan las motocicletas terrestres y acuáticas, los veleros, las embarcaciones que no estuviesen destinadas al transporte mercante o a la pesca comercial, esquís acuáticos motorizados, tablas de oleaje con motor y aeronaves incluyendo helicópteros.

Asimismo, tanto la ley de 1963, como la de 1981, atendían al objeto de gravar la mayor capacidad económica, manifestada por la tenencia o propiedad de los vehículos mencionados.

Para mayor abundamiento, tenemos dentro de las particularidades de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos de 1963 y 1981, las siguientes:

#### 1.1 LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE AUTOMÓVILES DE 1963.

- El objeto de esta Ley es la tenencia o uso de automóviles y camiones nacionales o nacionalizados (artículo 1°).
- Los sujetos pasivos del impuesto son las personas físicas o morales tenedoras o usuarias de los vehículos mencionados (artículo 3°).
- La aplicación del Impuesto, comprendía a vehículos de hasta 12 años modelo anteriores al de aplicación de la Ley (artículo 5°, fracción I).
- El impuesto se causaba anualmente y su pago se realizaba dentro de los 2 primeros meses de cada año (artículo 10).
- Se exentaba del impuesto a los vehículos destinados al servicio público de transporte, entre otros (artículo 5°, fracción IV).
- El impuesto se causaba conforme a 3 cuotas fijas que correspondían a tres categorías (A,B,C), en las que se encuadraban los vehículos dependiendo del año modelo y en relación a la base del impuesto, representada por el costo del vehículo (mismo que era fijado por la entonces Secretaría de Industria y Comercio).

Es decir, se establecían la clasificación del valor del vehículo de la forma siguiente: categoría "A" para aquellos cuyo precio oficial era de hasta \$28,000.00; categoría "B" para aquellos cuyo precio se comprendía entre \$28,001.00 y \$40,000.00; y categoría "C" para aquellos cuyo precio era superior a \$40,000.00 (artículo 12).

Una vez determinada la categoría A, B o C, se aplicaba la tabla siguiente (artículo 11):

Modelos	"A"	Categorías "B"	"C"
Del año de aplicación y de la ley de los 2 años anteriores.	\$250.00	\$300.00	\$500.00
De tres a seis años anteriores al de aplicación de la ley.	\$200.00	\$200.00	\$200.00
De siete a once años anteriores al de aplicación de la ley.	\$150.00	\$150.00	\$150.00

- Se establecían obligaciones diversas, como la de dar aviso a las oficinas autorizadas cuando se enajenaba un vehículo y la de presentar "manifestación para el pago del Impuesto con los datos del propietario, vehículo y cuota correspondiente".

En la exposición de motivos de la iniciativa de ley, presentada ante la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión el día 18 de diciembre de 1962, el Poder Ejecutivo manifiesta: *"La experiencia del año en curso ha demostrado la conveniencia de conservar este impuesto, incluido en el artículo 13 de la Ley de Ingresos de la Federación para 1962, por lo que no se trata del establecimiento de un nuevo gravamen tributario, sino solamente de regular con la debida amplitud las bases indispensables para su cobro"*.

Por su parte, en el dictamen presentado por la Comisión de Impuestos a la asamblea, se establece que en efecto, no se trata del establecimiento de un nuevo gravamen fiscal sino de establecer, convenientemente, las normas a que se sujetará su recaudación: *"En efecto este impuesto fue creado el año de 1961, habiendo entrado 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"*.

*Los capítulos en que se divide el ordenamiento que se dictamina, establece con toda claridad cuál es el objeto, el sujeto, la tasa, la forma de pago e incluyen algunas otras disposiciones complementarias, así como las relativas a sanciones para quienes incurrir en violaciones a esta ley. Estos capítulos, a juicio de la Comisión, vienen a mejorar, considerablemente, las disposiciones que rigen dicho impuesto y harán más fácil su aplicación"*.

## 1.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE AUTOMÓVILES DE 1981.

- El objeto de la Ley, es la tenencia o uso de los vehículos sujetos a registro en los términos de la Ley del Registro Federal de Vehículos.

*Es importante mencionar que dichos vehículos son aquellos considerados automóviles, incluyendo omnibuses, camiones y tractores no agrícolas tipo quinta rueda; haciendo la separación de vehículos destinados al transporte de hasta 10 pasajeros y aquellos destinados al transporte de más de 10 pasajeros o efectos. Asimismo, se gravan las aeronaves, embarcaciones, veleros, esquí acuático motorizado, motocicleta acuática, tabla de oleaje con motor y motocicleta (artículo II).*

- Los sujetos pasivos del impuesto, son las personas físicas o morales tenedoras o usuarias de los vehículos mencionados (artículo 1°).
- La aplicación del Impuesto, comprende vehículos de hasta 11 años modelo anteriores al de aplicación de la Ley (artículo 8°, fracción I).
- El impuesto se causa por año de calendario y su pago se realiza dentro de los 2 primeros meses ante las oficinas autorizadas, facultando a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para ampliar el plazo; salvo en el caso de importadores ocasionales que deben pagarlo al momento de que el vehículo queda a su disposición en la aduana; y los importadores, fabricantes y distribuidores que los enajenen directamente al público deben pagarlo durante el primer año de calendario a más tardar dentro de los quince días siguientes a que se realice la enajenación (artículo 1°).
- Se exenta del pago a los vehículos que circulen con placas de servicio público de transporte, los importados temporalmente, a los que sean propiedad de inmigrantes o inmigrados rentistas, los que estén al servicio de los cuerpos Diplomáticos y Consulares extranjeros acreditados en nuestro país, entre otros (artículo 8°).
- Asimismo, establece que no se pagará el impuesto por el año de calendario correspondiente, tratándose de automóviles y motocicletas nuevos cuya enajenación al público se efectúe en los últimos tres meses de dicho año.
- El impuesto se causa de acuerdo con diversas bases según los vehículos de que se trata, por ejemplo:

En el caso de vehículos destinados al transporte de hasta 10 pasajeros, en base a una cuota determinada, de acuerdo al año modelo del vehículo y a la categoría que le corresponde (de entre 14); cuya adecuación a una de ellas depende de un factor que se determina "multiplicando el desplazamiento del motor, medido en litros, por el peso del automóvil medido en toneladas".

Asimismo se establece la tarifa aplicable a: automóviles importados diferentes a los de fabricación nacional; para vehículos destinados al transporte de más de 10 pasajeros o efectos, entre los que se encuentran los camiones cualquiera que sea su marca, cuya capacidad de carga sea hasta de 8 toneladas, camiones cuya capacidad de carga sea mayor a 8 toneladas, tractores no agrícolas tipo quinta rueda, minibuses, microbuses, autobuses y demás vehículos para el transporte de más de 10 pasajeros, de cualquier tipo y marca; para aeronaves; embarcaciones; esquí acuático; tabla de oleaje con motor; motocicletas, etc..

Por lo que se refiere a la exposición de motivos de la iniciativa de ley, presentada ante la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión el día 26 de noviembre de 1980, el Poder Ejecutivo manifiesta que los cambios que se proponen a la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de vehículos, pretenden ser congruentes con las modificaciones al sistema tributario efectuadas en los últimos años, entre las que se encuentran: La simplificación de impuestos indirectos que se ha realizado con la implantación del Impuesto al Valor Agregado (dando como consecuencia de ello que en 1980 quedaron abrogados 28 impuestos especiales de los 52 que se encontraban vigentes en 1979 comprendiendo 43 ordenamientos fiscales); y la iniciativa que se propone sustituir con el impuesto sobre producción y servicios 6 impuestos especiales, con lo cual quedarían únicamente en vigor 12 impuestos interiores.

Por lo que se refiere a los cambios propuestos a la tenencia o uso de vehículos, la exposición de motivos aludida menciona que se incorpora un sistema de factores fiscales que comprenden la potencia del motor del vehículo y su peso con el propósito de desalentar el excesivo consumo de gasolina y lubricantes y en consecuencia atenuar el deterioro de los ingresos de los contribuyentes. Asimismo, se refiere a la importancia de gravar, además de los automóviles, la tenencia o uso de otros vehículos como las motocicletas terrestres y acuáticas, veleros, embarcaciones, aeronaves incluyendo helicópteros, etc., en razón de que manifiesta una mayor capacidad económica considerando que estos bienes no siempre se fabrican en el país, tienen carácter suntuario y generalmente son adquiridos por personas de alto nivel económico.

Por último mencionaremos que la Comisión de Hacienda y Crédito Público en el dictamen de la iniciativa presentado a la asamblea manifiesta, entre otros puntos que se justifica la transformación del Impuesto Sobre Tenencia a fin de ampliar su materia a otro tipo de vehículos y de hacer más sencilla la estructura de aplicación del gravamen; estima razonable y apropiado que *“se grave por virtud de la tenencia o uso y no por otras causas, a este tipo de bienes*

*suntuarios, con lo que se evitan repercusiones en la producción interna de aquellos que ahora se fabrican en el país y se logre neutralidad del gravamen respecto de la fabricación futura de los que aún se importan*; asimismo, *"Resulta igualmente justificado asegurar un control fiscal eficaz, mediante la vinculación del impuesto, a la obligación de inscripción en el Registro Federal de Vehículos. De este modo se obtiene un control automático del cumplimiento del impuesto"*. Asimismo, destaca la presunción de considerar al propietario del vehículo como el tenedor o usuario del mismo, presunción que no admite prueba en contrario.

### 1.3 EVOLUCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS.

La ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 30 de diciembre de 1980, ha sufrido diversos cambios, hasta llegar al texto vigente en el presente ejercicio fiscal que se estudiará en el siguiente capítulo; a continuación, hacemos un breve repaso de algunas de las modificaciones más importantes:

Para el ejercicio fiscal 1982, se redujo hasta 9 años modelo anteriores al de aplicación de la ley, los vehículos que pagan el impuesto (Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones en materia fiscal, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981).

Para el ejercicio fiscal 1983, se establece un incremento al factor aplicable a los vehículos importados al país de circulación no restringida, ante la necesidad de mayores recursos y con el propósito de que los artículos de lujo paguen más. (Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1982).

Para el ejercicio fiscal 1984, se establece que están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas y morales tenedoras o usuarias de los vehículos a que se refiere la misma y un plazo de tres meses para el pago del impuesto. (Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y que modifica decreto de carácter mercantil, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1983).

Para el ejercicio fiscal 1985 se establece que: las personas que enajenen vehículos nuevos o importados directamente al público, durante el primer año de calendario, lo enterarán a más tardar el día 15 del mes siguiente a aquel en que se enajenó el vehículo; en el caso de que se asignen vehículos al servicio de las personas referidas o al de sus funcionarios o empleados, el impuesto se pagará a más tardar dentro de los 15 días siguientes; en el caso de que la venta de vehículos y motocicletas nuevos se realice durante los últimos 3 meses del año, no se causará el impuesto. (Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1984).

Para el ejercicio fiscal 1986, se establece que: las personas que adquieran vehículos nuevos o importados después de los 3 primeros meses de calendario, enterarán el impuesto a más tardar dentro de los 15 días siguientes a la fecha de adquisición. (Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1985).

Para el ejercicio fiscal 1990 se establece lo siguiente: en el caso de motocicletas y automóviles nuevos o importados, que se enajenen al público en los últimos 3 meses del año, se pagará el 25% de impuesto por dicho año; los vehículos de la Federación, Estado y Municipios y D.F. que se utilicen para la prestación de servicios públicos de rescate, patrullas, bomberos, transportes de limpia, pipas de agua, servicio funerarios, y las ambulancias de esas entidades o de instituciones de beneficencia autorizadas por las leyes de la materia, no causarán el impuesto. (Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y que adiciona la Ley General de Sociedades Mercantiles, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 1989).

Para el ejercicio fiscal 1991, se establece como base del impuesto el precio de enajenación del automóvil al consumidor por el fabricante o sus distribuidores autorizados y se modifica la mecánica para calcular las cuotas del impuesto, por ejemplo, para vehículo nuevos, se aplica a la base una tasa porcentual específica de acuerdo al rango en que se ubique en una tabla de tres grupos, por ejemplo el primer rango es para vehículos que cuestan hasta 100 millones (sic) de pesos y le corresponde una tasa del 2%. Para el caso de vehículos año modelo anterior al de aplicación de la ley, se aplica la misma tabla al precio promedio de enajenación que dé a conocer la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, previa aplicación de un factor de ajuste que establezca el Congreso de la Unión. Asimismo, establece que se consideran vehículos

destinados al transporte de más de 10 pasajeros o de efectos, los camiones, pick up, tractores no agrícolas tipo quinta rueda, minibuses, microbuses, y autobuses integrales. (Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y que reforma otras leyes, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 26 de diciembre de 1990).

Para el ejercicio fiscal 1992, se establece que los montos de las cantidades establecidas en la tabla que contiene los rangos de valor del vehículo y las tasas aplicables, se actualice trimestralmente con el índice nacional de precios al consumidor; asimismo, para vehículos destinados al transporte de más de 10 pasajeros y efectos con un peso vehicular de 15 o más toneladas el impuesto será la cantidad que resulte de aplicar el 1.45% al valor total del vehículo, por el factor fiscal que resulte de dividir el peso bruto máximo vehicular expresado en toneladas, entre veinte. Asimismo, señala que peso bruto vehicular es el peso del vehículo totalmente equipado incluyendo chasis, cabina, carrocería y equipo y carga útil transportable. (Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 20 de diciembre de 1991).

Para los ejercicios fiscales 1992 y 1993, se propone eliminar el aumento paulatino de la carga fiscal al sector de autotransporte de carga de efectos y de pasajeros, con la finalidad de evitar que se deteriore la situación de ese sector, para tal efecto, se señala que dichos vehículos calcularán el impuesto aplicando al valor del vehículo, el .98% y luego por el factor fiscal de dividir el peso vehicular entre treinta. (Ley que armoniza diversas disposiciones con el acuerdo general de aranceles y comercio, los tratados para evitar la doble tributación y para simplificación fiscal publicada en el Diario Oficial de la Federación el 20 de julio de 1992).

Para el ejercicio fiscal 1996, se establece lo siguiente: En el caso de vehículos nuevos, cuando la enajenación o importación se efectúe en el segundo trimestre del año, el impuesto causado se pagará en un 75%; en el tercer trimestre un 50% y, en el cuarto trimestre un 25%; para automóviles nuevos destinados al transporte de más de 10 pasajeros o carga, si el peso bruto vehicular es menor a 15 toneladas el impuesto será la cantidad que resulte de aplicar el .49% al valor del vehículo, mientras que cuando el peso sea de 15 a 35 toneladas, el impuesto se calcula multiplicando 1% al valor y el resultado se multiplica por el factor que resulte de dividir el peso entre 30. Por otra parte, tratándose de vehículos usados, el impuesto a pagar se obtiene aplicando un factor de ajuste al importe del impuesto causado en el año anterior, siendo ese factor de ajuste el resultado de multiplicar un factor de



depreciación del vehículo por un factor de actualización en base al índice nacional de precios al consumidor. Por otra parte, se señala que las autoridades federales, estatales o municipales competentes no autorizarán registros de vehículos, matriculas, altas, bajas o cambio de placas si el tenedor o usuario del vehículo no comprueba el pago del impuesto. (Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995).

Para el ejercicio fiscal 1997, se señala que el impuesto se pagará en las oficinas de la entidad que la autoridad federal, estatal, municipal o del D.F. autorice el registro del vehículo; respecto del cálculo del importe a pagar se incrementa a 4 rangos la tabla aplicable a vehículos nuevos, los cuales se actualizarán en los meses de enero, mayo y septiembre de cada año. (Ley que establece y modifica diversas leyes fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1996).

Para el ejercicio fiscal 1998, se establece que los vehículos que circulen con placas de transporte público federal pagarán el impuesto en las oficinas correspondientes al domicilio que se tenga registrado ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; se publica una nueva tabla para el caso de vehículos nuevos adquiridos después del primer mes del año, de tal forma que se pague una parte proporcional al tiempo que se tienen el vehículo, dicha tabla disminuye un 8.3% la parte proporcional por cada mes transcurrido del año; se estipula que el material utilizado para el blindaje no se tomará como valor del vehículo; las motocicletas de más de diez años modelo anteriores al de aplicación de la ley, pagarán el impuesto a la tasa del 0%; asimismo se establece un tratamiento especial para vehículos destinados al transporte público de pasajeros o carga usados adicionando un factor de .50 al cálculo del impuesto (el impuesto causado en 1997 por .50 por factor de ajuste); también se señala un tratamiento especial para taxis usados adicionando un factor de .0942 al cálculo del impuesto (el monto pagado en 1997 por .0942 por el factor de ajuste); por último, se publica una tabla para vehículos adquiridos como nuevos durante 1995, de tal forma que en lugar de aplicar el procedimiento del artículo 15-B se aplica una tasa al valor del vehículo y al resultado un factor ya determinado, lo cual reduce el impacto que se ocasionaría de aplicar el factor de ajuste del artículo 15-B (Ley que modifica diversas leyes fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1997).

Para el ejercicio fiscal 1999, se aclara que la base del impuesto no contemplará los intereses derivados de créditos otorgados para la adquisición del vehículo; implementa la actualización en los meses de enero, abril, julio y octubre de cada año, de las cantidades de la tabla aplicable a vehículos particulares nuevos; y otorga un tratamiento especial en el cálculo de los vehículos adquiridos como nuevos durante los ejercicios 1996 y 1997, similar al aplicado en el año 1998 a los vehículos adquiridos como nuevos en 1995. (Ley que establece y modifica diversas leyes fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1998).

Para el ejercicio fiscal 2000 se establece un nuevo esquema de cálculo para vehículos usados destinados al transporte de hasta 15 pasajeros (se adiciona el artículo 15-C), consistente en aplicar un factor de depreciación al valor del vehículo, al resultado aplicarle un factor de actualización, y al resultado aplicarle la tabla establecida para vehículos nuevos; señala como período de pago para vehículos usados el comprendido entre el 1° de enero y el 30 de abril. (Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1999).

Para el ejercicio fiscal 2003, se señala expresamente que son los últimos cinco años los que la autoridad que autorice el registro de vehículos, altas, cambios o bajas de placas, lo que debe cerciorarse de que no existan adeudos por concepto de tenencia, ya que son responsables solidarios de dichos adeudos en caso de no dar cumplimiento; se cambia la tabla aplicable a vehículos nuevos, por una tarifa que pretende impedir diferencias sustanciales en el importe a pagar en aquellos casos en los que el precio del vehículo se ubica en el rango siguiente y la aplicación de un porcentaje mucho mayor, procurando cumplir con los requisitos de proporcionalidad y equidad a que se refiere la Constitución; se deroga la norma que establece una exención de pago del impuesto a los inmigrantes o inmigrados, rentistas, corrigiendo la falta de equidad tributaria que contenía tal norma, con el antecedente de que ya había un número importante de juicios de amparo ganados por los contribuyentes al respecto; por último, señala que en caso de robo o pérdida total por accidente, el propietario podrá acreditar la parte de la tenencia pagada, no usada en el ejercicio, para el pago de la tenencia del año inmediato siguiente, correspondiendo a las Entidades Federativas fijar las reglas que en su caso procedan, este supuesto, no aplica para vehículos recuperados y vendidos por las compañías aseguradoras. (Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2002).

## 2 CONCEPTUALIZACIÓN DEL IMPUESTO.

Considerando las clasificaciones de los impuestos, que se han estudiado en el presente trabajo, podemos conceptualizar al Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos de la siguiente manera.

Es un Impuesto Directo, por cuanto incide directamente en el patrimonio del sujeto pasivo, es decir, este sujeto no tiene la posibilidad de trasladarlo a otro que finalmente sufriera el impacto económico (conocido como el sujeto pagador). Lo anterior, de conformidad con lo establecido por el artículo 1 de la Ley.

Artículo 1 de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos: *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.*

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

Asimismo, desde el punto de vista administrativo, es directo porque presenta cierta permanencia y estabilidad, su causación es periódica -anual- durante los años que previene la ley, y su administración requiere de un padrón fiscal que contenga los datos necesarios para identificar al sujeto obligado y los términos del pago.

Es un impuesto real, ya que grava sólo una de las manifestaciones de la riqueza de las personas, dejando de lado las condiciones personales del contribuyente y el total de su patrimonio o renta.

Por la clasificación económica lo situamos como un impuesto que grava el capital, es decir, grava la riqueza ya adquirida o acumulada por el contribuyente. Es de resaltar que en principio se podría pensar que grava el capital cuando es el propietario del vehículo quien soporta el gravamen y, grava solo el uso o disfrute en los casos en que afecta al tenedor usuario; sin embargo, considero que si la ley presume que el propietario es tenedor o usuario del vehículo, estamos ante la presencia de un impuesto que grava directamente al capital.

