



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ARAGÓN**

**“INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO
15-B DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE
TENENCIA O USO DE VEHÍCULO, Y SU
POSIBLE REFORMA”**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
ERICK GARCÍA LÓPEZ**

**ASESOR:
LIC. GUSTAVO JIMÉNEZ GALVÁN**

SAN JUAN DE ARAGÓN, ESTADO DE MÉXICO 2005



**“INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 15-B DE LA
LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE
VEHÍCULO, Y SU POSIBLE REFORMA”**

A mis padres, por el apoyo incondicional que siempre he recibido. No existen palabras para agradecerles todo lo que han hecho por mi. Todo mi respeto y amor para Ustedes. Gracias.

A Cir, Mauri y Leo por ser la fuerza que me anima a seguir adelante, y a quienes les ofrezco toda mi vida.

A mi abuelita Sofia, por ser mi segunda Madre.

A mi asesor, por ser una guía y apoyo durante la realización en esta investigación.

Sin duda alguna a Dios, por todo.

**INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 15-B DE LA LEY
DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS, Y
SU POSIBLE REFORMA.**

Í N D I C E

	Pág.
INTRODUCCIÓN	I
CAP. 1 DEFINICIONES DE LOS PRINCIPALES CONCEPTOS Y GENERALIDADES.....	1
1.1 Derecho Fiscal	1
1.2 Contribuciones	4
1.2.1 Impuestos	8
1.2.2 Aportaciones de Seguridad Social	11
1.2.3 Contribuciones de mejoras	13
1.2.4 Derechos	16
1.3 Elementos de los Impuestos	18
1.3.1 Sujeto	18
1.3.2 Base	20
1.3.3 Objeto	21
1.3.4 Tasa o tarifa	22
1.4 Sujetos de las Contribuciones	24
1.4.1 Principal	26
1.4.2 Solidario	27
1.5 Crédito Fiscal	33
1.6 Tenencia	35
1.7 Constitucionalidad	38
1.8 Inconstitucionalidad	41

CAP. 2 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA FISCAL	51
2.1 Artículo 31, fracción VI, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	51
2.1.1 Principio de Generalidad	53
2.1.2 Principio de Obligatoriedad	57
2.1.3 Principio de Legalidad	60
2.1.4 Principio de Proporcionalidad	64
2.1.5 Principio de Equidad	68
CAP. 3 MARCO JURÍDICO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS	75
3.1 Análisis jurídico de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos	75
3.1.1 Antecedentes	75
3.1.2 Elementos del Impuesto	79
3.1.2.1 Sujeto	80
3.1.2.2 Objeto	84
3.1.2.3 Base	85
3.1.2.4 Tasa o tarifa	86
3.1.3 Lugar de pago	92
3.1.4 Época de pago	93
CAP. 4 REFORMA AL ARTÍCULO 15-B DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS	96
4.1 Violación a los Principios de Proporcionalidad y Equidad por el legislador en el artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos	97
4.2 Criterios Jurisprudenciales en relación a la inconstitucionalidad del artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos	112
4.3 Modificación al artículo 15-B de la Ley del impuesto sobre Tenencia	

o Uso de Vehículos	126
4.3.1 Cumplimiento al Principio de Proporcionalidad	127
4.3.2 Cumplimiento al Principio de Equidad	128
4.4 Propuesta de redacción del artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre tenencia o Uso de Vehículos	130
 CONCLUSIONES	 134
 BIBLIOGRAFÍA	 140

INTRODUCCIÓN

Uno de los elementos más importantes dentro del sistema económico es sin duda la política tributaria, la cual tiene como principales objetivos lograr recursos suficientes para sufragar las necesidades de nuestro País a través del gasto público, así como fomentar el crecimiento económico en nuestro país. Sin embargo, en los últimos años se ha visto que el sistema tributario mexicano se ha enfrentado con muchos problemas, principalmente en lo referente a su grado de eficiencia y equidad.

En México, debido a la complejidad de la área tributaria es motivo de críticas y debates los temas relacionados a nuestro sistema tributario, sobre todo en lo que concierne a los impuestos, cada vez más las personas se preocupan por informarse en lo referente a las contribuciones que habrá de pagar a lo largo del año, y sobre todo al terminar el año fiscal, ya que para algunos contribuyentes es inevitable la preocupación por tener que pagar sus impuestos. Pues según

algunos especialistas en la materia tributaria, en estos últimos años se ha complicado más para los mexicanos (y extranjeros) estar al corriente con el pago de sus contribuciones.