Es un gravamen federal, aunque el sujeto activo esté representado por las autoridades fiscales estatales en virtud de la colaboración administrativa, teniendo ésta en el caso del Distrito Federal, su soporte en el Convenio de

Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Distrito Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 5 de agosto de 2003, y que será tema de nuestro siguiente capítulo.

Es un impuesto subjetivo, ya que define explícitamente al sujeto del impuesto, cuando en el artículo primero de la ley se establece que están obligados a su pago las personas físicas y morales tenedoras o usuarias de los vehículos.

### **3 ELEMENTOS DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA.**

#### **3.1 OBJETO DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA.**

Al respecto, la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, considera un doble supuesto consistente en la tenencia o el uso de vehículos, por ello, al configurarse cualquiera de las dos hipótesis, se genera la obligación fiscal.

Se advierte en principio que aunque la ley no señala como objeto del impuesto la propiedad del vehículo, sino la tenencia o uso, o sea el disfrute del bien, si es un impuesto que grava la riqueza, por cuanto señalábamos que el artículo primero de la ley, en su segundo párrafo presume que el propietario es el tenedor o usuario del vehículo. Lo contrario, haría sumamente difícil la administración del impuesto, ya que el padrón fiscal es necesario para tener ubicado al contribuyente y las características del vehículo para ejercer las atribuciones de recaudación, comprobación, determinación y cobro del impuesto.

Conviene señalar que el objeto del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos se configura para aquellas unidades año modelo 1994 en adelante, considerando la fracción V del artículo 5 de la ley que señala: *"tratándose de automóviles de más de diez años modelo anteriores al de aplicación de esta ley, el impuesto se pagará a la tasa del 0%".*

#### **3.2 EL SUJETO DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA.**

Ya mencionábamos que la relación tributaria se compone del sujeto activo y del sujeto pasivo, aquel está representado por la entidad gubernamental facultada para recibir y en su caso exigir el cumplimiento de la obligación

fiscal, en este caso, los órganos fiscales federales en principio, pero también las entidades federativas, derivado de los convenios de colaboración administrativa firmados con la autoridad fiscal federal (Secretaría de Hacienda y Crédito Público).

Por lo que se refiere al sujeto pasivo, la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, en su artículo primero, párrafo primero, señala que están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas y las morales tenedoras o usuarias de los vehículos a que se refiere la misma. Sin embargo, la misma ley reconoce la dificultad que representaría para la autoridad fiscal identificar y localizar a quien en un momento dado tiene o utiliza el vehículo, en el segundo párrafo del artículo primero presume que el propietario es tenedor o usuario del vehículo.

La presunción señalada pretende atender una serie de situaciones que se dan en la realidad y que pueden afectar de manera sensible la administración del impuesto, por ejemplo, aquellas derivadas del dinamismo en la enajenación de vehículos usados, en que, normalmente, no se hace la manifestación correspondiente al cambio de propietario; por ello, consideramos que el primer obligado al pago del impuesto es aquella persona que obre en el padrón fiscal del impuesto; tal persona debe ser la que demuestre la tenencia o uso del vehículo, en sentido práctico, aquella que tenga la documentación que soporta la propiedad del mismo.

Adicionalmente, la ley contempla diversos casos de sujetos sustitutos o solidarios del pago del impuesto, cuya responsabilidad puede ser exigida en determinados supuestos, mismos que a continuación se señalan citando el fundamento legal:

### Artículo 3° de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos:

*Son solidariamente responsables del pago del impuesto establecido en esta ley:*

- I. Quienes por cualquier título adquieran la propiedad, tenencia o uso del vehículo, por el adeudo del impuesto que en su caso existiera, aún cuando se trate de personas que no están obligadas al pago de este impuesto.*
- II. Quienes reciban en consignación o comisión para su enajenación vehículos, por el adeudo del impuesto que en su caso existiera.*
- III. Las autoridades federales, estatales o municipales competentes, que autoricen el registro de vehículos, matrículas, altas, cambios o bajas de placas o efectúen la renovación de los mismos, sin haberse cerciorado que no existan adeudos por este impuesto, correspondiente a los últimos cinco años, salvo en los casos en que el contribuyente acredite que se encuentra liberado de esta obligación.*

*Las autoridades federales, estatales o municipales competentes, solamente registrarán vehículos cuyos propietarios se encuentren domiciliados en su territorio.*

Al respecto, cabe mencionar que la existencia de los responsables señalados en las tres fracciones del artículo transcrito, en nada atenúa la obligación del tenedor o usuario, por tratarse de una responsabilidad solidaria, por ello, es importante no interpretar que con la venta, consignación, etc., se libera de la obligación de pago, ya que para mi gusto acreditar ante la autoridad fiscal que no se es el tenedor o usuario del vehículo, resulta sumamente difícil sin demostrar que se ha transferido la propiedad del mismo.

### 3.3 LA BASE DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA.

La ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, establece en su artículo primero, que *"también se consideran automóviles a los omnibuses, camiones y tractores no agrícolas tipo quinta rueda"*, asimismo, divide a los vehículos en varios tipos, aquellos destinados al transporte de hasta 15 pasajeros, aquellos destinados al transporte de más de quince pasajeros o efectos, motocicletas, vehículos eléctricos, aeronaves, embarcaciones, etc..

Asimismo, aclara que, se entiende por vehículos destinados al transporte de más de quince pasajeros o para el transporte de efectos, los camiones, vehículos pick up sin importar el peso bruto vehicular, tractores no agrícolas tipo quinta rueda, así como minibuses, microbuses y autobuses integrales, cualquiera que sea su tipo y peso bruto vehicular (artículo 5, último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos).

Así pues, la base del impuesto de los automóviles nuevos y usados destinados al transporte hasta de quince pasajeros y de aquellos nuevos y usados destinados al transporte de más de quince pasajeros o efectos, de acuerdo con los artículos 5 fracciones I y IV, y 15-C de la ley, está constituida por el valor total del vehículo.

Dicho valor está definido por el artículo 1-A, fracción II, que señala que es: *"el precio de enajenación del fabricante, ensamblador o distribuidor al consumidor, incluyendo el equipo opcional común o de lujo, el impuesto al valor agregado y las demás contribuciones que se deban cubrir por la enajenación o importación, sin disminuir el monto de descuentos, rebajas o bonificaciones.*

*En el valor total del vehículo a que hace referencia el párrafo anterior, no se incluirán los intereses derivados de créditos otorgados para la adquisición del mismo.*

Asimismo, el valor total del vehículo, tratándose de vehículos blindados, no debe incluir el valor del material utilizado para el blindaje, como lo señala el propio artículo 5 de la ley.

No se omite mencionar que en las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto, publicadas el día 31 de diciembre de 1999 en el Diario Oficial de la Federación, se señaló que en el caso de automóviles de fabricación nacional o importados, destinados al transporte de hasta 15 pasajeros de año modelo 1991 a 1994, que no cuenten con los documentos a que se refiere el inciso a) del artículo 15-C de la ley (factura original o carta factura que hubiese expedido el fabricante, ensamblador o distribuidor autorizado), la Secretaría de Hacienda y Crédito Público determinará el precio promedio de enajenación del año modelo al que corresponda, mismo que se utilizará para efectos de determinar el impuesto en términos del artículo 15-C de la ley.

Asimismo, dichas disposiciones transitorias señalan que el precio promedio de enajenación será el que se determine al 1º de enero del año siguiente al del año modelo, dividiendo el importe total de las ventas de cada versión, al consumidor, que se hubieran efectuado en el año modelo al que corresponda el vehículo, adicionado con el impuesto sobre automóviles nuevos y el impuesto al valor agregado, entre el número total de unidades vendidas; asimismo, señala que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dará a conocer a más tardar el 3 de enero de cada año el precio promedio de enajenación; y con el objeto de facilitar el cálculo del impuesto, dicha Secretaría publicará en el Diario Oficial de la Federación el impuesto a pagar que corresponda.

Es por lo antes expuesto, que en el presente ejercicio fiscal 2003, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha publicado los importes a pagar de aquellos vehículos para el transporte de hasta 15 pasajeros, año modelo 1994, por ser éste el último año en que tales unidades pagarán el impuesto federal. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, también publica el importe a pagar de vehículos para el transporte de más de 15 pasajeros o transporte de carga de los años modelo 1994 y 1995.

Por último, es de señalar, por la importancia que tiene en el cálculo del impuesto correspondiente, que en las disposiciones transitorias antes citadas se estableció que para el caso de vehículos importados que no aparezcan en las

listas que para los efectos del pago del impuesto publique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el contribuyente determinará el impuesto a su cargo en términos del artículo 15-C de la ley, considerando el valor que se haya tomado en cuenta para efectos del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último y los demás gravámenes que se hayan pagado con motivo de la misma, incluyendo el impuesto al valor agregado.

Por otra parte, tenemos que la base del impuesto de motocicletas nuevas, esta representada por la cilindrada en centímetros cúbicos (artículo 14 de la ley).

Para el caso de vehículos eléctricos nuevos, la base del impuesto es el valor total del automóvil (artículo 14-B de la ley).

### 3.4 LA TARIFA DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA.

En lo que se refiere al impuesto que nos ocupa, la ley aplicable señala lo siguiente:

Para vehículos nuevos destinados al transporte hasta de 15 pasajeros, establece una tarifa para el cálculo del importe a pagar (artículo 5, fracción I), misma que a continuación se detalla<sup>40</sup>

Limite inferior \$	Limite superior \$	Cuota fija \$	Tasa para aplicarse sobre el excedente del limite inferior %
0.01	450,000.00	0.00	2.6
450,000.01	866,000.00	11,700.00	7.6
866,000.01	1,164,000.00	43,316.00	11.6
1,164,000.01	1,462,000.00	77,884.00	14.6
1,462,000.01	En adelante	121,392.00	16.6

Los montos de la tarifa se actualizarán en los meses de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes de noviembre del penúltimo año hasta el mes de noviembre inmediato anterior a aquel por el cual se efectúa la actualización, mismo que se obtendrá de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

<sup>40</sup> De conformidad con el artículo 2 transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de diciembre de 2002, las cantidades de esta tarifa se encuentran actualizadas al 31 de diciembre de 2002.



Los vehículos nuevos destinados al transporte de mas de 15 pasajeros o efectos con un peso bruto vehicular menor a quince toneladas, (caso en el que se ubican también a los vehículos nuevos que cuenten con placas de servicio público de transporte de pasajeros y para los denominados "taxis"), tributan a una tasa del .245%; mientras que aquellos cuyo peso bruto vehicular sea de 15 a 35 toneladas, tributan a la tasa de .50% (artículo 5, fracción IV de la ley).

En el caso de vehículos usados, destinados al transporte de hasta 15 pasajeros, se aplica la misma tarifa del artículo 5 fracción I de la ley, previa depreciación y actualización del valor del vehículo (artículo 15-C de la ley).

Para automóviles usados destinados al transporte de mas de 15 pasajeros o efectos, motocicletas y vehículos eléctricos, el importe a pagar se determina aplicando al impuesto pagado en el año inmediato anterior, un factor de ajuste, el cual está integrado, a su vez, por un factor de depreciación y otro de actualización.

Para el caso de motocicletas nuevas, se aplica una cuota al resultado de dividir la cilindrada en centímetros cúbicos entre mil y el cociente obtenido multiplicado por sí mismo (artículo 14 de la ley).

Para vehículos eléctricos nuevos, se aplica una tasa al valor total del automóvil (artículo 14-B de la ley).

Por último, mencionaremos que la ley establece en la fracción V de su artículo 5, la tasa del 0% para automóviles de más de diez años modelo anteriores al de aplicación de la misma. Mismo tratamiento que otorga a las motocicletas en el último párrafo del artículo 14-A.

### 3.5 FECHA DE PAGO DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA.

Representa el elemento temporal en el que debe materializarse la obligación tributaria. Su vencimiento motiva la exigibilidad de la prestación por parte de las autoridades fiscales.

Al respecto, la ley señala un plazo general y diversos plazos específicos, a saber:

### Plazo General.

El impuesto se paga por año de calendario durante los tres primeros meses (vehículos usados), según el artículo 1°, párrafo tercero de la ley.

### Plazos Específicos.

Vehículos nuevos o importados: el impuesto deberá calcularse y enterarse a más tardar dentro de los 15 días siguientes a aquél en que se adquirió o importó el vehículo. Se considerará que la adquisición se realiza en el momento en que se entregue el bien al adquirente o se expida la factura correspondiente, lo que suceda primero. (artículo 1°, párrafo tercero de la ley).

Los importadores ocasionales: efectuarán el pago correspondiente al primer año de calendario, en la aduana respectiva, en el momento en que los vehículos queden a su disposición en la aduana, recinto fiscal o fiscalizado, o en el caso de importación temporal al convertirse en definitiva (artículo 1°, párrafo cuarto de la ley).

Las personas físicas o morales cuya actividad sea la enajenación de vehículos nuevos o importados al público, que asignen dichos vehículos a su servicio o al de sus funcionarios o empleados, deberán pagar el impuesto a más tardar dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se asignen (artículo 1°, párrafo quinto de la ley).

Para el caso de vehículos que la ley declara exentos de pago del impuesto; en el caso de dejar de estar comprendidos en los supuestos correspondientes, deberán de pagar el impuesto dentro de los 15 días siguientes a partir del momento en que se dé dicha situación. (artículo 8 y 15 de la ley).

## 3.6 LUGAR DE PAGO DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA.

De conformidad con la fracción III del artículo 2 de la Ley de Coordinación Fiscal, "las entidades que estén adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y que hubieren celebrado con la Federación convenios de colaboración administrativa en materia del impuesto federal sobre tenencia o uso de vehículos, donde se estipule la obligación de llevar un registro estatal vehicular, recibirán el 100% de la recaudación que se obtenga por concepto de este impuesto, del que corresponderá cuando menos el 20% a los Municipios de la entidad, que se distribuirá entre ellos en la forma que determine la legislatura respectiva".

Tal es el caso del Distrito Federal, cuya coordinación fiscal se analizará en el siguiente capítulo del presente estudio.

Por lo que al lugar de pago se refiere, el artículo 1° de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos señala que el impuesto se pagará en las oficinas de la entidad en que la autoridad federal, estatal, municipal o del Distrito Federal autorice el registro de dicho vehículo. Para aquellos vehículos que circulen con placas de transporte público federal, el impuesto se pagará en las oficinas correspondientes al domicilio fiscal que el contribuyente tenga registrado ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Al respecto, cabe mencionar que en el caso del Distrito Federal, el impuesto se paga en las 39 oficinas que la Tesorería del D.F. tiene instaladas en todo el territorio de esta entidad, así como en las sucursales de 12 instituciones de banca múltiple autorizadas. Lo anterior, exceptúa, desde luego los casos relacionados con importadores ocasionales, cuyo pago se efectúa, como ya mencionamos, en la aduana respectiva, por el primer año de calendario únicamente.

#### **4 EL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA.**

Al respecto, la ley establece diversos procedimientos para efectuar el cálculo del impuesto, de acuerdo al tipo de vehículo de que se trate, tal como se detalla a continuación:

a) Vehículos nuevos destinados al transporte hasta de quince pasajeros (artículo 5 fracción I):

En este caso, el impuesto será la cantidad que resulte de aplicar al valor total del vehículo, la siguiente:

## TARIFA<sup>41</sup>

Limite inferior \$	Limite superior \$	Cuota fija \$	Tasa para aplicarse sobre el excedente del limite inferior %
0.01	474,210.00	0.00	2.6
474,210.01	912,590.80	12,329.46	7.6
912,590.81	1,226,623.20	45,646.40	11.6
1,226,623.21	1,540,655.60	82,074.16	14.6
1,540,655.61	En adelante	127,922.89	16.6

Las cantidades establecidas en la tarifa, se actualizarán en el mes de enero de cada año (con el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes de noviembre del penúltimo año hasta el mes de noviembre inmediato anterior a aquel por el cual se efectúa la actualización), por lo que, las cantidades antes anotadas tendrán vigencia durante todo el ejercicio fiscal 2003.

Es decir, el impuesto Sobre Tenencia para estos vehículos se calcula determinando en primer lugar en que rango de la tarifa (entre límite inferior y límite superior) se ubica el valor total del vehículo, para posteriormente aplicar la fórmula siguiente:

$$ITEN = (VTV - LI)T + CF$$

Donde: ITEN = Impuesto Sobre Tenencia para 2003.  
 VTV = Valor total del vehículo.  
 LI = Limite inferior.  
 T = Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior.  
 CF = Cuota Fija

Nota: Cuando la enajenación o importación de vehículos nuevos se efectúe después del primer mes de cada año de calendario, el impuesto causado por dicho año se pagará en la proporción que resulte de aplicar el factor correspondiente conforme a la siguiente tabla (artículo 1° de la ley)<sup>42</sup>:

<sup>41</sup> Montos de la tarifa actualizados al mes de enero de 2003, como lo establece el artículo 5 de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia (con el factor publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 30 de diciembre de 2002, igual a 1.0538. (no obstante considero que hay un error, ya que el factor aplicado considera el INPC de nov-2002 entre el de nov-2001, debiendo tomar los correspondientes al mes de octubre, como lo señala el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación).

<sup>42</sup> La parte proporcional en base a esta tabla, también aplica en el caso de vehículos nuevos destinados al transporte de más de 15 pasajeros o efectos, motocicletas y vehículos eléctricos.

Mes de adquisición	Factor aplicable
Febrero	.92
Marzo	.83
Abril	.75
Mayo	.67
Junio	.58
Julio	.50

Mes de adquisición	Factor aplicable
Agosto	.42
Septiembre	.33
Octubre	.25
Noviembre	.17
Diciembre	.08

Ejemplo:

Hipótesis: Vehículo marca Jaguar, año modelo 2003.  
Adquirido en el mes de febrero de 2003.  
Con un valor total de \$ 550,000.00

Se ubica en el rango que va de \$474,210.01 a \$912,590.80

Valores	Impuesto a pagar
VTV = \$550,000.00	ITEN = $(550,000 - 474,210.01)7.6\% + 12,329.46$
LI = \$474,210.01	ITEN = $(75,789.99)7.6\% + 12,329.46$
T = 7.6%	ITEN = $5,760 + 12,329.46$
CF = \$12,329.46	ITEN = 18,089.4
% aplicable proporcional a febrero de 2003 = 92	ITEN = $18,089.4 \times .92 = \$16,642.24$
	ITEN = \$16,642 <sup>43</sup>

b) Vehículos nuevos destinados al transporte de más de quince pasajeros o efectos (artículo 5, fracción IV de la ley):

1. Para automóviles nuevos destinados al transporte de más de quince pasajeros o efectos cuyo peso bruto vehicular<sup>44</sup> sea menor a 15 toneladas y para automóviles nuevos que cuenten con placas de servicio público de transporte de pasajeros y los denominados "taxis", el impuesto será la cantidad que resulte de aplicar el 0.245% al valor total del automóvil.

<sup>43</sup> De conformidad con el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación, para efectuar el pago de las contribuciones, el monto se ajustará para que las que contengan cantidades que incluyan de 1 hasta 50 centavos se ajusten a la unidad inmediata anterior y las que contengan cantidades de 51 a 99 centavos, se ajusten a la unidad inmediata superior.

<sup>44</sup> El artículo 5 de la ley, define al peso bruto vehicular como el peso del vehículo totalmente equipado incluyendo chasis, cabina, carrocería, unidad de arrastre con el equipo y carga útil transportable.

Al respecto, se aplica la siguiente fórmula:

$$ITEN = (VTV/T)$$

Donde: ITEN = Impuesto Sobre Tenencia para 2003.  
VTV = Valor total del vehículo.  
T = Tasa (.245%)

Ejemplo:

Hipótesis: Vehículo Dodge Ram, 6500, año modelo 2003.  
Adquirido en el mes de enero de 2003.  
Con un valor total de \$ 295,000.00

Valores	Impuesto a pagar
VTV = \$295,000.00	ITEN = (295,000)(.245%)
T = .245%	ITEN = \$722.75
	ITEN = \$723 (redondeado)

2. Los vehículos destinados al transporte de más de 15 pasajeros o efectos, cuando su peso bruto vehicular sea de 15 a 35 toneladas, el impuesto se calculará multiplicando la cantidad que resulte de aplicar el 0.50% al valor total del automóvil, por el factor fiscal que resulte de dividir el peso bruto máximo vehicular expresado en toneladas, entre 30. En el caso de que el peso sea mayor de 35 toneladas se tomará como peso bruto máximo vehicular esta cantidad.