Los impuestos, en especial, forman parte del quehacer de todos los mexicanos puesto que la mayoría de las personas todos los días causamos y pagamos impuestos.

Existen muchas opiniones encontradas en lo que concierne al marco jurídico de nuestro sistema tributario, ya que por la naturaleza, es motivo de estudio y reformas día con día. Cada año los legisladores se dan a la tarea de crear leyes que estén acorde a las necesidades del país o bien al menos eso es lo que nos informan los medios de comunicación.

En la actualidad se reconoce la importancia que tiene el sistema tributario para el desarrollo económico del país. Los especialistas en el tema ponen énfasis al señalar que el país necesita de una reforma tributaria a fin de lograr mayores tasas de crecimiento, mayores niveles de inversión y sobre todo, lograr mejorar la distribución del ingreso. Sin embargo, a pesar de que es bien conocida la urgente necesidad de una reforma al sistema tributario, dicha reforma sólo se ha quedado en las discusiones académicas, y esto se debe a que en realidad no existen sectores sociales lo suficientemente capaces de afrontar los costos de

una reforma de este tipo, cuya naturaleza y alcance dotan al sector público mexicano de una mayor fortaleza financiera para enfrentar con éxito los fenómenos del desarrollo económico en condiciones de mayor equidad y sustentabilidad.

El punto que se tratará en la presente investigación es precisamente uno de los impuestos por los que el Estado obtiene grandes cantidades de dinero, el **impuesto a la tenencia o uso de vehículos**, en el caso de los autos usados; gravamen que ha sido motivo de críticas en los últimos años, a saber: ¿es o no Constitucional?, ¿se debe pagar? son interrogantes que surgen entre la población. Así mismo, algunas personas recuerdan que fue creado supuestamente provisionalmente para sufragar gastos de la celebración de unos juegos olímpicos en nuestro país, lo cierto es que el **impuesto sobre tenencia o uso de vehículos** es vigente y que independientemente de la causa de su creación se debe pagar.

La necesidad de opinar o aportar puntos de vista diferentes en este interesante tema, da la pauta para la realización de la presente investigación; ya que a través de esta investigación, tratamos el tema de la **inconstitucionalidad del artículo 15-b de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos**, la realización del presente trabajo de investigación consta de cuatro capítulos que de manera breve comentaremos.

El primer capítulo lo iniciaremos dando una definición de los conceptos que se utilizarán en el desarrollo del presente trabajo, ya que es de gran importancia para los lectores del presente documento, conocer los conceptos utilizados para la mejor comprensión de los capítulos posteriores de esta investigación, entre los cuales definiremos entre otros, al Derecho Fiscal, a las contribuciones, tipos de contribuciones, los elementos de los impuestos, que es un crédito fiscal, que es tenencia, definiremos también a la constitucionalidad y la inconstitucionalidad.

En el capítulo segundo, estudiaremos un tema muy importante para esta investigación, siendo esto, los Principios Constitucionales en materia tributaria, los cuales tiene su fundamento en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Para el tercer capítulo, estudiamos el marco jurídico del impuesto a la tenencia o uso de vehículos, a través de un análisis del impuesto que se estudia, es decir, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, así mismo mencionamos algunos antecedentes del impuesto, un estudio de sus elementos, de su lugar de pago y su fecha de pago.

El capítulo cuarto es en el que a través de argumentos jurídicos hacemos ver en qué consiste la inconstitucionalidad del impuesto sobre tenencia o uso de

vehículos, donde defendemos nuestro criterio sobre este impuesto y su inconstitucionalidad; qué artículo de la Ley respectiva debe ser reformado para su aplicación conforme a lo que dispone nuestra Constitución, así mismo proponemos una redacción del precepto que se pretende reformar, es decir, concretamente, el artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, y que con la reforma que se sugiere se deje de violar los Principios Constitucionales de Proporcionalidad y de Equidad.

Para la realización de este trabajo utilizaremos dos métodos de investigación que son: el **analítico-sintético**, separando los elementos que intervienen en esta investigación, estudiándolos, para después unirlos demostrando la razón de nuestro dicho; y el **inductivo**, ya que mediante razonamientos, de los temas que se investigaran, obtendremos conclusiones que servirán de base para la propuesta que manejamos en nuestro tema de tesis.

Ahora bien, argumentado lo anterior, sólo queda decir que este trabajo de investigación fue realizado igualmente con el ánimo de hacer ver a los contribuyentes, sobre todo a los que causan este impuesto que tienen derecho a conocer qué clase de contribución estamos pagando, un gravamen que a pesar de las reformas realizadas en los últimos ejercicios fiscales no deja de ser inconstitucional. De igual manera esperamos que la presente investigación sea de utilidad para el lector.

I. DEFINICIONES DE LOS PRINCIPALES CONCEPTOS Y GENERALIDADES

1.1 DERECHO FISCAL

Existen diferentes corrientes que definen a nuestra materia, ya que los doctrinarios le han dado diferentes denominaciones tendientes a identificar su objeto con la mayor precisión posible. Entre los principales conceptos que se utilizan para definir nuestra materia están los siguientes: Derecho Financiero, Derecho Impositivo, Derecho Tributario y Derecho Fiscal, mismas que a continuación comentaremos.

- Derecho Financiero. El doctrinario Mario Pugliese, lo define adecuadamente como "...la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesitan el Estado y los otros órganos públicos para el desarrollo de sus actividades, y el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado y entre los mismos ciudadanos que derivan de la aplicación de esas normas".¹ Tomando en consideración de que los recursos económicos que el Estado requiere para el desarrollo de todas sus actividades no provienen en su totalidad de las aportaciones de los contribuyentes sino de otros conceptos (empréstitos, emisión de bonos de deuda pública, explotación de bienes

¹ Derecho Financiero, Fondo de Cultura Económica. México. 1939. Pág. 22

patrimoniales del Estado, emisión de papel moneda, etc.), nos damos cuenta de que el Derecho Financiero va más allá de la mera relación jurídico-tributaria.

- Derecho Impositivo. Doctrinarios han empleado esta denominación, ya que consideran que los impuestos son el principal ingreso que el Estado obtiene de sus contribuyentes, basándose en que los impuestos son la piedra angular o el signo distintivo de nuestra materia. Esta concepción, a pesar de que es cierto, de que por medio de los impuestos el Estado obtiene la mayoría de sus ingresos, no podemos olvidar de que existen otros tipos de ingresos que el estado capta (aportaciones de seguridad social, derechos, contribuciones de mejoras). Por lo tanto, es inadecuado utilizar el término derecho Impositivo, restringiendo parte elemental que impide comprender en su totalidad nuestro objetivo, la relación jurídico-tributaria.

- Derecho Tributario. Esta denominación es la más antigua, pues a través de la historia este término se ha manejado, misma denominación que ha tenido dos acepciones: cuando los pueblos guerreros eran vencidos tenían que pagar un tributo forzoso y ofrenda a los dioses. Con el paso del tiempo ha cambiado su significado, utilizándose para referirse a las contribuciones que legalmente los ciudadanos se encuentran obligados a pagar al Estado. El término es en si bastante acertado, pudiendo decir que sirve para identificar nuestra materia. En su moderna acepción la palabra tributo incluye a cualquier prestación económica que los ciudadanos aporten para el

sostenimiento del Estado, pudiéndose manejar incluso de manera indistinta.

- Derecho Fiscal. Su origen se encuentra en la palabra "*fiscum*", que en latín significa bolsa o cesto. La voz popular identificó a los recaudadores por su signo más distintivo: la bolsa o cesto, y se les llamo "*fiscum*". A partir de ese fenómeno se conoce como "vulgarización del lenguaje", la palabra se utilizó indistintamente para identificar al órgano del Estado encargado de la recaudación de los tributos.

En la actualidad, el término Derecho Fiscal se refiere al conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad del Fisco, entendiéndose por Fisco el órgano del Estado encargado de la determinación, liquidación y administración de los tributos.

En una definición más inclinada hacia lo que queremos manejar en esta investigación, nos apegaremos a lo que el maestro Rafael Bielsa señala, que el Derecho Fiscal es "...el conjunto de normas jurídicas y principios de derecho Público que regulan la actividad del Estado como Fisco".²

En síntesis, podemos decir que, la denominación Derecho Financiero resulta inaceptable debido a su amplitud, ya que tiene por objeto estudiar no sólo al conjunto de normas que rigen la obtención de los ingresos tributarios del Estado, sino aquellas que regulan la percepción de otra clase de ingresos no

² BIELSA, Rafael. Compendio de Derecho Fiscal. Quinta Edición. México 1990. Pág.22

tributarios. El concepto Derecho Impositivo, es también inaceptable, ya que tiene su objeto de estudio demasiado restringido, limitándose sólo al estudio de los impuestos, dejando a un lado otros tipos de ingresos, importantes para la relación jurídico-tributaria. El término Derecho Tributario, hace referencia al conjunto de normas jurídicas que rigen a los tributos, siendo aceptable para nuestra materia. Pero la denominación que se acogerá será la de Derecho Fiscal, pues posee también una valiosa acepción identificadora de esta disciplina, ya que significa el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad del Fisco, que es el órgano del Estado encargado de la determinación, recaudación y administración de los tributos.