Al respecto, se aplica la siguiente fórmula:

$$ITEN = (VTV \times T) / (PBV / 30)$$

Donde: ITEN = Impuesto Sobre Tenencia para 2003.  
VTV = Valor total del vehículo.  
T = Tasa (.50%)  
PBV = Peso bruto vehicular

Ejemplo:

Hipótesis: Vehículo Dina tractocamión, año modelo 2003.  
Peso bruto vehicular de 20,000 kilogramos.  
Adquirido en el mes de enero de 2003.  
Con un valor total de \$ 950,000.00

Valores	Impuesto a pagar
VTV = \$950,000.00	ITEN = $(950,000 \times .50\%)(20/30)$
T = .50%	ITEN = $(4750)(.6666)$
PBV = 20 (toneladas)	ITEN = \$3,166.35
	ITEN = \$3,166 (redondeado)

c) Motocicletas (artículo 14 de la ley).

Tratándose de motocicletas nuevas, el impuesto se calculará conforme a lo siguiente:

- I. La cantidad que se obtenga de dividir la cilindrada en centímetros cúbicos entre mil y el cociente obtenido se multiplicará por sí mismo.
- II. La cantidad obtenida conforme a la fracción anterior, se multiplicará por la cantidad de \$6,524.00<sup>45</sup>; el producto será el impuesto a pagar.

Se aplica la siguiente fórmula:

$$ITEN = (CC/1000)^2(1,806)$$

Donde: ITEN = Impuesto Sobre Tenencia para 2003.

CC = Cilindrada en centímetros cúbicos.

Ejemplo:

Hipótesis: Motocicleta año modelo 2003.

Adquirida en el mes de enero de 2003.

De 1400 centímetros cúbicos.

Valores	Impuesto a pagar
CC = 1400	ITEN = $(1400/1000)^2(6,524)$
	ITEN = $(1.4)^2(6,524)$
	ITEN = $(1.96)(6,524)$
	ITEN = \$12,787.04
	ITEN = \$12,787 (redondeado)

d) Vehículos eléctricos nuevos (artículo 14-B de la ley).

<sup>45</sup> Cuota proporcionada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, actualizada al mes de enero de 2003, como lo establece el artículo 14-C de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia, en relación al artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

Tratándose de automóviles eléctricos nuevos el impuesto será la cantidad que resulte de multiplicar el valor total del automóvil por .16%

Se aplica la siguiente fórmula:

$$ITEN = (VTV)T$$

Donde: ITEN = Impuesto Sobre Tenencia para 2003.  
VTV = Valor total del vehículo.  
T = Tasa (.16%).

Ejemplo:

Hipótesis: Vehículo eléctrico año modelo 2003.  
Adquirido en el mes de enero de 2003.  
Con un valor de \$268,000.00.

Valores	Impuesto a pagar
VTV = \$268,000.00 T = .16%	ITEN = (268,000).16% ITEN = 428.8 ITEN = \$429 (redondeado)

e) Vehículos de hasta nueve años modelo anteriores al de aplicación de la ley (usados), destinados transporte hasta de quince pasajeros (artículo 15-C de la ley):

El impuesto será el que resulte de aplicar el procedimiento siguiente:

1) El valor total del automóvil establecido en la factura original o carta factura que hubiese expedido el fabricante, ensamblador, distribuidor autorizado o empresas comerciales que cuenten con registro ante la Secretaría de Economía como empresa para importar autos usados, según sea el caso, se multiplicará por el factor de depreciación, de acuerdo al año modelo del vehículo, de conformidad con la siguiente:



TABLA

Años de antigüedad	Factor de depreciación
1	0.850
2	0.725
3	0.600
4	0.500
5	0.400
6	0.300
7	0.225
8	0.150
9	0.075

2) La cantidad obtenida conforme al inciso anterior, se multiplicará por el factor de actualización a que se refiere este artículo<sup>46</sup>, y al resultado se le aplicará la tarifa a que hace referencia el artículo 5° de la ley (es decir, la tarifa aplicable a vehículos nuevos para transporte hasta de 15 pasajeros).

Para los efectos de la depreciación y actualización a que se refiere este artículo, los años de antigüedad se calcularán con base en el número de años transcurridos a partir del año modelo al que corresponda el vehículo.

Es decir que para el cálculo de este tipo de vehículos se deben seguir 2 pasos:

*Primero.* Aplicar la fórmula siguiente:

$$VTV2 = (VTV \times FD) / FA$$

Donde:  $VTV2$  = Valor total del vehículo depreciado y actualizado.

$VTV$  = Valor total del vehículo.

$FD$  = Factor de Depreciación

$FA$  = Factor de actualización.

Ejemplo:

Hipótesis: Vehículo marca Honda, año modelo 2000.

Adquirido en el mes de enero de 2000.

Con un valor total de \$ 120,000.00

<sup>46</sup> El factor de actualización será el correspondiente al periodo comprendido desde el último mes del año inmediato anterior a aquel en que se adquirió el automóvil de que se trate, hasta el último mes del año inmediato anterior a aquel por el que se debe efectuar el pago, mismo que se obtendrá de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

Valores	Valor total del vehículo depreciado y actualizado
VTV = \$120,000.00	VTV2 = (120,000 × 600)1.2029
FD = .600 <sup>47</sup>	VTV2 = (72,000)1.2029
FA = 1.2029 <sup>48</sup>	VTV2 = \$86,608.8
	VTV2 = \$86,608.8

*Segundo:* Al valor total del vehículo depreciado y actualizado obtenido del procedimiento anterior, se le aplica la tarifa para vehículos nuevos que se encuentra en el artículo 5 de la ley, misma que ya fue explicada en el punto a) del presente apartado, en base a la fórmula siguiente:

$$ITEN = (VTV - LI)T + CF$$

e) Vehículos de hasta nueve años modelo anteriores al de aplicación de la ley (usados), contenidos en los artículos 5°, fracción IV y II de la ley, es decir aquellos destinados al transporte de más de quince pasajeros o efectos, motos y eléctricos (artículo 15-B de la ley):

Tratándose de vehículos de fabricación nacional o importados, a los que se refieren los artículos 5°, fracción IV y II, el impuesto será el que resulte de multiplicar el importe del impuesto causado en el ejercicio fiscal inmediato anterior por el factor de ajuste. Dicho factor será el que resulte de multiplicar el factor de actualización por el factor que corresponda conforme a los años de antigüedad del vehículo de acuerdo a la siguiente:

TABLA

Años de antigüedad	Factor de depreciación
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

<sup>47</sup> Factor de depreciación correspondiente a un vehículo con tres años de antigüedad.

<sup>48</sup> INPC del mes de noviembre de 2002 (102.4580), entre el INPC de noviembre de 1999 (84.7319).

El factor de actualización a que se refiere este artículo, será el correspondiente al período comprendido desde el mes de noviembre del penúltimo año hasta el mes de noviembre inmediato anterior a aquel por el cual se efectúa la actualización, mismo que se obtendrá de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto, se aplica la siguiente fórmula:

$$ITEN = (ITEN-1)(FX)$$

Donde: ITEN-1 = Impuesto Sobre Tenencia del año inmediato anterior.  
 FX = Factor de ajuste (FA x FD).  
 FA = Factor de actualización.  
 FD = Factor de depreciación.

Ejemplo:

Hipótesis: Vehículo que durante el ejercicio fiscal 2002, pago \$2,500 por concepto de tenencia.

Vehículo año modelo 1997

Valores	Impuesto a pagar
FX = 8.394	ITEN = (2,500)(8.394)
FA = 1.0493 <sup>49</sup>	ITEN = \$2,098.5
FD = .800 <sup>50</sup>	ITEN = \$2,098.00 (redondeado)

Por último, es importante mencionar que el artículo 15-D de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos señala que en el caso de robo del automóvil o pérdida total por accidente, el propietario del mismo podrá acreditar la parte de la tenencia pagada, no usada en el ejercicio, para el pago de la tenencia del año inmediato siguiente ante la autoridad competente, salvo en el caso de que se trate de vehículos recuperados y vendidos por las compañías aseguradoras. Corresponderá a las Entidades Federativas fijar las reglas que en su caso procedan.

<sup>49</sup> Obtenido de dividir el INPC del mes de octubre de 2002 (101.6360), entre el INPC del mes de octubre de 2001 (96.8548).

<sup>50</sup> Factor de depreciación correspondiente a un vehículo con 7 años de antigüedad.

## EXENCIONES EN EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA.

Las exenciones en el pago del impuesto están definidas en los artículos 8 y 15 de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos y comprenden los siguientes vehículos:

- Los eléctricos para el transporte público de personas.
- Los importados temporalmente en términos de la legislación aduanera (salvo las aeronaves y embarcaciones que presten servicios turísticos con fines comerciales conforme se establece en dicha Ley).
- Los que pertenecen a la Federación, Estados Municipios y Distrito Federal que sean utilizados para la prestación de los servicios públicos de rescate, patrullas, transporte de limpia, pipas de agua, servicios funerarios, bomberos y ambulancias, estas últimas inclusive en el caso de pertenecer a instituciones de beneficencia autorizadas por las leyes de la materia.
- Los que se encuentren al servicio de misiones Diplomáticas y Consulares de carrera extranjeras y de sus agentes diplomáticos y consulares de carrera, excluyendo a los cónsules generales ordinarios, cónsules y vicecónsules honorarios, siempre que sea exclusivamente para uso oficial y exista reciprocidad.
- Los que tengan para su venta los fabricantes, las plantas ensambladoras, sus distribuidores y los comerciantes en el ramo de vehículos, siempre que carezcan de placas de circulación.
- Las embarcaciones dedicadas al transporte mercante o a la pesca comercial.
- Las aeronaves monomotoras de una plaza, fabricadas o adoptadas para fumigar, rociar, esparcir líquidos o sólidos, con tolva de carga.
- Las aeronaves con capacidad de más de 20 pasajeros destinadas al aerotransporte al público en general.

## 5 CASOS DE INIQUIDAD E IMPROPORCIONALIDAD DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE DE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS.

Una vez finalizado el análisis del Impuesto Federal Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, a la luz de la Teoría General de las Contribuciones, estamos en condiciones de abordar aquellas normas o criterios que no cumplen con los principios de proporcionalidad y equidad a que deben ceñirse las contribuciones contempladas en nuestro sistema jurídico, tal como lo establece

el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos ya estudiado.

Cabe mencionar que en los últimos años, no se habían efectuado reformas sustanciales a la ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos; siendo hasta el presente ejercicio fiscal, mediante el Decreto por el que se reforman, adiciona y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 30 de diciembre de 2002 cuando se corrigen algunas normas o criterios que no cumplieran con los principios constitucionales aplicables. Lo anterior, nos obliga a abocarnos en algunos casos, sólo a estudiar la reforma correspondiente, pues dichos cambios se dieron durante el proceso de conceptualización y trámite del capitulado de la presente tesis de investigación.

### 5.1 DIFERENCIA EN EL TRATAMIENTO DE VEHÍCULOS NUEVOS Y USADOS, PARA EL CASO DE TENENCIA O USO DURANTE UN EJERCICIO FISCAL INCOMPLETO.

Como ya vimos, el objeto del impuesto está constituido por la tenencia o uso de vehículos, por lo tanto, la falta de objeto del impuesto da como consecuencia su inexistencia, por no darse la situación jurídica o de hecho estipulada por la ley, es decir, no se da el hecho generador del impuesto.

Para el caso de vehículos nuevos, esta situación está claramente señalada por la ley, al anotar su artículo 1° que cuando la enajenación o importación de vehículos nuevos se efectúe después del primer mes del año de calendario, el impuesto causado por dicho año se pagará en la proporción que resulte de aplicar un factor que disminuye el importe en un 8.3 % por cada mes transcurrido. Es decir que si el vehículo se compra o importa en enero se pagará el 100% del impuesto determinado; si se compra o importa en el mes de febrero se pagará el 92% del impuesto determinado y así sucesivamente hasta llegar a la parte proporcional del 8% cuando el vehículo sea comprado o importado en el mes de diciembre.

El problema se presenta al aplicar la ley a vehículos usados, cuando no se ha tenido o usado durante el ejercicio fiscal completo, es decir, cuando ha sido robado, ha sido siniestrado y declarado como pérdida total, o ha sido recuperado durante algún mes posterior al mes de enero.

Hasta el ejercicio fiscal 2002, del análisis integral de la ley, se desprende que no existía precepto alguno que liberara al contribuyente, del pago del impuesto del ejercicio fiscal en que se diese el robo o pérdida total del vehículo y, solamente no existía la obligación de pago hasta el siguiente ejercicio fiscal, durante el cual no se tenía o usaba el vehículo por el año de calendario completo, independientemente de que el contribuyente cuenta con un plazo para el pago de hasta el último día del mes de marzo<sup>51</sup>.

En el análisis de estos casos, se debe considerar que de conformidad con el artículo 1° de la ley, el impuesto se paga por año de calendario durante los tres primeros meses, es decir que, el primer día del año de calendario nace la obligación de pago del impuesto y debe cubrirse, independientemente de que el robo o pérdida se dé antes de que el pago del impuesto sea exigible, e independientemente de que el vehículo sea robado y recuperado fuera de los tres primeros meses del año; por lo que se estará exento del pago, únicamente en el caso de que no se use o no se tenga el vehículo durante un año de calendario completo, siempre y cuando el vehículo estuviera dado de baja del padrón vehicular de la entidad correspondiente<sup>52</sup>.

Con la finalidad de corregir esta situación, a todas luces inequitativa por dar un tratamiento desigual a dos situaciones idénticas; consistentes en la falta del hecho generador del impuesto (tenencia o Uso del vehículo); al cobrar el impuesto en un caso y no en el otro, se adicionó para el ejercicio fiscal 2003, el artículo 15-D<sup>53</sup> de la ley, que a la letra dice

*"En el caso de robo del automóvil o pérdida total por accidente, el propietario del mismo podrá acreditar la parte de la Tenencia pagada, no usada en el ejercicio, para el pago de la Tenencia del año inmediato siguiente ante la*

<sup>51</sup> No se omite mencionar que el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación señala que: "si el último día del plazo o en la fecha determinada, las oficinas ante las que se vaya a hacer el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trata de un día inhábil, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil. Lo dispuesto en este artículo es aplicable, inclusive cuando se autorice a las instituciones de crédito para recibir declaraciones. También se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil, cuando sea viernes el último día del plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante las instituciones de crédito autorizadas".

<sup>52</sup> Criterio vertido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el oficio interno No. 325-SAT-IV-A-1-17679, de fecha 7 de abril de 2000, emitido por el Administrador Central de Operación de la Administración General Jurídica de Ingresos del servicio de Administración Tributaria. Asimismo, se considera la cláusula DECIMASEGUNDA del Convenio de Colaboración Administrativa entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Distrito Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 5 de agosto de 2003, que señala la obligación de establecer un registro estatal vehicular, relativo a los vehículos que les expida placas de circulación en su jurisdicción territorial, así como de mantener actualizado dicho registro. Asimismo señala que el Distrito Federal recaudará los pagos respectivos "a través de las instituciones de crédito o en las oficinas recaudadoras o auxiliares que autorice el mismo"; siendo congruente con lo establecido por el artículo 1° de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos que señala que "el impuesto se pagará en las oficinas de la entidad en que la autoridad federal, estatal, municipal o del Distrito Federal autorice el registro de dicho vehículo".

<sup>53</sup> Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de diciembre de 2002.

*autoridad competente, salvo en el caso de que se trate de vehículos recuperados y vendidos por las compañías aseguradoras. Corresponderá a las Entidades Federativas fijar las reglas que en su caso procedan "*

No obstante lo anterior, considero que, aun y cuando se da un gran paso para evitar la norma inequitativa en estudio, se comete un error que mantiene la inconstitucionalidad del precepto, al dejar fuera del criterio a los vehículos recuperados y vendidos por la compañías aseguradoras, sin existir un argumento lógico jurídico para ello.

Mi posición al respecto es que las aseguradoras tributan en las mismas condiciones que cualquier otra persona física o moral, y más aun, en el caso de indemnizar al propietario de un vehículo que ha sido robado o declarado como pérdida total adquieren la propiedad del vehículo (ya que un requisito para el pago es el endoso de la factura) y adquieren asimismo, la responsabilidad a que se refiere la fracción I del artículo 3° de la ley que menciona que son solidariamente responsables del pago de la tenencia, quienes por cualquier título, adquieran la propiedad, tenencia o uso del vehículo, por el adeudo del impuesto que en su caso existiera, aun cuando se trate de personas que no están obligadas al pago de dicho impuesto.

Por lo anterior, creo que si las compañías aseguradoras adquieren la responsabilidad solidaria del pago al adquirir en propiedad vehículos siniestrados y, por lo tanto la autoridad fiscal cuenta con las atribuciones para comprobar, determinar y cobrar los adeudos, incluso a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución, así también se les debe dar el mismo tratamiento de compensar el pago del impuesto del lapso por el cual no se configura el objeto del impuesto, para el ejercicio fiscal siguiente, para lo cual se debe eliminar la excepción del artículo 15-D de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos

## 5.2 VEHÍCULOS PROPIEDAD DE INMIGRANTES O INMIGRADOS, RENTISTAS.

Hasta el ejercicio fiscal 2002, la fracción III del artículo 8° de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos establecía que no se pagaría el impuesto por la tenencia o uso de los vehículos propiedad de inmigrantes o inmigrados, rentistas.

Para el ejercicio fiscal 2003, se ha derogado esta disposición, pues el legislador ha considerado la presentación de diversos juicios de amparo bajo

el argumento de la falta de equidad tributaria por exentar del pago, injustificadamente, a las personas con ese carácter. También se excluyó la mención que se hacía en el artículo 9 de la fracción III del artículo 8, con el propósito de mantener congruencia con la reforma.

El argumento para explicar la iniquidad de la norma que exenta del pago a los inmigrantes o inmigrados, rentistas es que según el artículo 41 de la Ley General de Población, los extranjeros podrán internarse en el país con la calidad de no inmigrante o inmigrante. Es inmigrante según el artículo 44 de la mencionada ley, el extranjero que se interna legalmente en el país con el propósito de radicarse en él, en tanto adquiriera la calidad de inmigrado. Por su parte el artículo 52 de la misma ley establece que es inmigrado el extranjero que adquiere derechos de residencia definitiva en el país; es decir que el inmigrante y el inmigrado tienen el propósito de permanecer el país y de residir en él. Ahora bien, el artículo 48 de la misma ley establece la característica de rentista, al inmigrante o inmigrado, que viva de algunos recursos traídos del extranjero o de los intereses que le produzca la inversión de su capital en certificados, títulos o bonos del Estado o de las Instituciones Nacionales de Crédito u otras que determine la secretaría de Gobernación.

De lo antes expuesto, se desprende que no existe motivo alguno para dar un tratamiento desigual (en relación a los contribuyentes nacionales), benéfico en este caso, a personas cuya calidad de residentes o de extranjeros legalmente establecidos en el país con la intención de ser residentes, les permite beneficiarse de los servicios públicos que presta el Estado, por lo que no existe razón objetiva para exentar a tales extranjeros del pago del Impuesto Sobre Tenencia, sin que al respecto afecte el hecho de que obtengan ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, pues corresponde reglamentar tal situación a la ley del Impuesto Sobre la Renta.

En consecuencia, al no existir un motivo constitucional válido para la exención mencionada, la fracción III del artículo 8° de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, violaba la garantía de equidad tributaria prevista por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política.

Al respecto, ya existe jurisprudencia que ha dictado la Suprema Corte de Justicia de la Nación, lo que reafirma la conveniencia de la derogación de la fracción III del artículo 8° de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos y que a continuación se transcribe



TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS, IMPUESTO SOBRE LA EXENCIÓN ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 8º, FRACCIÓN III, DE LA LEY RELATIVA, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

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

*(Novena época, Jurisprudencia, Instancia: Segunda Sala, Fuente Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, Diciembre de 2000, Tesis 2ª/J. 103/2000, Página 46).*

### 5.3 TASA APLICABLE A VEHÍCULOS NUEVOS, DESTINADOS AL TRANSPORTE DE HASTA 15 PASAJEROS.

Hasta el ejercicio fiscal 2002, el artículo 5 de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, en relación al impuesto a pagar por aquellos vehículos nuevos destinados al transporte de hasta 15 pasajeros; es decir aquellos que se definen como los que se enajenan por primera vez al consumidor por el fabricante, ensamblador o distribuidor y los importados definitivamente al país que corresponden al año modelo posterior al de aplicación de la Ley, al año modelo en que se efectúe la importación, o a los nueve años modelos inmediatos anteriores al año de la importación definitiva (artículo 1-A, incisos A y B); establecía una tabla aplicable al valor total del vehículo, dicha tabla es la siguiente:

Categoría	Valor Total del Vehículo	Tasa
A	Hasta \$550,000	2.6%
B	De más de \$550,000 hasta \$1'079,000	6.5%
C	De más de \$1'079,000 hasta \$1'701,000	8.5%
D	De más de \$1'701,000	10.4%

El impuesto se calculaba aplicando la tasa correspondiente al valor total del vehículo, de acuerdo al rango en el que se ubicaba dicho valor.