En un concepto personal, definiremos al Derecho Fiscal como el conjunto de normas jurídicas de Derecho Público que se encargan de regular la relación jurídico-tributaria entre el estado y los gobernados, a través de leyes de carácter general en un tiempo y espacio determinado.

1.2 CONTRIBUCIONES

Los gobernados pagamos diferentes tipos de contribuciones que nuestras leyes marcan. La contribución, como tal, se encuentra en la doctrina. Las contribuciones, son "...el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo,

el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.”³

De esta definición, podemos desprender elementos de las contribuciones como son:

- Existencia de un vínculo jurídico
- El Estado como sujeto activo
- Los particulares o gobernados como sujetos pasivos
- El pago o cumplimiento de una prestación pecuniaria

En la propia Constitución Federal nos menciona que es una obligación de todos los mexicanos contribuir al gasto público, en el artículo 31 fracción IV, que a la letra dice:

“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.”

En esta fracción se encuentra establecida una obligación para los mexicanos, la obligación de “contribuir” para cubrir el gasto público. Y que además

³ ARRIJOJA VIZCAÍNO. Adolfo. Derecho Fiscal. Décima Segunda Edición. Themis. México. 1997. Pág. 118

plasma el fundamento Constitucional de nuestra materia, así como los principios que son el pedestal del Derecho Fiscal, temas que serán tratados en el capítulo segundo.

En el Código Fiscal de la Federación vigente, en su artículo 6º, párrafo primero, establece:

“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”.

Si bien es cierto, que nuestro Código Fiscal de la Federación, no nos proporciona una definición de lo que son las contribuciones, si nos marca en qué momento estamos obligados a pagar dichas contribuciones.

En otras palabras, pagaremos contribuciones, en el momento en realicemos (causemos) acciones, situaciones, hechos, que previamente establecidos en una ley, el Fisco considere que se tenga que pagar por realizar esa acción.

En la doctrina existen muchos puntos de vista en lo relativo a la clasificación de las contribuciones, como por ejemplo, se dice que "...la clasificación jurídica más perfecta es la que divide a los tributos en vinculados y no vinculados; mencionando que:

- En los tributos no vinculados no existe conexión del obligado con actividad alguna que singularice a su respecto o que lo beneficie. Por ello, el hecho imponible, consistirá en un hecho o situación que, según la valoración del legislador, tenga índole abstracto como índice o indicio de capacidad contributiva, por ejemplo: percibir una renta, tener un patrimonio.
- En los tributos vinculados, el hecho imponible contiene, también, un hecho en que el obligado ejecuta una situación en la que él se halla. Pero el hecho imponible está estructurado en forma tal que dentro de sus ingredientes hay asimismo una actividad o un gasto del Estado que de alguna forma se particulariza en el obligado o repercute en su patrimonio.⁴

Del mismo modo el doctrinario Manuel de Juano, menciona que "...es preferible el mantenimiento conceptual de una división cuatripartita de los tributos, en impuestos, tasas, contribuciones de mejoras y para fiscales"⁵.

Por otro lado, se expresa: "...tanto la ciencia de las finanzas públicas como el derecho financiero, expresado por la mayoría de sus más preclaros exponentes, están de acuerdo en que los tributos pueden clasificarse en tres grandes grupos, conforme a tres grandes principios de distribución de las

⁴ B. VILLEGAS, Héctor. Curso de finanzas, derecho financiero y tributario. Tomo I. De palma. Argentina. 1980. Pág. 77

⁵ DE JUANO, Manuel. Curso de finanzas y derecho tributario. Molachino. Argentina. 1969. Pág. 230

cargas públicas. Las tres categorías tradicionales de las contribuciones vienen a ser: los derechos, los impuestos y las contribuciones especiales”.⁶

En conclusión, podemos decir que las contribuciones son aportaciones que realizan los particulares en dinero o en especie, que con carácter general y obligatorio, hacen al Estado, conforme al régimen jurídico de derecho público vigente, con el propósito de cubrir el gasto público.

En nuestra Ley Fiscal vigente, en el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, se menciona que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. Clasificación que respetaremos para la realización del presente trabajo de investigación, y que a continuación se hace referencia a ellos.