Por ejemplo, un vehículo con un valor de \$550,000 pagaba un impuesto de \$14,300, mientras que un vehículo de \$551,000 pagaba un importe de \$35,815

Es decir, con la tabla existente hasta el año 2002, los vehículos que por pequeñas diferencias en el precio pasaban a la categoría siguiente, pagaban una cantidad mucho mayor, lo cual hacía que el importe de estos vehículos que pasaban a la siguiente categoría estuviera afectado, a todas luces, de improporcionalidad y, en consecuencia fuera inconstitucional, ya que le daba un tratamiento diferente a dos circunstancias que evidencian una capacidad contributiva idéntica.

Por lo antes expuesto, para el ejercicio fiscal 2003, se sustituyó la tabla de tasas por una tarifa integrada por límite inferior y superior, cuota fija y tasa, misma que a continuación se expone:

#### TARIFA

Limite inferior \$	Limite superior \$	Cuota fija \$	Tasa para aplicarse sobre el excedente del limite inferior %
0.01	474,210.00	0.00	2.6
474,210.01	912,590.80	12,329.46	7.6
912,590.81	1,226,623.20	45,646.40	11.6
1,226,623.21	1,540,655.60	82,074.16	14.6
1,540,655.61	En adelante	127,922.89	16.6

Al aplicar la tarifa anterior, se elimina la gran diferencia en los montos a pagar de aquellos vehículos que se ubican, con una diferencia mínima en su valor, en dos rangos diferentes; a manera de ejemplo: un vehículo con un valor de \$473,210 paga un monto de \$12,303, mientras que un vehículo con un valor de \$475,210 (que pasa a la siguiente categoría) paga una cantidad de \$12,405. Asimismo, un vehículo con un valor de \$911,590 paga un monto de \$45,570, mientras que un vehículo con valor de \$913,590 paga una cantidad de \$45,762.

Es decir, con la tarifa nueva ya no se presentan los casos en que dos vehículos con una diferencia pequeña en su valor, paguen importes desproporcionadamente diferentes, lo cual contribuyó a corregir la improporcionalidad del impuesto para vehículos nuevos de uso particular.

## CAPÍTULO IV

### *DE LA COORDINACIÓN FISCAL EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS EN EL DISTRITO FEDERAL.*

CAPÍTULO IV. La coordinación Administrativa en Materia del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos entre la Federación y el Distrito Federal.

- 1 La competencia de la Federación y el impuesto local en el Distrito Federal
- 2 La coordinación en el marco del Sistema y de la Ley de Coordinación Fiscal.
- 3 La Administración del Impuesto por el Distrito Federal, en base al Convenio de Colaboración Administrativa.

#### IV. LA COORDINACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS ENTRE LA FEDERACIÓN Y EL DISTRITO FEDERAL.

##### **1. LA COMPETENCIA DE LA FEDERACIÓN Y EL IMPUESTO LOCAL EN EL DISTRITO FEDERAL.**

###### 1.1. COMPETENCIA FEDERAL Y COMPETENCIA ESTATAL.

Es importante retomar el punto relativo a la facultad tributaria del Estado que tocamos en el capítulo I del presente trabajo de tesis, en el cual referíamos que la potestad tributaria del Estado es originaria o derivada; en el caso de la Federación y los Estados, es originaria por provenir directamente de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, mientras que para el caso de los Municipios es derivada ya que proviene de las legislaturas de los Estados.

En este sentido, los artículos 40 y 41 de la Constitución expresan que es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República, representativa, democrática, federal, compuesta por Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior, pero unidos en una Federación establecida

según los principios de dicha ley fundamental, y que el pueblo ejerce su soberanía por medio de los poderes de la Unión, en los casos de la competencia de éstos, y por los de los Estados en lo que toca a sus regímenes interiores y en los términos respectivamente establecidos por la Constitución Política y las particulares de los Estados, las que en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del pacto federal.

Ya vimos que el poder tributario es exclusivo del Estado y se ejerce a través del Poder Legislativo, en la expedición de las leyes; a través del poder ejecutivo, en su carácter de administración y; finalmente a través del Poder Judicial, dirimiendo controversias entre la administración y el gobernado o entre el Poder Legislativo y el gobernado sobre la legalidad o la constitucionalidad de la actuación de dichos poderes.

La potestad tributaria del Estado Mexicano, es una atribución que le otorga nuestra Constitución para establecer las contribuciones y no delimita específicamente la competencia federal y la estatal para establecer los impuestos, sino que establece un sistema complejo que se basa en lo siguiente:

A) Concurrencia entre la Federación y los Estados en el establecimiento de impuestos.

B) Limitación de la facultad tributaria de los Estados, al establecer facultades exclusivas de la Federación en determinadas materias (artículo 73 Constitucional, fracción XXIX).

C) Restricciones a la potestad tributaria de las Entidades Federativas (artículo 117, fracciones IV, V, VI y VII, constitucional).

Es decir, los Estados, por ser libres y soberanos concurren en general con la Federación en la facultad tributaria, con las acotaciones consistentes en las actividades reservadas exclusivamente a la Federación y las prohibidas expresamente a ellos.

Al respecto, los Tribunales Colegiados de circuito, se han pronunciado de la siguiente manera:

COMPETENCIA CONCURRENTE. LA COLABORACIÓN FISCAL NO IMPLICA DELEGACIÓN DE FACULTADES, SINO CONCURRENCIA DE LAS MISMAS. ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL. DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE DEL DÍA 21 DE DICIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y TRES.

*La colaboración fiscal no significa pérdida de atribuciones por parte de la autoridad a la que corresponden, ni tampoco desconcentración, sino una armonización en su ejercicio, para evitar la doble o triple tributación que se genera en los impuestos en los que existe coincidencia tributaria entre la Federación y las entidades federativas, o sea en impuestos que pueden ser determinados y liquidados tanto por el gobierno federal, como por los locales, artículos 73, fracción VII, 117 y 124 del Código Político, como sucede, entre otros, con el Impuesto al Valor Agregado. En la exposición de Motivos de la ley de Coordinación Fiscal, en torno a la coincidencia tributaria, el legislador señala que, como la norma suprema no hace una separación respecto de las fuentes impositivas que correspondan a la Federación, por una parte, y a las entidades federativas, por la otra, salvo lo que se previene en la fracción XXIX del artículo 73 constitucional, que determina la competencia exclusiva de la Federación en determinados tributos, pero en cuya clasificación no se encuentran las fuentes de ingresos más importantes como lo es, entre otros, el Impuesto al Valor Agregado, ello provoca una doble y hasta triple tributación, porque existe coincidencia fiscal, según la fracción VII del artículo 73 constitucional, que faculta al Congreso de la Unión para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, en relación con los artículos 124 y 115 de la norma suprema.*

*(Tesis aislada, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Revisión Fiscal 27/98 Administrador Local Jurídico de Ingresos de Mérida. 1° de octubre de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretario: Rafael Quero Mijangos.)*

Desde la expedición de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Automóviles de 1963, se ha establecido el límite de años modelo de los vehículos a los cuales se aplica el impuesto federal, en aquella ley por ejemplo, se establecía que la aplicación del impuesto comprendía a vehículos de hasta 12 años modelo anteriores.

En la actualidad, los artículos 5, fracción V, y 14-A de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, establecen lo siguiente:

**Artículo 5.** Tratándose de automóviles, omnibuses, camiones, y tractores no agrícolas tipo quinta rueda, el impuesto se calculará como a continuación se indica:

Fracción V. Tratándose de automóviles de más de diez años modelo anteriores al de aplicación de esta Ley, el impuesto se pagará a la tasa del 0%.

Artículo 14-A, párrafo 3. Tratándose de motocicletas de más de diez años modelo anteriores al de aplicación de esta Ley, el impuesto se pagará a la tasa del 0%.

Independientemente de que en el próximo subcapítulo se estudie lo relacionado con la recaudación del Impuesto Federal Sobre Tenencia, desde el marco de la coordinación fiscal entre la Federación y el Distrito Federal, cuya finalidad consiste, entre otras, en evitar la doble tributación, es importante mencionar que en la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, de 1981, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de diciembre de 1980, se señalaba, en su artículo 16, que "los Estados adheridos al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal no mantendrán en vigor impuestos locales o municipales sobre tenencia o uso de vehículos"; siendo hasta el "Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras", publicado en el Diario Oficial de la Federación en fecha 15 de diciembre de 1995, en que se modificó el artículo 16 de la Ley, para señalar que "las entidades federativas podrán establecer impuestos locales o municipales sobre tenencia o uso de vehículos sin perjuicio de continuar adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal"; criterio que prevalece hasta la ley vigente en el presente ejercicio fiscal (2003).

## 1.2. EL IMPUESTO LOCAL EN EL DISTRITO FEDERAL.

En consecuencia, la legislación fiscal del Distrito Federal, es decir, el Código Financiero del Distrito Federal, retoma aquellos vehículos cuyo año modelo ya no es gravado por la Federación y les aplica el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos Local, mismo que señala en su capítulo VI, artículos 181 y 182 que a continuación se detallan:

*Artículo 181 del Código Financiero del Distrito Federal. Están obligados al pago del impuesto establecido en este Capítulo, las personas físicas y las morales, tenedoras o usuarias de los vehículos automotores, a que se refiere el artículo 5º, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, expedida por el Congreso de la Unión.*

*Para los efectos de este impuesto, se considera que el propietario es tenedor o usuario del vehículo.*

*El año modelo del vehículo, es el de fabricación o ejercicio automotriz.*

*Son responsables solidarios del pago del impuesto:*

- I. Quienes por cualquier título, adquieran la propiedad, tenencia o uso del vehículo, hasta por el monto del impuesto que, en su caso, existiera;*
- II. Quienes reciban en consignación o comisión, para su enajenación, los vehículos a que se refiere este capítulo, hasta por el monto del impuesto que se hubiese dejado de pagar; y*
- III. Las personas que en ejercicio de sus funciones, autoricen altas o cambio de placas, sin cerciorarse del pago del impuesto.*

*A su vez, el artículo 182 del Código Financiero del Distrito Federal, dispone que: el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, se determinará como sigue:*

*I. En caso de vehículos de uso particular hasta de diez pasajeros, la determinación se hará atendiendo el cilindraje del motor, conforme a lo siguiente:*

<i>Cilindraje</i>	<i>Cuota pesos<sup>54</sup></i>
<i>Hasta 4</i>	<i>182.10</i>
<i>De 6</i>	<i>546.40</i>
<i>De 8 o más</i>	<i>682.00</i>

*II. En el caso de vehículos importados al país, de año o modelo posterior a 1964, pagarán una cuota de \$ 1,242.50, lo demás pagarán conforme a la cuota señalada en la fracción anterior.*

*Las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, darán a conocer las relaciones de los vehículos importados a que se refiere esta fracción;*

*III. En caso de motocicletas, se pagará una cuota de \$ 227.50;*

*IV. En el caso de vehículos destinados al transporte público de pasajeros, se pagará una cuota de \$ 567.50;*

---

<sup>54</sup> En materia fiscal local en el Distrito Federal, también se ajustan las cantidades establecidas en fracciones; hasta cincuenta centavos al peso inferior y a partir de cincuenta y un centavos al peso superior; como lo señala el artículo 49 del Código Financiero del Distrito Federal.

V. *En el caso de vehículos de carga con placas de carga o de servicio particular, se pagará una cuota de \$ 111.00 por cada tonelada de capacidad de carga o de arrastre.*

*El impuesto sobre tenencia o uso de vehículos se pagará mediante declaración en la forma oficial aprobada, dentro de los primeros cuatro meses de cada año conjuntamente con los derechos por servicio de control vehicular. Cuando se tramite el alta en el Distrito Federal de un vehículo matriculado en otra entidad federativa o por la Federación y ésta se realice en el segundo, tercero, o cuarto trimestre del año, se cubrirá el 75%, 50% o 25% de las cuotas señaladas en este artículo, respectivamente.*

*Se aplicarán en forma supletoria a las disposiciones de este capítulo, las contenidas en la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.*

*Los vehículos eléctricos destinados al transporte de pasajeros y vehículos de carga de servicio público o privado tendrán una reducción del 100% en el pago del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos sin perjuicio de las obligaciones que en su caso les correspondan conforme a lo establecido en la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.*

Considero que es suficiente con la mención que hemos hecho de la legislación local en el Distrito Federal del Impuesto Sobre Tenencia y, por lo tanto, corresponde abocarnos al estudio de la coordinación fiscal en materia del impuesto de carácter federal.

## **2. LA COORDINACIÓN EN EL MARCO DEL SISTEMA Y DE LA LEY DE COORDINACIÓN FISCAL.**

Es indudable que la concurrencia tributaria entre la Federación y las Entidades Federativas, derivado de nuestro sistema constitucional, sobre las mismas fuentes, actos u objetos gravables, conduce al problema de la doble tributación, afectando con ello la economía de los contribuyentes.

Según Arrijo Vizcaino, las causas de fondo de la doble tributación se encuentran en dos factores:



- a) En la ausencia de un sistema constitucional definido que delimite con precisión los campos de acción fiscal de la Federación, de las Entidades y de los Municipios.
- b) En el abuso, principalmente del legislador federal ordinario de determinadas fuentes de ingresos altamente reductibles, que son gravadas en repetidas ocasiones por el mismo sujeto activo o por dos o más sujetos activos.

Por ejemplo, la fracción XXIX del artículo 73 Constitucional indica una serie de fuente de riqueza que sólo pueden ser gravadas por la Federación y que, por ende, están vedadas a la potestad de los Estados y Municipios. Sin embargo, con base a la fracción VII del propio artículo 73 Constitucional, la Federación puede decretar otras contribuciones sobre fuentes distintas a las mencionadas en la fracción XXIX, las que, al no estar prohibidas a los fiscos estatales, se convierten en campo propicio para la doble tributación.

Este problema trata de resolverse a través de la llamada Ley de Coordinación Fiscal, que tiende a la creación de impuestos federales únicos, de cuyos rendimientos se concede una participación a las Entidades y Municipios.

## 2.1 ANTECEDENTES DE LA LEY DE COORDINACIÓN FISCAL

La coordinación fiscal entre la Federación y las diversas Entidades Federativas, ha seguido una evolución importante en el transcurso de los últimos años; en principio, la legislación se concretaba a determinar las restricciones a los Estados en la gravación de actividades exclusivas de la Federación, de acuerdo con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como a procurar un acercamiento entre las esferas Federal y Estatal para lograr acuerdos en el establecimiento de contribuciones.

En ese sentido, la primera ley que establecía una coordinación fiscal entre la Federación y las Entidades Federativas, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el día miércoles 30 de diciembre de 1953 y se denominó "Ley de Coordinación Fiscal entre la Federación y los Estados" y se abocaba principalmente a señalar restricciones para los Estados, en el establecimiento de normas para gravar el comercio; señalaba en particular que los Estados no podían expedir leyes o decretos que establecieran o mantuvieran en vigor gravámenes tributarios que implicasen alcabalas o procedimientos alcabulatorios para su cobro; gravar el tránsito de personas o cosas que

atravesen su territorio; prohibir o gravar directa o indirectamente la entrada a su territorio o la salida de mercancías de producción local, de otra entidad o extranjeras; gravar la circulación o el consumo de efectos nacionales o extranjeros, entre otros; también prohibía el establecimiento o funcionamiento de garitas u oficinas de inspección de bultos en las que se exigiera la presentación de documentos para la entrada o salida de mercancías que acrediten el pago de impuestos locales o municipales.

Asimismo, creaba la Comisión Nacional de Arbitros que tenía a su cargo, entre otros, proponer medidas encaminadas a "coordinar la acción impositiva de los gobiernos federales y locales, procurando una distribución equitativa de los ingresos de economía pública entre la Federación, los Estados, Distrito Federal, Territorios y los Municipios"; actuar como consultor técnico para la expedición de leyes en materia fiscal, a solicitud del Gobierno Federal o de los Estados de la República; y servir de conducto a las Entidades para las modificaciones que soliciten en la legislación fiscal.

Para lograr sus objetivos, la Ley en estudio establecía que durante el primer semestre del año 1954, la Comisión Nacional de Arbitros debía iniciar un estudio sistemático de la legislación tributaria vigente en cada uno de los Estados de la República, con el propósito de determinar si en alguno de ellos rigen disposiciones o se siguen procedimientos de los prohibidos en la Ley para, en este caso, proponer un programa para la supresión o sustitución de las leyes o procedimientos contrarios a la Constitución, pudiendo establecer dicho programa el auxilio técnico para la mejoría de las leyes fiscales o de los sistemas de recaudación; aumento de una o varias participaciones en impuestos federales; otorgamiento de créditos para el establecimiento o mejoría de servicios públicos o para la ejecución de obras productivas de fomento económico; afectación en beneficio del Estado respectivo de todo o parte de los rendimientos de empresas propiedad del Gobierno Federal que estén ubicadas dentro del territorio de aquél; o incluso el otorgamiento de un subsidio temporal del Gobierno Federal, mientras se obtenían los resultados de las otras medidas.

Para el ejercicio fiscal 1980 (el 1° de enero), entra en vigor la Ley de Coordinación Fiscal publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 27 de diciembre de 1978, la cual abroga la Ley de Coordinación Fiscal entre la Federación y los Estados del 30 de diciembre de 1953 y, establece un objeto más amplio consistente, según su artículo 1°, en: "Coordinar el sistema fiscal de la Federación con los de los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos

federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento".

Establece también que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con los Estados que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal; que dichos Estados y el Distrito Federal participarán en el total de los impuestos federales y demás ingresos que la misma señale; establece las reglas para determinar la cantidad que corresponda a cada Entidad, se refiere a que la adhesión al Sistema deberá llevarse a cabo íntegramente y no sólo en relación con algunos ingresos de la Federación; señala expresamente que el Distrito Federal queda incorporado al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal; y contempla la participación en impuestos especiales para aquellos Estados que no deseen adherirse al Sistema; la forma en que un Estado puede dejar de estar adherido al sistema; establece los organismos en materia de coordinación (Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales, Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales y el Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas), etc..

Asimismo, señala que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los Gobiernos de los Estados que se hubieran adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal puedan celebrar convenios de coordinación en materia de administración de Ingresos federales que comprenderán las funciones de registro federal de causantes, recaudación, fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las entidades. En dicho convenio se especificarán los ingresos de que se trate, las facultades que ejercerán y las limitaciones de las mismas; señala que las autoridades fiscales de las entidades que se encuentren adheridas al Sistema serán consideradas, en el ejercicio de las facultades a que se refieren los convenios o acuerdos respectivos, como autoridades fiscales federales y; por último, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público conservará la facultad de fijar a las entidades los criterios generales de interpretación y de aplicación de las disposiciones fiscales y de las reglas de colaboración administrativa que señalen los convenios y acuerdos respectivos.

La Ley de Coordinación Fiscal publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 27 de diciembre de 1978, ha sufrido, hasta la actualidad, una serie de reformas y adecuaciones.

Tales reformas han versado sobre el perfeccionamiento del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal; la participación de la recaudación federal que corresponde a los Estados, la procuración de una mayor transparencia en los procesos de distribución y de las formulas aplicables; se ha buscado la armonización de criterios y evitar la doble o triple imposición; el fortalecimiento de las haciendas públicas de los Estados y Municipios; las reglas aplicables a la celebración de convenios de coordinación con las Entidades Federativas; la coordinación en otras materias, tales como derechos; la recaudación de ingresos federales en oficinas autorizadas de las entidades federativas; procedimientos de compensación de pagos entre Federación y Estados; medidas de defensa de los particulares frente a posibles violaciones al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal; creación de reservas de contingencia para compensar a las entidades que se vean afectadas en determinadas circunstancias; el mejoramiento de la legislación impositiva; el combate a la evasión y elusión en el pago de impuestos; reformas tributarias para mejorar la equidad tributaria; fortalecer las finanzas de los tres niveles de gobierno; facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los gobernados; simplificación del sistema fiscal, entre otros.

Asimismo, se han establecido, con independencia de la participación de los Estados, Municipios y Distrito Federal en la recaudación federal participable, diversos *fondos de aportaciones federales*, que son recursos que la Federación transfiere a las haciendas públicas de los Estados, Distrito Federal, y en su caso, de los Municipios, condicionando su gasto a la consecución y cumplimiento de los objetivos que para cada tipo de aportación establece la Ley de Coordinación Fiscal; dichos fondos son para la educación básica y normal; servicios de salud; infraestructura social; para el fortalecimiento de los Municipios y de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal; de aportaciones múltiples; para la educación tecnológica y de adultos y; para la seguridad pública de los Estados y del Distrito Federal.

## 2.2. ANTECEDENTES DE LA LEY DE COORDINACIÓN FISCAL RELATIVOS AL IMPUESTO SOBRE TENENCIA.

Por lo que se refiere a la coordinación en materia del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, la mencionada Ley de Coordinación Fiscal entre la Federación y los Estados, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día miércoles 30 de diciembre de 1953 no hacía referencia alguna al respecto,

ya que como vimos en el tercer capítulo de la presente, la Ley que regula y da nacimiento al Impuesto Sobre Tenencia, se publica en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de diciembre de 1962 y entra en vigor el 1° de enero de 1963.

La Ley de Coordinación Fiscal de 1980 (publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 27 de diciembre de 1978), en que se establece la participación que corresponde a las haciendas públicas estatales, del total de los impuestos federales, previa adhesión de los Estados al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (el Distrito Federal quedaba adherido por disposición de la Ley) y de acuerdo con los fondos creados para ello (Fondo General de Participaciones y el Fondo Financiero Complementario de Participaciones).

En la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de diciembre de 1982, se adicionó el artículo 2, fracción I de la Ley de Coordinación Fiscal, para establecer que los Estados que estén adheridos al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y se encuentren coordinados con la Federación en materia del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles, participarán adicionalmente del 80% de la recaudación que se obtenga en su territorio del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, en la parte que colaboren en la recaudación de dicho impuesto. En este tenor, para el ejercicio fiscal 1984, La Ley De Coordinación Fiscal establece, en su artículo 15 que cuando la entidad recaude ingresos federales, los concentrará directamente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con excepción de las entidades a que se refiere al fracción I del artículo 2°, las cuales sólo concentrarán el 20% del Impuesto Sobre tenencia o Uso de Vehículos que recauden.

Asimismo, establece que el Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los gobiernos de los Estados que se hubieran adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal podrán celebrar convenios de coordinación en materia de administración de ingresos federales, que comprenderá las funciones de registro federal de causantes, recaudación, fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las entidades; que el Ejecutivo Federal, mediante acuerdo coordinará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal (hoy Gobierno del Distrito Federal) en las materias ya referidas; y por último, que la recaudación de los impuestos federales se hará por las oficinas autorizadas por las entidades, según se establezca en los convenios o acuerdos respectivos.

En la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y que reforma otras leyes federales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 26 de diciembre de 1990, se reforma el artículo 2° para estipular que no se incluirá en la recaudación federal participable el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos de aquellas entidades que hubieran celebrado convenios de colaboración administrativa en materia de este impuesto; asimismo que las entidades que estén adheridas al sistema, que se encuentren coordinadas con la Federación en el Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles y que hubieren celebrado con la misma convenios de colaboración administrativa en materia del Impuesto Sobre Tenencia, participarán del 100% de la recaudación que se obtenga por este concepto.

Para el ejercicio fiscal 1996, se vuelve a reformar el artículo 2° de la Ley de Coordinación fiscal, para establecer que "las entidades federativas que estén adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y que hubieran celebrado con la Federación convenios de colaboración administrativa en materia del impuesto federal sobre tenencia o Uso de Vehículos, donde se estipule la obligación de llevar un registro estatal vehicular, recibirán como incentivo el 100% de la recaudación que se obtenga por concepto de este impuesto, del que corresponderá cuando menos el 20% a los municipios de la entidad, que se distribuirá entre ellos en la forma que determine la legislatura respectiva" (Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 15 de diciembre de 1995).

Con fecha 31 de diciembre de 2000, se publica en el Diario Oficial de la Federación el *Decreto por el que se reforma la Ley de Coordinación Fiscal, para incorporar al Distrito Federal en el Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de los Municipios*, siendo la parte fundamental de dichas reformas que se establece que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con las Entidades<sup>55</sup> que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (artículo 1, último párrafo). Asimismo, ya no menciona que el Ejecutivo Federal mediante acuerdo, coordinará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal, en las materias a que este precepto se refiere (artículo 13, párrafo cuarto)<sup>56</sup>.

---

<sup>55</sup> Hasta antes de la reforma se hacía mención a los Estados

<sup>56</sup> No obstante, es importante considerar que el artículo segundo transitorio del Decreto mencionado señala expresamente que continuará vigente el texto anterior a la reforma, de diversos artículos (entre ellos el último párrafo del artículo 1° y el párrafo cuarto del artículo 13 que fue derogado) hasta en tanto entra en vigor en el Distrito Federal el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal que al efecto sean celebrados por el Gobierno del Distrito Federal y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; situación que se cumplió

Por último, señalamos a continuación algunos artículos de la actual Ley de Coordinación Fiscal, mismos que arrojan los criterios generales aplicables en materia de recaudación del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, en las Entidades Federativas:

*Artículo 1 de la Ley de Coordinación Fiscal: Esta Ley tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con los de los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento.*

*Cuando en esta Ley se utilice la expresión "entidades", esta se referirá a los Estados y al Distrito Federal.*

*La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con las Entidades que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que establece esta Ley. Dichas Entidades participarán en el total de impuestos federales y en los otros ingresos que señale esta Ley mediante la distribución de los fondos que en la misma se establecen.*

*Artículo 2 de la Ley de Coordinación Fiscal: El Fondo General de Participaciones se constituirá con el 20% de la recaudación federal participable que obtenga la federación en un ejercicio.*

*La recaudación federal participable será la que obtenga la Federación por todos sus impuestos, así como por los derechos sobre la extracción de petróleo y de minería, disminuidos con el total de las devoluciones por los mismos conceptos.*

*No se incluirán en la recaudación federal participable, los derechos adicionales o extraordinarios, sobre la extracción de petróleo.*

*Tampoco se incluirán en la recaudación federal participable, los incentivos que se establezcan en los convenios de colaboración administrativa; ni los impuestos sobre tenencia o uso de vehículos y sobre automóviles nuevos, de aquellas entidades que hubieran celebrado convenios de colaboración administrativa en materia de estos impuestos; ni la parte de la recaudación correspondiente a los contribuyentes pequeños que las entidades incorporen al Registro Federal de Contribuyentes...*

*-----  
Las entidades que estén adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y que hubieren celebrado con la Federación convenios de colaboración administrativa en materia del impuesto federal sobre tenencia o uso de vehículos, donde se estipule la obligación de llevar un registro estatal vehicular, recibirán el 100% de la recaudación que se obtenga por concepto de este impuesto, del que corresponderá cuando menos el*

parcialmente el día 5 de agosto de 2003, fecha en que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el Convenio mencionado.

*20% a los municipios de la entidad, que se distribuirá entre ellos en la forma que determine la legislatura respectiva.*

*Artículo 13 de la Ley de Coordinación Fiscal: El Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y los Gobiernos de la Entidades que se hubieran adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, podrán celebrar convenios de coordinación en materia de administración de ingresos federales, que comprenderán las funciones de Registro Federal de Contribuyentes, recaudación fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las Entidades o de los Municipios cuando así se pacte expresamente.*

*En los convenios a que se refiere este artículo se especificarán los ingresos de que se trate, las facultades que ejercerán y las limitaciones de las mismas. Dichos convenios se publicarán en el Periódico Oficial de la Entidad y en el Diario Oficial de la Federación, y surtirán sus efectos a partir de las fechas que en el propio convenio se establezcan o, en su defecto, a partir del día siguiente de la publicación en el Diario Oficial de la Federación.*

-----  
*El Ejecutivo Federal mediante acuerdo, coordinará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal, en las materias a que este precepto se refiere. Las facultades que se otorguen al Departamento del Distrito Federal serán ejercidas por las autoridades fiscales del mismo.<sup>57</sup>*

*Artículo 15 de la Ley de Coordinación Fiscal: La recaudación de los ingresos federales se hará por las oficinas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas autorizadas por las entidades, según se establezca en los convenios o acuerdos respectivos.*

-----  
*Las entidades coordinadas con la Federación en materia de tenencia o uso de vehículos o de automóviles nuevos, o en ambos, deberán rendir cuenta comprobada por la totalidad de la recaudación que efectúen de cada uno de estos impuestos.*

Hasta aquí el estudio de la Ley de Coordinación Fiscal; sirva lo antes expuesto para comprender las facultades que corresponden a la Federación y a las Entidades Federativas en relación con el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, para concluir que atendiendo al espíritu de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la ley mencionada es la norma general que da sustento a los convenios de colaboración para que las Entidades Federativas puedan recaudar el Impuesto Federal Sobre Tenencia o Uso de Vehículos y a través de estos, se determinen los principios aplicables a la

---

<sup>57</sup> Este párrafo se derogará cuando entre en vigor en el D.F., el Convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.



administración del impuesto; por lo tanto, procede pasar al estudio de los Acuerdos que han establecido la colaboración administrativa en materia fiscal federal entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Distrito Federal y, en particular al Convenio publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 5 de agosto de 2003.

### **3. LA ADMINISTRACIÓN DEL IMPUESTO FEDERAL POR EL DISTRITO FEDERAL, EN BASE AL CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA.**

El convenio de colaboración administrativa en materia fiscal es un acto jurídico bilateral de derecho público celebrado entre entidades públicas (Federación, Estado, Distrito Federal, Municipio), por medio del cual se definen políticas fiscales, se diseñan programas sobre recaudación, administración, control y solución de conflictos tributarios, para ese efecto, se crean, modifican o confirman situaciones jurídicas de índole general. Con ellos, se busca uniformar el sistema impositivo y fortalecer la economía de las Entidades Federativas y los municipios, creando organismos en materia de coordinación fiscal, otorgando participación de tributos federales a los estados y, federales y locales a los municipios y brindando asesoría técnica a las autoridades locales en las tareas de control, determinación y exigibilidad de las obligaciones fiscales.

Es hasta el año 1973, en que la Federación, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, celebró con las Entidades Federativas el Convenio para la Administración, Control y Vigilancia del Impuesto Federal Sobre o Uso de Automóviles y Camiones. El objetivo de la firma de esos convenios, era incrementar la recaudación del impuesto, extender la cobertura en el control de las obligaciones de pago previstas en la Ley, desconcentrar los procesos administrativos y la toma de decisiones a los lugares en donde materialmente se originan los problemas, evitar la múltiple imposición, simplificar los trámites a los contribuyentes evitándoles tener que ocurrir a diversas instancias de gobierno, integrar un esquema de organización que involucrara los esfuerzos conjuntos y organizados de los gobiernos locales y Federal, así como integrar un sistema de control vehicular nacional que operara bajo criterios de homogeneidad.

Asimismo, el contenido y alcances de los convenios se centran en tres aspectos fundamentales: el ejercicio de diversas funciones de administración, la obtención de incentivos económicos y el compromiso de observar la

normatividad y lineamientos que sobre la materia emitiera la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Es importante mencionar que el caso del Distrito Federal, era diferente a los de los Estados, ya que es hasta el día 5 de agosto de 2003 cuando se publica en el Diario Oficial de la Federación el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Distrito Federal; pues a partir de la entrada en vigor de ese convenio, queda sin efectos el Acuerdo por el cual el Ejecutivo Federal coordinaba a ambas instancias.

A mayor abundamiento, el día 31 de diciembre de 2000, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se reforma la Ley de Coordinación Fiscal, para incorporar al Distrito Federal en el Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de los Municipios, el cual en su artículo segundo transitorio señala que "en tanto entra en vigor en el Distrito Federal el Convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal que al efecto sean celebrados por el Gobierno del Distrito Federal y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como la declaratoria de coordinación en derechos que dicte la propia Secretaría, continuará vigente el acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en Materia Fiscal Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 23 de mayo de 1997.

### 3.1 ANTECEDENTES DEL CONVENIO DE COLABORACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y EL DISTRITO FEDERAL.

El primer acuerdo de este tipo, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el día viernes 28 de diciembre de 1979, y se denominó "Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para su Coordinación en Impuestos Federales". El sustento de dicho acuerdo era la Ley de Coordinación Fiscal aprobada en diciembre de 1978 por el Congreso de la Unión, misma que estableció un Sistema Nacional de Coordinación Fiscal al que podían adherirse las Entidades Federativas, a cambio de abstenerse de establecer o mantener en vigor gravámenes locales.

Dicho acuerdo precisaba en sus considerandos que "el Distrito Federal, en su carácter de entidad federativa, quedó incorporado al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal por decisión del legislador, contenida en el artículo 10 de la Ley de Coordinación Fiscal, por lo que, aunque no procede celebrar con dicha entidad un convenio de adhesión al Sistema como en el caso de los Estados, si resulta necesario precisar las reglas conforme a las cuales el Distrito Federal participará en los fondos a que se refiere la Ley citada".

El acuerdo, coordinaba a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal, en materia de administración de lo que llamaba impuestos coordinados (entre los que se encuentran el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Automóviles), es decir las funciones de la Secretaría, tales como recaudación, fiscalización, liquidación de obligaciones fiscales e imposición de sanciones, notificación y cobranza y devoluciones y prórrogas, se confieren al Distrito Federal, para ser ejercidas por el Jefe del Departamento y los funcionarios de la Administración pública del Departamento del Distrito Federal (hoy Gobierno del Distrito Federal) que conforme a sus leyes y reglamentos, tengan facultades para administrar impuestos federales.

Asimismo, señalaba la asignación del monto total del Impuesto Sobre Tenencia pagado por los contribuyentes, a la entidad federativa recaudadora, en el mismo año en que se realice dicho pago.

Con fecha miércoles 9 de septiembre de 1981, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Acuerdo que modifica y adiciona el Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para su coordinación en impuestos federales de fecha 28 de diciembre de 1979.

Con fecha miércoles 19 de enero de 1983, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Acuerdo que modifica y adiciona el Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para su coordinación en impuestos federales; en la que adiciona a la coordinación en materia de administración de los impuestos coordinados, la de devolución y autorización para pagar a plazo, el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, excepto aeronaves.

Con fecha miércoles 23 de marzo de 1983, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Acuerdo que modifica el diverso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para su coordinación

en impuestos federales; sin que haya repercutido en materia del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

El día miércoles, 21 de diciembre de 1983, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en Materia Fiscal Federal; en el que se señala que las enseñanzas acumuladas durante los años de operación del anterior acuerdo ha permitido fortalecer la estructura administrativa del Distrito Federal y hacer más operativa la administración de los impuestos, por lo que se considera conveniente que el Distrito Federal asuma las funciones operativas de administración de impuestos federales, pero con la expedición de un nuevo acuerdo de coordinación en el cual se contemplen las directrices en materia de facultades de administración de ingresos federales, del perfeccionamiento del sistema de compensación de fondos y rendición de cuentas, así como las consecuencias derivadas del incumplimiento, a fin de imprimir mayor dinamismo a las actividades de administración de los Estados y hacer rendir su potencial.

En base a este acuerdo, es hasta el ejercicio fiscal 1985, en que el Gobierno del Distrito Federal inicia la recaudación, a través de sus oficinas de rentas de la Tesorería del Distrito Federal o sucursales bancarias autorizadas, del Impuesto Federal Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

El día 5 de enero de 1990, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en Materia Fiscal Federal, con la intención de reasignar responsabilidades, funciones y recursos entre los tres niveles de gobierno, reforzar los procesos de recaudación y fiscalización de las contribuciones federales y facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, entre otros; y fue modificado tal acuerdo en cuatro ocasiones, mediante acuerdos publicados en el Diario Oficial de la Federación los días jueves 7 de febrero de 1991, miércoles 25 de septiembre de 1991, lunes 26 de octubre de 1992 y jueves 16 de junio de 1994.

Con fecha 23 de mayo de 1997, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Acuerdo a la Secretaría de Hacienda Y Crédito Público y al

Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en Materia Fiscal Federal, cuyos criterios generales son idénticos al Convenio de Colaboración actual, por lo que damos por terminado este breve repaso de los antecedentes en materia de coordinación fiscal entre la Federación y el Distrito Federal, y pasamos al estudio del convenio mencionado.

### 3.2 CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL CELEBRADO ENTRE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y EL GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL.

#### GENERALIDADES.

Fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 5 de agosto de 2003, en reconocimiento al Distrito Federal como una entidad federativa de los Estados Unidos Mexicanos, y considerando que el Distrito Federal se encuentra adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal de conformidad con lo establecido por el artículo 13 de la Ley de Coordinación Fiscal; así como con la intención actualizar el esquema de colaboración que ya se daba con el acuerdo de colaboración de fecha 23 de mayo de 1997 y, por lo tanto delegar al Distrito Federal las mismas facultades en ingresos federales que a los Estados y que aquél reciba los incentivos económicos en los mismos términos que estos.

Asimismo, se da cumplimiento a los objetivos del Plan Nacional de Desarrollo de impulsar un nuevo federalismo para fortalecer a las Entidades Federativas y fomentar la descentralización y el desarrollo regional, impulsando la colaboración administrativa entre la Federación y los gobiernos locales en materia fiscal, otorgando simultáneamente mayores ingresos y atribuciones a los Estados, en correspondencia con sus responsabilidades institucionales y sus funciones públicas; entendiendo a las Entidades Federativas, no como meras receptoras de ingresos provenientes de participaciones, sino como parte actuante de la administración tributaria nacional, pues de ellas depende también en forma esencial la mejoría en los sistemas de administración de los conceptos denominados ingresos coordinados.

Entrando al estudio concreto del convenio, tenemos los siguientes puntos importantes:

El objeto del acuerdo es que las funciones de administración de los ingresos federales que se señalan en el mismo, se asuman por parte del Distrito Federal, a fin de ejecutar acciones en materia fiscal dentro de los planes de desarrollo Nacional y del Distrito Federal (cláusula PRIMERA).

Las contribuciones en las que se coordinan la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Distrito Federal, con sus respectivas particularidades en cada caso, son las siguientes: Impuesto al Valor Agregado; Impuesto Sobre la Renta; Impuesto al Activo; Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios; Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario; Ingresos generados en el territorio del Distrito Federal derivados del Impuesto Sobre la Renta; Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, excepto aeronaves; Impuesto Sobre Automóviles Nuevos; Multas impuestas por Autoridades Administrativas Federales no Fiscales, a infractores domiciliados dentro de la circunscripción del Distrito Federal, excepto las destinadas a un fin específico y las participables a terceros así como las impuestas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y sus órganos desconcentrados; así como en el ejercicio de las facultades relacionadas con la verificación de la legal estancia o tenencia en territorio nacional de vehículos de procedencia extranjera, así como las actividades referidas en los artículos 41 (que se refiere a la omisión en la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos), 29 (obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen) y 42, fracción V (relacionado con la práctica de visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones en materia de expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia de registro federal de contribuyentes), del Código Fiscal de la Federación (cláusula SEGUNDA).

La administración de los ingresos coordinados y el ejercicio de las facultades que corresponden al Gobierno del Distrito Federal, se efectuarán en relación con las personas que tengan su domicilio fiscal dentro del Distrito Federal y estén obligadas al cumplimiento de las disposiciones fiscales que regulen dichos ingresos y actividades (cláusula TERCERA).

Las facultades de la Secretaría que llevará a cabo el Gobierno del Distrito Federal, serán ejercidas por el Jefe de Gobierno o por las autoridades fiscales del citado Gobierno que, conforme a las disposiciones legales locales, estén facultadas para administrar contribuciones federales; asimismo, podrán ser ejercidas por las autoridades fiscales locales que realicen funciones de igual naturaleza a las mencionadas en el acuerdo, en relación con contribuciones

locales<sup>58</sup>. Por otra parte, dichas facultades serán ejercidas por el Gobierno del Distrito Federal, en los términos de la legislación federal aplicable (cláusula CUARTA).

Las facultades y obligaciones que corresponden al Gobierno del Distrito Federal, se especifican en particular para cada uno de los conceptos o impuestos federales coordinados, no obstante, a continuación se señalan los lineamientos generales a que se refiere al convenio de colaboración:

Respecto del impuesto al valor agregado, impuesto sobre la renta, impuesto al activo, impuesto especial sobre producción y servicios e impuesto sustitutivo del crédito al salario, el Distrito Federal tiene atribuciones para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, incluyendo las de ordenar y practicar visitas e inspecciones en el domicilio fiscal o establecimientos de los contribuyentes; excluyendo a los contribuyentes que integran el sistema financiero mexicano, las sociedades mercantiles que cuenten con autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para operar como controladoras y las controladas (en términos del Capítulo VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta); y de los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal mayoritaria de la Federación, sujetas a control presupuestal.