1.2.1 IMPUESTOS

Etimológicamente, la palabra impuesto proviene de la raíz latina, *impositus*, que significa tributo o cargo. En la actualidad, podemos decir que es una obligación coactiva de transmisión principalmente en dinero y a favor del Estado.

El artículo 2, fracción I del Código Fiscal de Federación en vigor, define los impuestos, y a la letra dice:

⁶ DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Porrúa, México. 1985. Pág. 307-339

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

De la transcripción anterior, podemos decir que no es una definición clara de lo que son los impuestos, ya que señala lo que no es un impuesto, no lo que sí es.

La doctrina ha definido a los impuestos exponiendo que: el impuesto es aquel que está a cargo de personas físicas y morales que se ubican en el hecho imponible sin recibir prestación inmediata.

Otra definición sería, la que define a los impuestos como aquellas prestaciones que pueden ser en dinero y excepcionalmente en especie, pagadas por aquellos sujetos que se encuentren en una situación jurídica establecida por la ley y que pueden ser exigidas por el Estado en virtud de su facultad impositiva.

Entre otras definiciones clásicas de la doctrina se encuentran:

- Eherberg: “Los impuestos son prestaciones en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas”.⁷
- Vitti de Marco: “El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales”.⁸
- Luigi Cossa: “El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública, a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales”.⁹
- José Álvarez de Cienfuegos: “El impuesto es una parte de la renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alicuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a éstas compensación específica y recíproca de su parte”.¹⁰

Una de las notas características de los impuestos es que son obligatorios y no se recibe una prestación inmediata por el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria cuando los paga, pues los ingresos que obtiene el fisco por esa

⁷ Citado por ROSAS ANICETO, Roberto Santillán. “Teoría General de las Finanzas Públicas y el Caso de México”, Escuela Nacional de Economía, México D.F. 1962. Pág. 89

⁸ Ibid.

⁹ Ibid.

¹⁰ Ibid..

contribución, se revertirán a la población por medio de obras públicas o servicios públicos para la comunidad.

1.2.2 APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

Dichas aportaciones las define el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación en su fracción II en vigor, que a la letra menciona:

“II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.”

Esta contribución no estaba contemplada en el Código fiscal de 1967, y se establecieron con el fin de dar cabida a las cuotas y aportaciones del IMSS, INFONAVIT, ISSSTE e ISSFAM. Así mismo, en la Ley de Ingresos de la Federación de 2003, en su artículo 1º, fracción VIII, menciona a las aportaciones de seguridad social e indica que son los ingresos que provienen de los siguientes:

- 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 de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.,
- Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.

Es conveniente mencionar lo expresado por la doctrina en cuanto a este tipo de contribuciones, que también se ubican como exacciones parafiscales. La expresión *parafiscalidad* tiene su origen en un documento oficial francés de 1946, el "Inventario de la situación financiera", redactado con la dirección del ministro R. Schuman; este neologismo fue creado por la técnica financiera que empleó Emanuele Morselli, en un trabajo realizado en 1938, en el cual pretendió ver una categoría separada de la imposición general. Dicho inventario señalaba nuevos aspectos de las finanzas públicas, a raíz de la actividad jurídica del Estado y del surgimiento de entes administrativos institucionales con recursos propios que alteraron los principios presupuestarios clásicos. Se empleó este término, ya que en Europa y América después de la Primera Guerra Mundial, se desarrollaron múltiples organismos públicos y descentralizados, en cuyo favor el Estado establece pagos con carácter de obligatorios y los cuales pueden hacerse efectivos

en forma coactiva y con procedimientos iguales o parecidos a los que se usan para el cobro de tributos.

Por no ser el Estado el acreedor de dichas percepciones, no pueden quedar configurados entre las categorías tradicionales (impuestos, derechos, contribuciones especiales o de mejoras); por tal motivo la doctrina moderna les ha dado el nombre de exacciones parafiscales o tasas paratributarias.

1.2.3 CONTRIBUCIONES DE MEJORAS

La presente clasificación de contribuciones, está definida de igual manera en el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación en su fracción III, que a la letra dice:

“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.”

Una definición más amplia de lo que son las Contribuciones de mejoras sería: una prestación establecida en Ley a cargo de los particulares, quienes deben pagar obligatoriamente al Estado, como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra o la prestación de un servicio público de interés

general, que los benefició o los beneficia de forma específica”¹¹

Dos características importantes que diferencian a las Contribuciones de mejoras son:

- Son de carácter obligatorio para los particulares
- El pago es por la ejecución de la obra o servicio público prestado por la administración pública.
- La contribución únicamente la pagan los sujetos que obtienen un beneficio directo e inmediato.

Cabe mencionar, una situación que se presenta con este tipo de contribuciones, como a continuación se señala, “... se han presentado serios problemas cuando se esta frente a una obra costosa, cuyos beneficios no se circunscriben a un área geográfica determinada sino a una sola ciudad. Este problema ocurrió por primera vez en el Distrito federal con motivo del Viaducto Miguel Alemán, pues no obstante ser una obra que quedaba comprendida dentro del impuesto de planificación, dado que benefició enormemente a los predios colindantes, se observó que si se pretendía derramar su elevado

¹¹ CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional. Harla. México. 2000. Pág. 184

costo entre los propietarios de los predios que estaban dentro de el área geográfica imponible, sobre todo, los que están frente a esa obra, sería tanto como obligarlos a comprar nuevamente sus inmuebles. Por otra parte se consideró que esa vía pública no sólo beneficiada a los propietarios cuyos predios estaban dentro del área geográfica, sino ha todos los habitantes del Distrito Federal y por ello el Departamento se abstuvo de exigir esta prestación por estimar como se señaló, que es una obra que beneficia a toda la colectividad, a todo el Distrito Federal, y que por su elevado costo sería injusto pretender recuperarlo exclusivamente de los propietarios de los predios que están en el área geográfica gravable."¹²

Por lo que podemos observar de la presente clasificación de contribuciones, es una prestación derivada de un acto unilateral por parte del Estado, ya que, a su criterio, es quien selecciona los sitios que se considera que necesitan atención y así mismo determina la naturaleza, el costo y los alcances de dichas obras.

¹² MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al estudio del Derecho Tributario. ECAFSA. México. 1998. Pág. 104

En conclusión, las contribuciones de mejoras deben utilizarse para que los sujetos beneficiados directamente por una obra pública participen para sufragar parte de su obra, por el beneficio que reciben, pero nunca se debe pretender el costo de la inversión.

1.2.4 DERECHOS

Los Derechos o también llamados tasas, los define el artículo 2º, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación vigente, y que a la letra dice:

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

De este concepto se derivan las siguientes cuestiones:

- Los derechos son contribuciones. Pues si bien es cierto, que al particular corresponde provocar la prestación del servicio, el pago del precio es obligatorio.
- Los derechos deben estar establecidos en una ley. Exigir que los Derechos esté en una ley, es congruente, pues obedece a lo que dispone el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, así como al principio de legalidad (temas que se abordarán en el segundo capítulo, del presente trabajo).
- Por servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho público deben pagarse derechos. Esto es válido porque si se tratara de ingresos por funciones del Estado como particular, estaríamos hablando de el caso de los productos.
- Por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la nación tienen que pagarse derechos. Esta parte fue adicionada al concepto de derechos en el código vigente, ya que en el Código Fiscal de la Federación de 1967, correctamente se consideraban productos los ingresos provenientes del Estado por la explotación de sus bienes patrimoniales.

A partir de la entrada en vigor del Código Fiscal publicado en el Diario Oficial de la Federación, del 31 de diciembre de 1981, los ingresos por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la nación son Derechos.

1.3 ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS

Los impuestos, como ya estudiamos con antelación, son aquellas prestaciones que pueden ser en dinero y excepcionalmente en especie, pagadas por aquellos sujetos que se encuentren en una situación jurídica establecida por la ley y que pueden ser exigidas por el Estado en virtud de su facultad impositiva.

Como ya estudiamos, los impuestos son parte de las contribuciones y por ende de los ingresos que percibe el Estado, contribuciones que por mandato Constitucional, deben estar en ley. En el Código Fiscal de la Federación, establece en su artículo 5º, párrafo primero que "...se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa."

Los impuestos son disposiciones que establecen cargas, y por ende, están compuestos por elementos que se refieren a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. Estos son elementos que todo impuesto debe tener y que a continuación estudiaremos.

1.3.1 SUJETO

Para entrar en el juego de la relación tributaria tienen que existir por lo menos dos sujetos, si los tributos son sobre todo medios de cobertura

del gasto público, habrá alguien que haya de sufrir en su patrimonio la exacción o salida de recursos monetarios para tal fin, y deberá haber otro a favor de quien fluya tal masa de recursos.

Este puede ser de dos tipos: sujeto activo y sujeto pasivo.