Lo anterior, entre otras facultades como determinar los impuestos omitidos, su actualización y sus accesorios; imponer multas por infracciones al Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales vigentes; condonar multas que imponga en el ejercicio de sus facultades; notificar resoluciones que determinen créditos fiscales; recaudar el importe de los pagos, así como revisar, determinar y cobrar diferencias que provengan de errores aritméticos y sus accesorios; otorgar autorizaciones para el pago de créditos fiscales a plazo diferido o en parcialidades; tramitar y resolver los recursos establecidos en relación con actos o resoluciones del propio Distrito Federal; intervenir como parte en los juicios que se susciten con motivo de las facultades antes mencionadas, etc..

---

<sup>58</sup> Al respecto, cabe mencionar que el artículo 17 del Código Financiero del Distrito Federal, vigente, señala que para efectos del Código y demás leyes son autoridades fiscales: I. La Jefatura del Gobierno del Distrito Federal, II. La Secretaría de Finanzas, III. La Tesorería del Distrito Federal, IV. La Procuraduría Fiscal del Distrito Federal y V. La dependencia, órgano desconcentrado, entidad o unidad administrativa que en términos de las disposiciones jurídicas correspondientes, tenga competencia para llevar a cabo las atribuciones a que se refiere el artículo anterior.

El artículo 16, por su parte, señala: Corresponde a las autoridades fiscales del Distrito Federal la ejecución de la Ley de Ingresos. Dicha ejecución se llevará a cabo mediante el ejercicio de las facultades de recaudación, comprobación, determinación, administración y cobro de los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos y aprovechamientos establecidos en este Código, así como cualquier otro ingreso que en derecho corresponda al Distrito Federal.

En materia de fiscalización del impuesto al valor agregado, del impuesto sobre la renta, del impuesto al activo, del impuesto especial sobre producción y servicios y del impuesto sustitutivo del crédito al salario, realizará actos de verificación para mantener actualizado el padrón de contribuyentes, en una proporción del 20% de dicho padrón; imponer y notificar las multas previstas en el Código Fiscal de la Federación a los contribuyentes por los requerimientos de solicitudes de inscripción y avisos al Registro Federal de Contribuyentes; cumplir con el programa operativo anual que determine la Secretaría y llevar a cabo los actos de fiscalización en los términos establecidos por el Código Fiscal de la Federación.

Las funciones operativas de administración de los ingresos generados en su territorio derivados del impuesto sobre la renta tratándose de contribuyentes que se ubiquen dentro el régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales (artículo 136-bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta); de aquellos que tributen con relación a los ingresos por la ganancia de la enajenación de terrenos, construcciones o terrenos y construcciones, ubicados dentro de la circunscripción territorial del Distrito Federal; así como de los denominados pequeños contribuyentes.

Para la administración del impuesto sobre automóviles nuevos, las funciones de recaudación, comprobación, determinación y cobro en los términos de la legislación federal aplicable; entre las que destacan: recibir, y, en su caso, exigir las declaraciones, avisos y demás documentos que establezcan las disposiciones fiscales y recaudar los pagos respectivos a través de las instituciones de crédito o en las oficinas recaudadoras o auxiliares que autorice; así como revisar; determinar y cobrar las diferencias que provengan de errores aritméticos; comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y determinar el impuesto, su actualización y accesorios a cargo de los contribuyentes; notificar los actos administrativos y resoluciones dictadas por él mismo, así como recaudar, en su caso, el importe correspondiente; llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo el impuesto y sus accesorios; imponer las multas que correspondan por infracciones al Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales federales relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones fiscales; condonar las multas que imponga en el ejercicio de sus facultades; tramitar y resolver los recursos establecidos en el Código Fiscal de la Federación e intervenir como parte en los juicios que se susciten con motivo del ejercicio de sus facultades.



Tratándose de multas impuestas por autoridades administrativas federales no fiscales, tendrá el Gobierno del Distrito Federal, facultades para su notificación, determinar sus correspondientes accesorios y recaudar unas y otros, incluso a través del procedimiento administrativo de ejecución, tratándose de infractores domiciliados en el territorio del Distrito Federal. Por lo que se refiere a las multas impuestas por las autoridades de tránsito federal, su importe corresponderá al Distrito Federal si en él se efectúa el pago, sin importar el domicilio del infractor; así como efectuar la devolución de las cantidades pagadas indebidamente y autorizar su pago a plazo, ya sea diferido o en parcialidades.

Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, en relación con el impuesto sobre la renta propio o retenido, impuesto al valor agregado, impuesto al activo, impuesto especial sobre producción y servicios e impuesto sustitutivo del crédito al salario; el Distrito Federal emitirá los requerimientos a través de los cuales exija la presentación de declaraciones y, en su caso, el pago de los impuestos omitidos, su actualización y accesorios; impondrá las multas previstas en el Código Fiscal de la Federación por presentar, previo requerimiento una declaración extemporánea o cumplirla fuera de los plazos señalados; embargar precautoriamente bienes o negociaciones cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios o cuando no atienda el requerimiento de la autoridad; llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, a fin de que se hagan efectivos los créditos y sus accesorios legales; resolver las solicitudes de devolución o compensación de las multas que le hubieren sido pagadas; autorizar el pago de créditos fiscales a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, etc..

Con relación a la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen (artículo 29 del Código Fiscal de la Federación) y practicar visitas domiciliarias para verificar su cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes (artículo 42, fracción V del Código Fiscal de la Federación) el Distrito Federal podrá verificar, a través de visitas de inspección, el uso de máquinas registradoras de comprobación fiscal en establecimientos o locales ubicados en el territorio del Distrito Federal e imponer, notificar y cobrar las multas que correspondan por infracciones al Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, el Distrito Federal se obliga a cumplir las metas fijadas en materia de verificación del padrón de contribuyentes y en caso contrario le serán

aplicables los descuentos correspondientes, cuyas cantidades una vez descontadas de sus participaciones o incentivos, serán distribuidas al resto de las entidades que hayan cumplido con sus metas.

Tratándose de personas obligadas a presentar declaraciones, en materia de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto al activo e impuesto especial sobre producción y servicios, que no lo hagan dentro de los plazos señalados, el Distrito Federal ejercerá las facultades que establece el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación; en síntesis, exigirá la presentación del documento respectivo procediendo en forma simultánea o sucesiva a cobrar provisionalmente las contribuciones, embargar precautoriamente bienes e imponer las multas correspondientes.

En materia de la obligación de expedir comprobantes fiscales a que se refiere el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación y de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, a que se refiere al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, el Gobierno del Distrito Federal recibirá de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el padrón de contribuyentes obligados a expedir dichos comprobantes, para que se verifique coordinadamente con la Secretaría su expedición y el uso de máquinas registradoras de comprobación fiscal en establecimientos o locales ubicados en el propio Distrito Federal; y en su caso, imponer, notificar y cobrar las multas que correspondan por infracciones al Código Fiscal de la Federación.

En materia de vehículos de procedencia extranjera, excepto aeronaves y embarcaciones, el Distrito Federal tendrá a su cargo dar cumplimiento a los requisitos y formalidades previstos en la Ley Aduanera, ordenar y realizar la verificación de la legal estancia en territorio nacional de los vehículos en circulación, procediendo en su caso a su embargo precautorio de los mismos; vigilar la legal estancia en el país de vehículos de origen y procedencia extranjera que circulen en su territorio; negar el otorgamiento de tarjeta, placas de circulación o cualquier otro documento que permita la circulación vehicular, y no aceptar el pago del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, en los casos en que no se acredite la legal estancia en el país de los vehículos en régimen de importación definitiva.

Por lo que respecta a los incentivos económicos que recibe el Distrito Federal, estos se sintetizan en un 100% del monto efectivamente pagado de los créditos determinados en materia del impuesto al valor agregado y del impuesto sustitutivo del crédito al salario y sus accesorios con base en la

acción fiscalizadora que realice sobre dicho gravamen; 100% de las multas que él mismo imponga por los requerimientos de solicitudes de inscripción y avisos al Registro Federal de Contribuyentes; 75% del monto efectivamente pagado, de los créditos determinados en materia del impuesto sobre la renta y del impuesto al activo y sus correspondientes accesorios con base en la acción fiscalizadora de dichos gravámenes, el 25% corresponderá a la Federación, pero percibirá el 100% tratándose de multas que él mismo imponga; 100% de la recaudación del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves, incluyendo recargos y multas que se obtengan en su territorio, por la realización de las funciones operativas de administración de dicho impuesto; 100% de la recaudación del impuesto sobre automóviles nuevos, incluyendo recargos y multas que se obtengan en su territorio; asimismo, percibirá de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la recaudación obtenida por ésta tratándose de los automóviles importados en definitiva por personas distintas al fabricante, al ensamblador o a sus distribuidores autorizados o importadores que cuenten con permiso de la Secretaría de Economía para importar autos usados; 100% de los vehículos embargados precautoriamente por el Distrito Federal y que hayan sido adjudicados definitivamente al fisco federal, entre otros (cláusula DECIMOACTAVA).

Asimismo se establece, en el convenio de colaboración administrativa, el sistema de compensación de fondos y de la rendición de la cuenta mensual comprobada de ingresos coordinados, por el cual el Distrito Federal, a más tardar el 25 de cada mes o día hábil siguiente, enterará a la Federación el importe de los ingresos federales captados en el mes inmediato anterior, una vez que se haya descontado el 100% del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos y del impuesto sobre automóviles nuevos, así como el monto de los otros incentivos que le corresponden en los términos de la cláusula decimoactava del convenio.

Considerando que la administración de los ingresos federales serán realizados por el Distrito Federal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ejercerá las facultades de planeación, programación normatividad y evaluación de los ingresos coordinados; asimismo, la Secretaría se reserva, entre otras, la facultad de ejercer en cualquier tiempo las atribuciones a que se refiere el convenio cuando éste incumpla alguna de las obligaciones señaladas en el mismo, mediante aviso por escrito efectuado con anticipación; el Distrito Federal por su parte, podrá dejar de ejercer alguna o varias de dichas atribuciones dando aviso por escrito. Por último, cualquiera de las partes puede dar por terminado el Convenio, mediante comunicación escrita a la otra parte y la declaratoria de terminación se publicará en la Gaceta Oficial del

Distrito Federal y en el Diario Oficial de la Federación a más tardar dentro de los 30 días siguientes a su notificación.

### 3.3 ADMINISTRACIÓN DEL IMPUESTO FEDERAL SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS POR EL DISTRITO FEDERAL.

Respecto del impuesto, señalaremos en primera instancia que de conformidad con la fracción X de la cláusula DECIMAOCTAVA del Convenio de Colaboración Administrativa, corresponde al Distrito Federal, el 100% de la recaudación del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, excepto aeronaves, incluyendo recargos y multas que se obtengan en su territorio, por la realización de las funciones operativas de administración del impuesto.

Dichas funciones, se encuentran reguladas por la cláusula DECIMASEGUNDA del convenio en estudio, mismo que, por su importancia, transcribimos a continuación:

DECIMASEGUNDA. El registro y control de vehículos, excepto aeronaves, así como las funciones operativas de administración del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves, que se señalan en las fracciones siguientes, se ejercerán por el Distrito Federal. Para la administración del citado impuesto, el Distrito Federal ejercerá las funciones inherentes a la recaudación, comprobación, determinación y cobro en los términos de la legislación federal aplicable.

Tratándose de vehículos de procedencia extranjera que se encuentren en el territorio del Distrito Federal, las facultades de la Secretaría en materia aduanera se otorgan al mismo en forma expresa y limitativa en el cláusula DECIMASEPTIMA del presente convenio.

I. En materia de registro y control vehicular, excepto aeronaves, el Distrito Federal establecerá el registro vehicular, relativo a los vehículos que les expida placas de circulación en su jurisdicción territorial y lo mantendrá actualizado para su integración a los medios o sistemas que para efectos de intercambio de información determine la Secretaría mediante disposiciones de carácter general.

*Para control y vigilancia del registro, el Distrito Federal ejercerá las siguientes facultades:*

*a) Efectuar los trámites de inscripción, bajas, cambios y rectificaciones que procedan en el registro, conforme a las reglas generales que expida la Secretaría.*

b) Realizar actos de verificación y comprobación para mantener actualizado el registro del Distrito Federal conforme a los lineamientos y normatividad correspondientes.

c) Recibir y, en su caso, requerir los avisos, manifestaciones y demás documentos que conforme a las diversas disposiciones legales aplicables deban presentarse.

d) Diseñar y emitir los formatos para control vehicular y el cobro del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, los cuales deben contener como mínimo los siguientes requisitos:

Datos Generales: Entidad Federativa; año fiscal que se cubre.

Datos del propietario: Nombre o razón social; registro federal de contribuyentes; domicilio, código postal.

Datos del vehículo: Marca, modelo, año modelo; número de cilindros; origen o procedencia; número de motor; número de chasis; número de placas.

e) Informar a la secretaria de los movimientos efectuados en el registro vehicular y reponer dicho registro en su totalidad, conforme a los medios magnéticos y periodicidad que establezca la Secretaría.

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

a) Recibir y, en su caso, exigir las declaraciones, avisos y demás documentos que establezcan las disposiciones fiscales y recaudar los pagos respectivos, a través de las instituciones de crédito o en las oficinas recaudadoras o auxiliares que autorice él mismo, así como revisar, determinar y cobrar las diferencias que provengan de errores aritméticos.

b) Comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y determinar el impuesto, su actualización y accesorios a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, con motivo del ejercicio de sus facultades.

c) Las establecida en el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación.

d) Notificar los actos administrativos y las resoluciones dictada por él mismo, relativas a este impuesto, así como recaudar, en su caso, el importe correspondiente.

e) Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, para hacer efectivo el impuesto y sus accesorios que él mismo determine.

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

a) Autorizar las solicitudes de devolución o compensación de cantidades pagadas indebidamente y, en su caso, efectuar el pago correspondiente.

b) Autorizar el pago de créditos fiscales a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, debiéndose garantizar el interés fiscal, en los términos del Código Fiscal de la Federación.

IV. En materia de multas en relación con el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, el Distrito Federal ejercerá las siguientes facultades:

a) Imponer las que correspondan por infracciones al Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales federales relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de este impuesto, cuando dichas infracciones hayan sido descubiertas por él mismo.

b) Condonar las multas que imponga en el ejercicio de las facultades que se señalan en esta cláusula e informar a la Secretaría sobre las infracciones de que tenga conocimiento en los demás casos.

V. Revisar y, en su caso, modificar o revocar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular, que él mismo haya emitido en los términos del penúltimo y último párrafo del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación.

VI. En materia de recursos administrativos el Distrito Federal tramitará y resolverá los establecidos en el Código Fiscal de la Federación, con relación a actos o resoluciones del propio Distrito Federal, emitidos en ejercicio de las facultades que le confiere este Convenio.

VII. En materia de juicios, el Distrito Federal intervendrá como parte en los que se susciten con motivo de las facultades delegadas por virtud de este Convenio. De igual manera, éste asumirá la responsabilidad en la defensa de los mismos, sin perjuicio de la intervención que corresponde a la Secretaría. Para este efecto el Distrito Federal contará con la asesoría legal de la Secretaría, en la forma y términos que se le solicite.

VIII. En materia de consultas del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves, el Distrito Federal resolverá las que sobre situaciones reales y concretas le hagan los interesados individualmente, conforme a la normatividad emitida al efecto por la Secretaría, misma que será remitida al Distrito Federal, así como sus modificaciones.

Como se desprende de la transcripción de la cláusula décima segunda del convenio, el Gobierno del Distrito Federal administra el 100% del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, es decir, el que pagan aquellos propietarios de vehículos hasta 10 años modelo anteriores al de aplicación de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, mismos que regula la Ley Federal; desde luego siempre y cuando les expida placas de matrícula, según lo dispone el artículo 1 de la Ley de Impuesto, que señala: *El impuesto se pagará en las oficinas de la entidad en que la autoridad federal, estatal, municipal o del Distrito Federal autorice el registro de dicho vehículo.*

Por lo tanto, el Impuesto Sobre Tenencia es administrado de forma independiente por el Distrito Federal; incluso el convenio establece un sistema de compensación de fondos, por medio del cual el Distrito Federal, a más tardar el 25 de cada mes o día hábil siguiente, entera a la Tesorería de la Federación, por conducto del Banco de México, a través de sus corresponsales, o a través de alguna institución bancaria autorizada por la Tesorería, el importe de los ingresos federales captados en el mes inmediato interior, una vez descontado el 100% del Impuesto Sobre Tenencia, incluyendo recargos y multas, así como el monto de los otros incentivos que le correspondan.

Así pues, ya estudiamos, en el capítulo anterior, las características del Impuesto, tanto a través de la ley federal que lo regula como de la teoría general de las contribuciones; por lo tanto conocemos cuales son los sujetos de pago, objeto, base, tarifa, sabemos como se calcula; sabemos sus requisitos constitucionales, etc.; ya vimos, también, el esquema general de la coordinación administrativa entre la Federación y el Distrito Federal, las facultades que se confieren a éste último, por lo tanto, creo conveniente pasar a la forma en que el Distrito Federal da cumplimiento, en la realidad, a las facultades conferidas en el convenio de colaboración, es decir, a la forma de administrarlo, muy en particular a las actividades que se desarrollan para su recaudación, sin considerar aquellas facultades de comprobación, determinación y cobro, ya que el análisis de éstas obligaría al estudio de la legislación federal aplicable (Código Fiscal de la Federación principalmente) y nos desviaría del objeto de estudio del presente trabajo, por su amplitud y particularidad.

En ese sentido, tenemos que de acuerdo con la Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal, la Administración Pública es central, descentralizada y paraestatal, siendo parte de la primera, la Jefatura de Gobierno, Las Secretarías, la Procuraduría General de Justicia del Distrito

Federal, la Oficialía Mayor, la Contraloría General del Distrito Federal y la Consejería Jurídica y de Servicios Legales.

El Gobierno del Distrito Federal administra el impuesto a través de la Tesorería del Distrito Federal, de la Secretaría de Finanzas del Distrito Federal, dependencias que de acuerdo con el Reglamento Interior de la Administración Pública del Distrito Federal tiene, entre otras, las siguientes atribuciones:

Artículo 35. Corresponde al Titular de la Tesorería del Distrito Federal:

- IV. Interpretar y aplicar en el orden administrativo, las leyes y demás disposiciones fiscales del Distrito Federal, así como las de carácter federal cuya aplicación esté encomendada al propio Distrito Federal.
- VI. Participar en la formulación, vigilancia y cumplimiento de los acuerdos de colaboración administrativa en materia fiscal federal, en los términos de las leyes y reglamentos aplicables.
- VIII. Llevar y mantener actualizados los padrones de contribuyentes.
- IX. Administrar, recaudar, comprobar, determinar, notificar y cobrar las contribuciones, los aprovechamientos y sus accesorios, así como los productos señalados en la Ley de Ingresos del Distrito Federal.
- X. Administrar las funciones operativas inherentes a la recaudación, comprobación, determinación y cobro de los ingresos federales coordinados con base en los acuerdos del Ejecutivo Federal.
- XII. Ordenar la práctica de visitas domiciliarias, auditorías, la revisión de dictámenes y declaraciones, así como visitas de inspección y verificación, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia fiscal.
- XIII. Ejercer la facultad económica coactiva, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, para hacer efectivos los créditos fiscales del Distrito Federal y los de carácter federal, en los términos de las disposiciones fiscales aplicables y de los acuerdos del Ejecutivo Federal.
- XIV. Recibir y resolver las solicitudes de devolución o compensación, de créditos fiscales a favor de los contribuyentes en los términos y con las modalidades que señalen las leyes fiscales aplicables, así como los acuerdos del Ejecutivo Federal.
- XV. Recibir, tramitar y resolver las solicitudes de los contribuyentes, en materia de pago a plazos de los créditos fiscales del Distrito Federal y los de carácter federal, en los términos de las disposiciones fiscales aplicables y de los acuerdos del Ejecutivo Federal.
- XVIII. Imponer las sanciones que correspondan por infracciones a las disposiciones fiscales del Distrito Federal y a las de carácter federal, cuya aplicación esté encomendada al propio Distrito Federal.
- XXI. Representar en toda clase de procedimientos judiciales o administrativos, los intereses de la Hacienda Pública del Distrito Federal y los que deriven de las funciones operativas inherentes a los acuerdos del Ejecutivo Federal, en materia de ingresos federales coordinados.