En todo tributo, existe un sujeto a quien le corresponde exigir el pago de la suma adeudada a título de tributo. Jurídicamente se califica o se le da esta posición de sujeto acreedor al Estado.

Dentro de la relación tributaria hay un sujeto que debe soportar en su patrimonio la salida de una suma de dinero a título de contribución, una persona que asumirá frente al acreedor la posición de deudor. El sujeto activo es aquel que tiene el derecho de exigir el pago de tributos. De tal forma en México los sujetos activos son: la Federación, los Estados, los Organismos Fiscales Autónomos y los Municipios.

El sujeto pasivo es toda persona física o moral que tiene la obligación de pagar impuestos en los términos establecidos por las leyes. Sin embargo, hay que hacer notar una diferencia entre el sujeto pasivo del impuesto y el sujeto pagador del impuesto, ya que muchas veces se generan confusiones, como sucede por ejemplo con los impuestos indirectos. El sujeto pasivo del impuesto es aquel que tiene la obligación legal de pagar el impuesto, mientras que el sujeto pagador del impuesto es quien realmente paga el impuesto.

No es raro que respecto de varios tipos de tributos y ciertas condiciones previstas en la ley, pueda darse la pluralidad de sujetos deudores, es decir, que existan varios sujetos respecto de los cuales en forma indistinta el Estado puede exigir el pago de un mismo y único tributo.

1.3.2 BASE

Es el monto gravable sobre el cual se determina la cuantía del impuesto, por ejemplo: el monto de la renta percibida, número de litros producidos, el ingreso anual de un contribuyente, otros.

La base de una contribución es la cuantía respecto de la cual se determina la contribución a cargo del sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria.

La base gravable es la cuantía sobre la cual se determina una contribución menos las deducciones autorizadas en ley. Si no hay deducciones permitidas por la legislación conducente, la misma base será la gravable.

El doctrinario Antonio Jiménez González define a la base gravable como: "...aquella magnitud o valor al que se arriba por medio del procedimientos de determinación para cada tributo por ley y al que al aplicarse la tasa, alícuota o porcentaje establecido también en la ley, da como resultado el monto del tributo a pagar".¹³

¹³. Lecciones de Derecho Tributario. Thomson. México. 2002. Pág. 51

Las bases gravables pueden ser de cuatro tipos: pura, disminuida, amplia o restringida.

- Base pura. Es aquella que no admite reducciones o disminución alguna.
- Base disminuida. Es aquella en que el legislador permite ciertas reducciones o disminuciones, como gastos médicos y hospitalarios, gastos necesarios para una empresa, etc.
- Base amplia. Se presenta cuando el legislador quiere abarcar todos los supuestos posibles que se presenten en la realidad; así, se alude a enajenación, prestación de servicios, prestación al consumo, etc.
- Base restringida. En ésta, el legislador excluye determinadas actividades, bienes o servicios, por ejemplo: en el impuesto predial a los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o del Distrito Federal.

Cabe resaltar lo fundamental de la base gravable, referente a la cuantía que se debe reflejar en una cantidad en dinero, la cual, cuando se aplica la tasa o tarifa a la contribución por pagar, se verá reflejada en la economía de los contribuyentes.

1.3.3 OBJETO

Es la actividad o cosa que la Ley señala como el motivo del gravamen, de tal manera que se considera como el hecho generador del impuesto.

En las leyes fiscales se establecen conductas o situaciones (objeto o hecho

generador), que estarán consideradas que causan impuestos. Por ejemplo, tener un trabajo remunerado, es el hecho generador del impuesto sobre la renta, en la presente investigación el hecho generador es la tenencia de un automóvil usado, hecho que causará un impuesto y que al final se traducirá en un pago.

Las leyes fiscales que contienen los impuestos establecen una serie de presupuestos de naturaleza jurídica o económica para configurar cada tributo, y cuya realización origina el surgimiento de una obligación fiscal. Al respecto, la doctrina utiliza diversos vocablos: supuesto normativo, supuesto de hecho, hecho generador, hipótesis de incidencia, supuesto impositivo, situaciones jurídicas o de hecho, etc.

1.3.4 TASA O TARIFA

La tasa es un parámetro, parte alícuota o medida que, aplicada a la base, da el impuesto por pagar, en la doctrina se conoce también como la alícuota o cuota; y puede ser de cuatro tipos:

- Tasa fija. "La tasa o alícuota tiene la condición de fija, en ciertas corrientes de pensamiento, cuando se expresa no en términos porcentuales sino en números absolutos"¹⁴. No tiene variantes, sino que es una cantidad fija y precisa.