Así pues, las áreas de la Tesorería del Distrito Federal que participan en la administración del Impuesto Federal Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, son las que a continuación se mencionan (ver figura 4):

La Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, en lo que se refiere a la tramitación y resolución de recursos administrativos; recepción, tramitación y resolución de las solicitudes de caducidad y prescripción respecto de las facultades de comprobación y de créditos fiscales; informar a la Secretaría de Finanzas y a la Tesorería del Distrito Federal de las resoluciones de tribunales administrativos o judiciales sobre asuntos de su competencia, como órgano de consulta, tanto para los contribuyentes como para las diversas dependencias o unidades administrativas; interpretación de las leyes y disposiciones competencia de la Secretaría de Finanzas, así como en el establecimiento de los criterios generales para su aplicación; propuesta de medidas para la mejor aplicación de las disposiciones legales; representar los intereses de la Hacienda Pública del Distrito Federal en controversias fiscales y en los intereses que deriven de las funciones operativas inherentes a los acuerdos del Ejecutivo Federal en materia de contribuciones federales coordinadas; entre otros (artículo 36 del Reglamento Interior de la Administración Pública del Distrito Federal).

La Subtesorería de Política Fiscal, en lo referente al análisis y evaluación del comportamiento de los ingresos del Distrito Federal, así como en la emisión de propuestas de lineamientos correctivos; propuesta de planes y programas para propiciar y consolidar la cultura fiscal entre la población del Distrito Federal; análisis de la información de los padrones y las bases de datos fiscales y la coordinación de la participación de las dependencias y unidades administrativas o áreas, en los distintos organismos del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal; participación en la definición de propuestas de adecuaciones concernientes a las disposiciones legales que rigen la coordinación fiscal y la colaboración administrativa; así como coordinar el intercambio de información con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y con las Entidades Federativas (artículo 72 de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal).

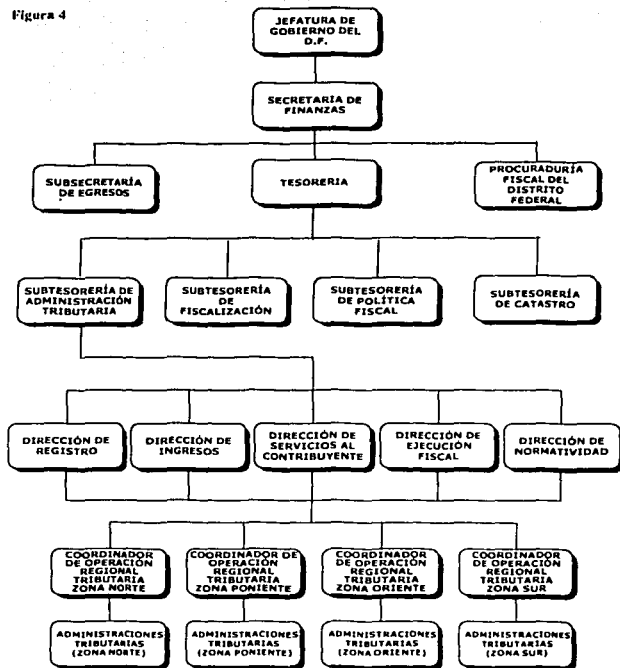
La Subtesorería de Administración Tributaria, a través de sus cinco Direcciones (de Ingresos, Ejecución Fiscal, Registro, Servicios al Contribuyente y Normatividad), cuatro Coordinaciones de Operación Regional Tributaria (Norte, Poniente, Oriente y Sur) y sus 39 Administraciones Tributarias (de ellas 21 Administraciones Tributarias y 18 Administraciones Tributarias

Auxiliares), por lo que se refiere a la determinación, recaudación y cobro de los ingresos federales coordinados y sus accesorios, notificación de los actos administrativos relacionados con las obligaciones fiscales de los contribuyentes; imposición de sanciones por infracciones las disposiciones fiscales del Distrito Federal y a las de carácter federal; ejercicio de la facultad económico coactiva mediante el procedimiento administrativo de ejecución, y con el fin de hacer efectivos los créditos fiscales locales y los de carácter federal; recepción, tramitación y resolución de las solicitudes de devolución o compensación de créditos fiscales a favor de los contribuyentes; recepción, tramitación y resolución de las solicitudes de los contribuyentes en materia de pago a plazos de los créditos fiscales del Distrito Federal o federales coordinados, coordinación de las acciones permanentes de actualización de los padrones de contribuyentes, relativos a los ingresos del Distrito Federal o ingresos coordinados; planeación, coordinación, dirección y evaluación de la operación y aplicación estricta de las normas y procedimientos en materia de las atribuciones a su cargo; diseño y administración de los programas de control del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes; envío de información a la Subtesorería de fiscalización de las omisiones o diferencias detectadas en el pago de créditos fiscales; así como en la vigilancia de la aplicación de las normas y procedimientos para la recepción y revisión de los avisos y declaraciones que presentan los contribuyentes, para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, relativas a ingresos locales y federales coordinados.

La Subtesorería de Fiscalización, en lo que se refiere a la comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones locales del Distrito Federal y coordinadas; elaboración de programas de fiscalización en materia de las contribuciones locales y federales coordinadas; requerir a los contribuyentes para que exhiban la contabilidad, declaraciones y avisos y para que proporcionen los datos, otros documentos e informes a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales; establecer los sistemas y procedimientos a que se sujetan las visitas domiciliarias, revisión de dictámenes y declaraciones, visitas de inspección y verificaciones en materia de comprobación del cumplimiento de obligaciones fiscales; determinar en cantidad líquida las contribuciones omitidas y sus accesorios; imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales; notificar a los contribuyentes los actos relacionados con el ejercicio de las atribuciones de comprobación; recibir, tramitar y resolver las solicitudes de los contribuyentes en materia de pago a plazo de los créditos fiscales determinados con motivo del ejercicio de las atribuciones de comprobación en el cumplimiento de las

obligaciones fiscales; ejercer la facultad económico coactiva mediante el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales locales y los de carácter federal que se determinen con motivo del ejercicio de las atribuciones de comprobación del cumplimiento de obligaciones fiscales; entre otros.

Figura 4



TESIS CON  
 FALTA DE ORIGEN

Por último, en lo que se refiere a la recaudación del impuesto en el Distrito Federal, es pertinente señalar que nuestra entidad maneja un padrón aproximado de 2 millones de vehículos; asimismo, que de acuerdo con el Reglamento Interior de la Administración Pública del Distrito Federal, corresponde a la Secretaría de Transportes y Vialidad, sistematizar y

actualizar el padrón vehicular y de licencias de conducir de servicio particular y elaborar y mantener actualizado el programa integral de transporte y vialidad del Distrito Federal, entre otros, por lo que es la dependencia responsable de todos los trámites de control vehicular (altas, y por lo tanto, emisión de placas y tarjetas de circulación; bajas, permisos, reemplazamiento, licencias de conducir, etc.); mientras que corresponde a la Secretaría de Finanzas como autoridad fiscal, la aplicación de las atribuciones conferidas por el acuerdo de colaboración administración en materia de administración del impuesto.

En cumplimiento al artículo 1 de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, el impuesto se paga en las oficinas de la Entidad Federativa que autorice el registro del vehículo; es decir, sólo podrán pagar tenencia en el Distrito Federal todos aquellos vehículos que cuenten con placas del Distrito Federal. Por ello, los sistemas que obran en las oficinas recaudadoras de la Tesorería del Distrito Federal, tienen incluidos los rangos de placas que la Secretaría de Comunicaciones y Transportes le ha asignado al Distrito Federal, y, por procedimiento<sup>59</sup>, (ya que uno de los requisitos documentales para efectuar el pago es la tarjeta de circulación del Distrito Federal) no se aceptan pagos de placas de matrícula asignados a otra entidad.

Para el caso de vehículos que pretenden darse de alta u obtener placas de circulación del Distrito Federal, deben iniciar el trámite de emplacamiento en las oficinas de Control Vehicular de la Secretaría de Transportes y Vialidad del Distrito Federal, misma que preasigna las placas que corresponden; posteriormente se acude ante las oficinas recaudadoras de la Tesorería a efectuar el pago de la Tenencia y de los Derechos de Alta que corresponden, en base al tipo de placa solicitado y a los importes establecidos en el Código Financiero del Distrito Federal, una vez hecho lo cual, la Secretaría de Transportes y Vialidad, otorga las placas de circulación, tarjeta de circulación y calcomanía permanente.

Otro de los requisitos fundamentales para el registro de vehículos, en este caso usados, es la presentación de los comprobantes de pago del Impuesto Sobre Tenencia de los últimos 5 ejercicios fiscales, ya que la fracción III del artículo 3 de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, establece que las autoridades federales, estatales o municipales competentes que autoricen el registro de vehículos, matrículas, altas, cambios o bajas de placas o efectúen la

---

<sup>59</sup> Se aplica el procedimiento denominado "Para el Cobro del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos y Derechos por Refrendo de Vigencia Anual de Placas de Matrícula", se emite anualmente por el Subtesorero de Administración Tributaria y las Direcciones de Ingresos, Normatividad, Servicios al Contribuyente y Registro.

renovación de los mismos, sin haberse cerciorado que no existan adeudos del impuesto de los últimos 5 años; son solidariamente responsables de su pago.

Por lo que se refiere a las oficinas autorizadas para la recepción de los pagos del impuesto, la Tesorería del Distrito Federal, tiene a disposición de los contribuyentes 39 oficinas recaudadoras, denominadas Administraciones Tributarias, descentralizadas en 4 zonas del Distrito Federal, norte, poniente, oriente y sur; cuenta con 12 instituciones bancarias auxiliares (Afirmé, Bajo, Banamex, Bancomer, Banjercito, Banorte, Bital, Inbursa, Ixe Banco, Santander Mexicano, Scotiabank Inverlat y Serfin); y ha celebrado contrato con las cadenas de tiendas de autoservicio Comercial Mexicana y Gigante, las cuales ponen a disposición de los contribuyentes, las cajas del total de sus sucursales ubicadas en cualquier parte de la República Mexicana.

Asimismo, existen diversos formatos de pago, y esquemas de recaudación; por ejemplo: el formato denominado Propuesta de declaración para el pago del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos y Derechos por Refrendo de Vigencia Anual de Placas de Matrícula, que se emite anualmente al domicilio de los contribuyentes, únicamente está vigente durante los meses de enero a marzo, plazo que fija la ley para efectuar el pago anual, y se presenta para su pago en las cajas de las oficinas recaudadoras de la Tesorería y de los bancos autorizados y tiendas de autoservicio; el formato del mismo nombre que se imprime (y el que se requisita a mano) en los módulos de asistencia-tenencia de las Administraciones Tributarias de la Tesorería requieren la presentación de la tarjeta de circulación y la factura de venta original del vehículo, expedida por el fabricante, ensamblador o distribuidor autorizado; por su parte, el denominado Formato Universal de la Tesorería que se requisita a mano por el contribuyente o se imprime desde la página de internet de la Tesorería del Distrito Federal; sólo se paga en instituciones bancarias y cajas de las tiendas de autoservicio. o bien, se paga a través de transferencia electrónica vía internet.

#### DEFICIENCIAS EN LA COORDINACIÓN ENTRE LA FEDERACIÓN Y EL DISTRITO FEDERAL, EN LA ADMINISTRACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS.

Por una parte, consideramos conveniente que recaiga en cada uno de los Estados de la República la administración del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, ya que puede disponer de mayor infraestructura para el adecuado manejo de la información y una mejor atención a los contribuyentes.

Asimismo, es conveniente que sea la autoridad federal la que emita los criterios operativos del manejo del impuesto, lo cual otorga uniformidad a la administración del impuesto. Sin embargo, del análisis efectuado al convenio de colaboración administrativa, se desprende la ausencia de parámetros de cumplimiento o de medición de la eficacia en la administración del impuesto (cumplimiento de la obligación de pago, control y actualización de los padrones, presencia fiscal, etc.); así como tampoco mecanismos de evaluación e implementación de medidas correctivas y, en su caso, sanciones<sup>60</sup> a la administración incumplida, que en su conducta omisiva afecta a las demás entidades en cuanto a la deficiente información que proporciona a la base de datos nacional, como por cuanto que propicia el traslado del registro del vehículo del Estado que le exige el cumplimiento puntual de sus obligaciones, al Estado que le permite mantener su registro sin estar al corriente en el pago de sus contribuciones; y, por último, no estimula a las diversas administraciones a eficientar los proceso de control y atención de los contribuyentes.

---

<sup>60</sup> Es importante mencionar que la única sanción a que se refiere el convenio, se establece en la fracción XVIII de la cláusula décima octava, que señala que cuando las autoridades del Distrito Federal otorguen los documentos que permitan la circulación de vehículos que no acrediten la legal estancia en el país, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público efectuará un descuento de los incentivos o participaciones, en términos de Ley. Dicha sanción está establecida en el artículo 16-A de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

## CONCLUSIONES Y PROPUESTAS DE MODIFICACIONES.

Una vez finalizado el análisis del Impuesto Federal Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, a la luz de la Teoría General de las Contribuciones y de la coordinación administrativa entre los órdenes federal y local en el Distrito Federal, procedemos a abordar aquellas normas o criterios que consideramos no cumplen con los principios de proporcionalidad y equidad a que deben ceñirse las contribuciones contempladas en nuestro sistema jurídico, tal como lo establece el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos ya estudiado.

Cabe mencionar que, a pesar de las muchas inconformidades vertidas por diversos sectores de la sociedad en contra del Impuesto Sobre Tenencia, durante los últimos años, no se habían efectuado reformas sustanciales a la ley aplicable, siendo hasta el presente ejercicio fiscal, mediante el Decreto por el que se reforman, adiciona y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 30 de diciembre de 2002 cuando se corrigen algunas normas o criterios que no cumplían con los principios constitucionales aplicables. Por ello, en la presente investigación profundizamos preferentemente en el estudio del marco en el que se desarrolla el impuesto y del impuesto mismo; a partir de la atribución del Estado Mexicano para imponer las contribuciones, el análisis del impuesto a partir de la teoría general de las contribuciones y la forma de administrarlo por las Entidades Federativas y en particular por el Distrito Federal, resultante de la coordinación que existe entre la Federación y las Entidades Federativas.

Del estudio desarrollado, hemos llegado a la conclusión general de que el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos es de suma importancia para las finanzas de todas las Entidades Federativas, incluyendo el Distrito Federal desde luego, por ello conviene que los diversos poderes, en el ámbito de su competencia, coadyuven al constante mejoramiento y adecuación a la realidad actual, de los ordenamientos aplicables a la administración del Impuesto Sobre Tenencia. Lo anterior, con el propósito de evitar la afectación de los intereses de los contribuyentes del impuesto, en contra de las disposiciones constitucionales y en contra de los principios teóricos que pretenden evitar abusos, arbitrariedades o desigualdades por parte del Estado.

Al respecto, a continuación exponemos las conclusiones particulares de esta investigación.

#### A. El Estado, su actividad financiera y su facultad tributaria.

1. El hombre no puede vivir aislado, requiere integrarse en grupos sociales para sobrevivir, tal es el fundamento inicial del surgimiento del Estado como organización de una sociedad establecida permanentemente en un lugar delimitado en el cual existe un orden normativo que regula su conducta y su estructuración.

2. La finalidad principal del Estado es la reunión del esfuerzo de todos sus integrantes para conseguir el bien general o público que se reflejará en la obtención del bien individual, lo cual se traduce en encontrar la justicia individual y colectiva y garantizar tanto la libertad como la seguridad jurídica de los habitantes de una nación, permitiendo el desarrollo material y espiritual del ser humano.

3. El Estado se transforma continuamente en base a las necesidades de los hombres que lo componen, cuya voluntad se expresa en el orden jurídico que se aplica. Por ello, el principal soporte del Estado es la existencia de un orden jurídico regulador del vivir organizado de sus miembros.

4. La actividad del Estado se manifiesta por medio de la actuación las estructuras del Estado llamadas órganos, estos órganos en su conjunto integran el gobierno y la administración del Estado y son el Poder Ejecutivo, el Legislativo y el Judicial; cuya función se encamina a formular las normas generales que deben estructurar al Estado, las que reglamentan las relaciones entre el Estado y los ciudadanos y las que reglamentan las relaciones de los ciudadanos entre sí (función legislativa); la encaminada a tutelar el ordenamiento jurídico definiendo la norma que se debe aplicar en los casos particulares (función jurisdiccional) y la función encaminada a satisfacer las necesidades de los ciudadanos fomentando el bienestar y el progreso de la comunidad, es decir la función gubernamental o de alta dirección del Estado (función administrativa).



5. La organización del Estado Mexicano tiene como norma fundamental a la Constitución Política, misma que contiene las reglas jurídicas que determinan los órganos supremos del Estado, su modo de creación, sus relaciones recíprocas, su competencia y la posición de cada uno en relación con el poder estatal.

6. Para el cumplimiento de sus funciones, el Estado requiere de una gran cantidad de recursos, por ello el Estado desarrolla una actividad financiera, la cual consta de tres momentos fundamentales; la primera es la obtención de recursos (que pueden tener origen en instituciones de derecho privado o por instituciones de derecho público); el segundo momento es la gestión o manejo de los recursos y la administración de los bienes pertenecientes al patrimonio estatal y; por último el conjunto de las erogaciones que hace el Estado para sostener las funciones públicas y prestar los servicios a la ciudadanía.

7. Los ingresos que percibe el Estado para la consecución de sus fines se encuentran clasificados en contribuciones (impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos), aprovechamientos, productos y financiamientos (empréstitos, emisión de bonos de deuda pública, etc.).

8. Las contribuciones juegan un papel importante en la obtención de recursos del Estado y son producto de la facultad tributaria que la Constitución otorga al Estado Mexicano, y que forma parte del poder soberano, por lo que le permite imponer sus decisiones a los gobernados, siempre con apego al orden jurídico, en particular, imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas; mismas que comprenden 3 funciones (la normativa, la administrativa y la jurisdiccional), para cuyo ejercicio el Estado tiene facultades de legislación, reglamentación, aplicación, jurisdicción y ejecución que ejercen los poderes legislativo, ejecutivo y judicial.

9. Los Estados, concurren en general con la Federación en la facultad tributaria, con las acotaciones consistentes en las actividades reservadas exclusivamente a la Federación y las prohibidas expresamente a ellos; mientras que por su parte, los municipios administran libremente su hacienda, la cual se forma de los rendimientos y de los bienes que les pertenecen, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor.

10. La facultad tributaria del Estado mexicano se plasma en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política, que establece que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

11. El poder tributario es exclusivo del Estado y se ejerce a través del Poder Legislativo, en la expedición de las leyes; a través del poder ejecutivo, en su carácter de administración y; finalmente a través del Poder Judicial, dirimiendo controversias entre la administración y el gobernado o entre el Poder Legislativo y el gobernado sobre la legalidad o la constitucionalidad de la actuación de dichos poderes.

### B. Las contribuciones y el impuesto.

12. Al respecto, se ha dicho que el Derecho Fiscal es el conjunto de normas jurídicas que regulan los ingresos que percibe el Estado para cubrir el gasto público, mientras que el Derecho Tributario se encarga de regular la actividad del Estado, tendiente a la obtención de recursos por medio de su poder de imperio y comprende, por lo tanto, las concernientes al establecimiento de los tributos, su nacimiento, determinación, requerimiento, administración, imposición de sanciones y recargos, solución de conflictos entre el fisco y los contribuyentes, etc..

13. Así mismo, el Derecho Fiscal como rama del Derecho Financiero y del Derecho Público, ha venido evolucionando en forma tal, que actualmente puede considerarse como una verdadera rama autónoma del Derecho con características especiales que por lo tanto, el estudioso del Derecho Fiscal debe conocer, comprender y aplicar sus normas de acuerdo a las exigencias que se dan en la actualidad y estar atento y a la vanguardia en la permanente actualización de la legislación en todos sus campos (Derecho Fiscal Sustantivo o Material, Procedimental, Contencioso Administrativo, Aduanero, Penal Fiscal, etc.).

14. Para el Derecho Fiscal mexicano, la única fuente formal es la ley en virtud de que la norma fundamental de nuestro país en el artículo 31, fracción IV establece que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Siendo, por lo tanto, la Constitución la fuente esencial del

Derecho Fiscal, de la cual derivan la organización, funcionamiento y estructura de los poderes del Estado, las bases de sus relaciones con los particulares y con otras entidades, sienta las bases de la potestad tributaria del Estado y los principios que rigen los actos de las autoridades fiscales y, en general las facultades del Poder Legislativo en la creación de leyes, la del Ejecutivo para hacerlas cumplir y del Judicial para la resolución de los conflictos en materia fiscal.

15. El impuesto, es una contribución que el Estado exige de acuerdo a la ley a todas aquella persona físicas o morales que se sitúan en el hecho generador que señala, con el propósito de cubrir el gasto público y sin esperar una contraprestación directa para el contribuyente, tiene como característica principal, al igual que las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos, que derivan del poder tributario del Estado, por lo que tienen el carácter de obligatorio y se diferencian únicamente por el presupuesto de hecho que da nacimiento a cada uno.

16. Los impuestos deben cumplir con ciertos principios teóricos, que tienen por objeto conducir la obligación tributaria de tal manera que se eviten abusos, arbitrariedades o desigualdades por parte del Estado y en perjuicio de los contribuyentes; tales principios son los de justicia, certidumbre, comodidad y economía.

17. El principio de justicia de los impuestos se desarrolla a través de los principios de generalidad y uniformidad, el primero se refiere a que todos deben pagar impuestos, nadie debe estar exento de ello, principio, desde luego, limitado por el concepto de capacidad contributiva; mientras que la uniformidad quiere decir que todos sean iguales frente al impuesto, teniendo en cuenta la capacidad contributiva como elemento objetivo y el elemento subjetivo llamado la igualdad de sacrificio.

18. El impuesto, tiene límites constitucionales, que son los derechos públicos subjetivos o garantías individuales que tienen los particulares frente al poder público, es decir, la obligación tributaria siempre se debe ajustar al principio de legalidad, que se respeten las garantías de libertad, igualdad, seguridad jurídica, proporcionalidad, equidad, entre otros; ya que si la potestad tributaria atenta directamente contra la economía de los particulares, debe su actuar tener como límite o marco de referencia el que la Constitución Federal señale. Las garantías son de legalidad, de audiencia, de irretroactividad de la ley, de proporcionalidad y equidad, de igualdad, de destino de las contribuciones a cubrir el gasto público, entre otras.

19. El impuesto tiene tres elementos o cualitativos esenciales, la materia imponible, el sujeto pasivo y el objeto; así como ciertos elementos cuantitativos, que son los que determinan el importe de la deuda impositiva en cada caso y estos son dos: la base imponible y la tarifa aplicable a la base.

### C. El Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

20. El impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos nace el 1° de enero del año 1963, y fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de diciembre de 1962; y surge con la finalidad directa de contribuir al gasto público, en particular, al sostenimiento y desarrollo de la infraestructura de vías de comunicación, tales como carreteras, autopistas, etc..

21. El Impuesto Sobre Tenencia ha sido sometido a una constante adecuación a las condiciones imperantes en la realidad que evoluciona a pasos agigantados, ya modificando las características de los vehículos a los que se aplica, ya modificando los factores aplicables en busca de la equidad tributaria, o el plazo de pago, ampliando la base de contribuyentes, derogando exenciones de pago, estableciendo pagos proporcionales en base a la tenencia o uso de vehículos, estableciendo definiciones concretas, estableciendo actualizaciones constantes a los diversos factores, protegiendo a ciertos sectores, estableciendo medidas tendientes a su evasión, evitando encuadrar en violación a los requisitos constitucionales, etc..

22. El impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos se conceptualiza como un impuesto Directo, por cuanto incide directamente en el patrimonio del sujeto pasivo y porque presenta cierta permanencia y estabilidad, ya que su causación es periódica y su administración requiere de un padrón fiscal que contenga los datos necesarios para identificar al sujeto obligado y al tipo de vehículo; es un impuesto real, ya que grava sólo una de las manifestaciones de la riqueza de las personas, dejando de lado las condiciones personales del contribuyente y el total de su patrimonio o renta, es decir grava la riqueza ya adquirida o acumulada por el contribuyente; es un gravamen federal, aunque esté representado por las autoridades fiscales estatales en virtud de la colaboración administrativa; es un impuesto objetivo porque no toma en cuenta las características propias del contribuyente.

23. El objeto del impuesto considera un doble supuesto consistente en la tenencia o el uso de un vehículo, por ello, al configurarse cualquiera de las dos hipótesis, se genera la obligación fiscal. Por lo tanto, la falta de objeto del

impuesto da como consecuencia su inexistencia, por no darse la situación jurídica o de hecho estipulada por la ley, es decir, no se da el hecho generador del impuesto.

24. El sujeto pasivo del impuesto es toda aquella persona física o moral, tenedora o usuaria de los vehículos a que se refiere la Ley. Asimismo, se aplica la presunción de que el propietario del vehículo es su tenedor o usuario.

25. Adicionalmente, la ley contempla diversos casos de sujetos sustitutos o solidarios del pago del impuesto, quienes por cualquier título adquieran la propiedad, tenencia o uso del vehículo, quienes reciban en consignación o comisión para su enajenación vehículos y las autoridades federales, estatales o municipales competentes, que autoricen el registro de vehículos, matrículas, altas, cambios o bajas de placas o efectúen la renovación de los mismos, sin haberse cerciorado que no existan adeudos por este impuesto, correspondiente a los últimos cinco años.

26. La base del impuesto puede estar representada por el valor del vehículos, y el procedimiento de determinación está supeditado a diversas circunstancias, tales como la cilindrada en centímetros cúbicos, el año modelo o el peso bruto vehicular.

27. El Impuesto Sobre Tenencia se debe pagar durante los 3 primeros meses del año de calendario, excepto en el caso de vehículos nuevos o importados, supuesto en que se debe enterar a más tardar dentro de los 15 días siguientes a aquél en que se adquirió o importó el vehículo, y en el caso de importadores ocasionales, se efectuará el pago correspondiente al primer año de calendario, en la aduana respectiva, en el momento en que los vehículos queden a su disposición.

28. Se propone modificar el artículo 15-D de la ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, con el propósito de darle equidad al tratamiento que se otorga a vehículos cuya tenencia o uso es temporalmente parcial en el ejercicio fiscal; es decir, aquellos que han sido robados, siniestrados y declarados como pérdida total; en relación con el tratamiento que se da a vehículos que son adquiridos como nuevos durante algún mes posterior a enero, caso en el cual sólo se paga la parte proporcional del impuesto, correspondiente a los meses que efectivamente se tiene la tenencia o uso de la unidad. Al respecto se propone la siguiente redacción:

Dice

Artículo 15-D.

En el caso de robo del automóvil o pérdida total por accidente, el propietario del mismo podrá acreditar la parte de la Tenencia pagada, no usada en el ejercicio, para el pago de la Tenencia del año inmediato siguiente ante la autoridad competente, salvo en el caso de que se trate de vehículo recuperados y vendidos por la compañías aseguradoras, Corresponderá a las Entidades Federativas fijar las reglas que en su caso procedan.

Propuesta

Artículo 15-D.

En el caso de robo del automóvil o pérdida total por accidente, el propietario del mismo podrá acreditar la parte de la Tenencia pagada, no usada en el ejercicio, para el pago de la Tenencia del año inmediato siguiente ante la autoridad competente, *de conformidad con los factores proporcionales a que se refiere la última parte del artículo 1 de esta Ley.* Corresponderá a las Entidades Federativas fijar las reglas que en su caso procedan.

29. Con el propósito de dar certidumbre a la aplicación de la Ley, conviene modificar la fracción V del artículo 5 de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, ya que no es congruente con el procedimiento de cálculo establecido en los artículos 15-B y 15-C de la Ley, ya que estos últimos contemplan el procedimiento para la determinación del importe a pagar para vehículos de hasta 9 años de antigüedad (10 años modelo si incluimos los que corresponden al año modelo 2005); mientras que el artículo 5, fracción V señala que tratándose de vehículos de más de 10 años modelo anteriores al de aplicación de la Ley (11 con el actual), el impuesto se paga a la tasa del 0%. Dicha modificación se propone como sigue:

Dice

Artículo 5-Fr. V.

Tratándose de automóviles de más de diez años modelo anteriores al de aplicación de esta Ley, el impuesto se pagará a la tasa del 0%.

Propuesta

Artículo 5-Fr. V.

Tratándose de automóviles de más de nueve años modelo anteriores al de aplicación de esta Ley, el impuesto se pagará a la tasa del 0%.

30. Se propone modificar la redacción de la fracción I del artículo 15-B y el inciso A) del artículo 15-C, que establecen el procedimiento aplicable para la determinación del importe a pagar; para vehículos particulares que pasen a prestar el servicio público de transporte denominados "taxis" y para vehículos que presenten el servicio particular; a partir de la base del impuesto que en estos casos está representada por el valor del vehículo; pues considero

conveniente que no se incluya el precio establecido en la factura o carta factura expedida por las "empresas comerciales que cuenten con registro ante la Secretaría de Economía para importar autos usados" Lo anterior, en virtud de que dentro del procedimiento de cálculo la Ley establece un factor de depreciación de la unidad de acuerdo a sus años de antigüedad, esto implicaría que siempre se sujete el proceso de calculo al valor original del vehículo y no al precio que en un momento dado pueda imponer discrecionalmente el comerciante de vehículos. Para ello es conveniente que se considere el valor comercial contenido en el pedimento aduanal, adicionado de los importes que se hayan causado con motivo de la importación definitiva del vehículo al país, lo que haría congruente la base del impuesto con la definición de valor de "valor total" del vehículo establecida en la fracción II del artículo 1-A de la Ley.

Por ello, se propone la siguiente reforma:

Dice

Artículo 15-B.

Tratándose de automóviles de servicio particular que pasen a ser de servicio público de transporte denominados "taxis", el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos se calculará...

I. El valor total del automóvil establecido en la factura original o carta factura que hubiese expedido el fabricante, ensamblador, distribuidor autorizado o empresas comerciales que cuenten con registro ante la Secretaría de Economía como empresa para importar autos usados, según sea el caso, se multiplicará por el factor de depreciación, de acuerdo al año modelo del vehículo, de conformidad con la tabla establecida en este artículo, y

II. La cantidad obtenida conforme a la fracción anterior se multiplicará por el factor de actualización...

Propuesta

Artículo 15-B.

Tratándose de automóviles de servicio particular que pasen a ser de servicio público de transporte denominados "taxis", el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos se calculará...

I. El valor total del automóvil establecido en la factura original o carta factura que hubiese expedido el fabricante, ensamblador, o distribuidor autorizado y en caso de vehículos de procedencia extranjera, el valor que se haya tomado en cuenta para los efectos del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último y los demás gravámenes que se hayan pagado con motivo de la misma, incluyendo el impuesto al valor agregado, según sea el caso, se multiplicará por el factor de depreciación, de acuerdo al año modelo del vehículo, de conformidad con la tabla establecida en este artículo, y

II. La cantidad obtenida conforme a la fracción anterior se multiplicará por el factor de actualización...

## Artículo 15-C.

Tratándose de automóviles de fabricación nacional o importados, de hasta nueve años modelo anteriores al de aplicación de esta Ley, destinados al transporte de hasta quince pasajeros, el impuesto será el que resulte se aplicar el procedimiento siguiente:

a) El valor total del automóvil establecido en la factura original o carta factura que hubiese expedido el fabricante, ensamblador, distribuidor autorizado o empresas comerciales que cuenten con registro ante la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial como empresa para importar autos usados, según sea el caso, se multiplicará por el factor de depreciación, de acuerdo al año modelo del vehículo, de conformidad con la siguiente

### Tabla

31. Se propone modificar el segundo párrafo del artículo 15-C, que se refiere a la actualización que se debe aplicar a valor del vehículo dentro del procedimiento de cálculo del impuesto; ya que no es congruente en sí mismo, pues por una parte establece que el período de actualización comprende desde el último mes del año inmediato anterior a aquel en que se adquirió el automóvil, mientras que el párrafo tercero dice que para la actualización, los años de antigüedad se calcularán considerando el año modelo; lo cual crea confusión en tratándose de dos vehículos del mismo año modelo, pero adquiridos en diferente ejercicio. La intención es que quede como sigue:

#### Dice

Artículo 15-C, segundo y tercer párrafo

El factor de actualización será el correspondiente al período comprendido

## Artículo 15-C.

Tratándose de automóviles de fabricación nacional o importados, de hasta nueve años modelo anteriores al de aplicación de esta Ley, destinados al transporte de hasta quince pasajeros, el impuesto será el que resulte se aplicar el procedimiento siguiente:

a) El valor total del automóvil establecido en la factura original o carta factura que hubiese expedido el fabricante, ensamblador o distribuidor autorizado y en caso de vehículos de procedencia extranjera, el valor que se haya tomado en cuenta para los efectos del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último y los demás gravámenes que se hayan pagado con motivo de la misma, incluyendo el impuesto al valor agregado, según sea el caso, se multiplicará por el factor de depreciación, de acuerdo al año modelo del vehículo, de conformidad con la siguiente

### Tabla

#### Propuesta

Artículo 15-C, segundo y tercer párrafo

El factor de actualización será el correspondiente al período comprendido



desde el último mes del año inmediato anterior a aquel en que se adquirió el automóvil de que se trate, hasta el último mes del año inmediato anterior a aquel por el que se debe efectuar el pago, mismo que se obtendrá de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicará el citado factor en el diario Oficial de la Federación dentro de los tres primeros días de enero de cada año.

Para efectos de la depreciación y actualización a que se refiere este artículo, los años de antigüedad se calcularán con base en el número de años transcurridos a partir del año modelo al que corresponda el vehículo.

desde el último mes del año inmediato anterior al año modelo del automóvil de que se trate, hasta el último mes del año inmediato anterior a aquel por el que se debe efectuar el pago, mismo que se obtendrá de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicará el citado factor en el diario Oficial de la Federación dentro de los tres primeros días de enero de cada año.

Para efectos de la depreciación y actualización a que se refiere este artículo, los años de antigüedad se calcularán con base en el número de años transcurridos a partir del año modelo al que corresponda el vehículo.

32. El Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, representa una parte fundamental de los ingresos de la hacienda pública de todas las Entidades Federativas, por ello no es conveniente que se suprima, antes bien, debe continuar con su proceso de adaptación a una realidad dinámica y, por lo tanto, procurar el cumplimiento puntual de los preceptos constitucionales de proporcionalidad y equidad.

33. Para evitar que la concurrencia tributaria entre la Federación y las Entidades Federativas conduzcan a la doble tributación y afecten la economía de los contribuyentes, es imprescindible la coordinación fiscal entre ambas esferas, con el propósito de dar uniformidad al establecimiento y administración del impuesto. Siendo la autoridad federal la que dicte los criterios generales de interpretación y de aplicación de las disposiciones fiscales en materia del Impuesto Sobre Tenencia.

34. Es conveniente que se suscriba el Convenio de Adhesión del Distrito Federal al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, con la finalidad de que dicha entidad asuma su papel de entidad libre y concurra voluntariamente a las atribuciones que le corresponden, siendo congruente con el tratamiento de Entidad Federativa que le otorga el Convenio de Colaboración Administrativa recién instituido.

35. En este contexto, se considera conveniente que el Convenio de colaboración administrativa entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Distrito Federal vigente, así como el celebrado con las demás Entidades, sea modificado para que establezca metas, medidas de control y parámetros de medición de la eficacia y de la eficiencia administrativa del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos; así como medidas de sanción a las Entidades incumplidas que sean proporcionalmente alentadoras de aquellos Estados que cumplan con las metas fijadas en materia de registro y control de vehículos y de recaudación, comprobación, determinación y cobro del Impuesto. Al respecto resulta conveniente instrumentar reuniones de trabajo entre las Entidades Federativas y la Federación para que en el ejercicio fiscal 2004 o el siguiente, los convenios contemplen las sanciones y estímulos correspondientes.

## BIBLIOGRAFÍA

1. Teoría del Estado.  
ANDRÉS SERRA ROJAS  
Editorial Porrúa, S.A. de C.V.  
Decimoquinta edición  
México, 2000, pp. 849
2. Teoría del Estado -Teoría Política-.  
FRANCISCO PORRÚA PÉREZ  
Editorial Porrúa, S.A. de C.V.  
Trigésima segunda edición  
México, 1999, pp. 531
3. Teoría General del Derecho y del Estado  
HANS KELSEN  
Traducción: Eduardo García Maynez  
Universidad Nacional Autónoma de México  
Colección Textos Universitarios  
Segunda edición  
México, 1988, pp. 477
4. Filosofía del Derecho  
LUIS ALFONSO DORANTES TAMAYO  
Editorial Harla, S.A. de C.V.  
Colección Textos Jurídicos Universitarios  
México, 1995, pp. 278
5. Introducción al Estudio del Derecho.  
EDUARDO GARCÍA MAYNEZ  
Editorial Porrúa, S.A. de C.V.  
Trigésimo séptima edición  
México, 1985, pp. 444
6. Finanzas Públicas.  
JACINTO FAYA VIESCA  
Editorial Porrúa, S.A. de C.V.  
México, 1998, pp. 413

7. **Derecho Financiero Mexicano.**  
SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA  
Editorial Porrúa, S.A. de C.V.  
Decimoctava edición  
México, 2000, pp.1025
8. **Finanzas Públicas Mexicanas.**  
ERNESTO FLORES ZAVALA  
Editorial Porrúa, S.A. de C.V.  
Trigésima tercera edición  
México, 2001, pp. 561
9. **Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano.**  
EMILIO MARGAIN MANAUTOU  
Editorial Porrúa, S.A. de C.V.  
Decimoquinta edición  
México, 2000, pp. 337
10. **Teoría General de las Contribuciones.**  
GREGORIO RODRÍGUEZ MEJÍA  
Editorial Porrúa, S.A. de C.V.  
Universidad Nacional Autónoma De México  
México, 1998, pp. 175
11. **Derecho Fiscal I.**  
HUGO CARRASCO IRIARTE  
IURE Editores, S.A. de C.V.  
Primera edición  
México, 2001, pp. 413
12. **Derecho Fiscal II.**  
HUGO CARRASCO IRIARTE  
IURE Editores, S.A. de C.V.  
Primera edición  
México, 2001, pp. 468
13. **Derecho Fiscal.**  
ADOLFO ARRIJOA VIZCAINO  
Editorial Themis, S.A. de C.V.  
Colección Textos Universitarios  
México, pp. 558

14. Derecho Fiscal.  
RAÚL RODRÍGUEZ LOBATO  
Oxford University Press México, S.A. de C.V.  
Segunda edición  
México, 2000 pp.307
15. Derecho Fiscal.  
REFUGIO DE JESÚS FERNÁNDEZ MARTÍNEZ  
Mcgraw Hill-Interamericana Editores, S.A. de C.V.  
México, 1998, pp. 4667
16. Derecho Fiscal Mexicano,  
NARCISO SÁNCHEZ GÓMEZ  
Editorial Porrúa, S.A. de C.V.  
Segunda Edición  
México 2001, pp. 597.
17. Derecho Tributario Mexicano.  
JESÚS QUINTANA VALTIERRA Y  
JORGE ROJAS YAÑEZ  
Editorial Trillas  
Cuarta Edición  
México 1999, pp. 502
18. La Fiscalización en México.  
ALFREDO ADAM ADAM  
GUILLERMO BECERRIL LOZADA  
Universidad Nacional Autónoma De México  
México 1988, pp. 250
19. Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal.  
HUGO CARRASCO IRIARTE  
Editorial Themis, S.A. de C.V.  
México 1994, pp. 728.
20. El Juicio de Amparo  
IGNACIO BURGOA ORIHUELA  
Editorial Porrúa, S.A. de C.V.  
Trigésimo octava edición  
México 2001, pp. 1100.

21. Derecho Fiscal Constitucional.  
HUGO CARRASCO IRIARTE  
Oxford University Press México, S.A. de C.V.  
Cuarta edición  
México 2000, pp. 690.
22. Amparo en Materia Fiscal.  
HUGO CARRASCO IRIARTE  
Universidad Nacional Autónoma De México  
Oxford University Press Harla México, S.A. de C.V.  
México, 1998, pp. 171
23. Ley de Amparo.  
ALBERTO PÉREZ DAYÁN  
Editorial Porrúa, S.A. de C.V.  
México 2002, pp. 1040
24. Diccionario de Derecho Fiscal,  
HUGO CARRASCO IRIARTE  
Oxford University press, S.A. de C.V.  
México 1998, pp. 543

## DISPOSICIONES LEGALES

- ❖ *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*
- ❖ *Ley de Amparo.*
- ❖ *Código Fiscal de la Federación.*
- ❖ *Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.*
- ❖ *Ley de Coordinación Fiscal.*
- ❖ *Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2003.*
- ❖ *Código Financiero del Distrito federal.*
- ❖ *Convenio de Colaboración Administrativa en materia Fiscal Federal celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Distrito Federal, (publicado en el D.O.F. el día 5 de agosto de 2003).*
- ❖ *Reglamento Interior de la Administración Pública del Distrito Federal.*