¹⁴ Ibid. Pág. 52

- Tasa proporcional. “Una tasa alicuota para ser proporcional debe posibilitar el impuesto que resulte a cargo siempre constituya la misma proporción de la base gravable, independientemente del valor de ésta”¹⁵. No varía la tasa, pero sí la base dado que ésta se hace más grande o más chica. Se dice que es injusta porque no se toma en cuenta la capacidad económica del contribuyente.
- Tasa progresiva. “La progresividad exige de entrada la existencia de una multiplicidad de tasas, es decir, una tasa no puede en solitario ser progresiva. La progresividad por tanto es el resultado de articular de manera escalonada una diversidad de tasas dentro de un mismo tributo y particularmente un mismo impuesto de tal manera que cada una vaya representando una proporción mayor respecto de la magnitud a la que se aplica”¹⁶. En la medida en que varía la tasa, varía la base. Se dice que es más justa porque el contribuyente paga de acuerdo a su capacidad económica. De esta forma, quien tiene mayor ingreso pagará más que aquel que tenga poco ingreso.
- Tasa regresiva. Es aquella en la cual cuanto mayor sea la base, menor será el porcentaje aplicable.

La tarifa es una relación de bases y tasas que dan el impuesto por pagar.

¹⁵ Ibid. Pág. 52

¹⁶ Ibid. Pág. 53

1.4 SUJETOS DE LAS CONTRIBUCIONES.

Los contribuyentes, como sujetos pasivos de la obligación tributaria, debe entenderse como la persona física o moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución, es decir, a la que se coloca dentro de la correspondiente hipótesis normativa.

Ahora bien, el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación en vigor, nos señala que:

“Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas...”

De acuerdo al precepto legal antes mencionado, existen dos tipos de sujetos pasivos:

- Personas físicas: Es todo ser humano dotado de capacidad de goce, es decir, de la posibilidad de ser titular de derechos y obligaciones; pues aun los menores de edad y los incapaces, representados desde luego por quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, pueden llegar a ser sujetos pasivos de un tributo.
- Personas morales: Constituidas por todas las asociaciones y sociedades

civiles o mercantiles, debidamente organizadas conforme a las leyes del país en el que tengan establecido su domicilio social.

No obstante, es necesario indicar que existen otras personas, físicas y morales, que sin efectuar propiamente el hecho productor de la obligación tributaria.

Esta situación, que generalmente tiene su origen en los diversos vínculos y relaciones de tipo jurídico que el autor directo del hecho generador establece y mantiene con terceras personas.

Dentro de la doctrina, los especialistas en la materia han expresado la existencia de varias clases de sujetos pasivos de los tributos. Por mencionar algunos, el jurista Joaquín B. Ortega, habla de: Agentes de liquidación, Agentes de retención, Agentes de recaudación, y Agentes de verificación; Mario Pugliese, en una terminología más compleja, se refiere a: sujeto pasivo, en parte por deuda propia y en parte por deuda ajena, con responsabilidad en parte directa y en parte solidaria, sujeto pasivo por deuda de carácter mixto con responsabilidad directa, sujeto pasivo por deuda ajena con responsabilidad solidaria, sujeto pasivo por deuda ajena con responsabilidad sustituta y sujeto pasivo por deuda ajena con responsabilidad objetiva, Sergio F. del a Garza, hace referencia: sujeto pasivo principal o por adeudo propio, sujeto pasivo por adeudo ajeno, sujeto pasivo responsable por sustitución, sujeto pasivo responsable por solidaridad y sujeto pasivo responsable

objetivamente.

La posición activa dentro de la relación jurídico tributaria, corresponde por principio al Estado, quien en ocasiones se revela como simple habilitado mediante poderes o potestades en materia tributaria.

La posición pasiva de la obligación tributaria, pueden asumir diversos sujetos que intervienen. En nuestro sistema jurídico sólo existen dos tipos de responsables de la obligación jurídico-tributaria, que son: el sujeto pasivo principal y el solidario. Esta clasificación será la que respetaremos en el desarrollo del presente trabajo de investigación y que a continuación mencionaremos.

1.4.1 PRINCIPAL

Esta primera división, no será difícil definir, ya que es el propio sujeto pasivo de la obligación tributaria, y diremos que es: una persona física o moral, nacional o extranjera, que lleva a cabo el hecho generador del tributo, obteniendo un ingreso, rendimiento o utilidad gravable, de una fuente de riqueza ubicada en el territorio nacional y/o en el extranjero, cuando en este último caso tenga establecido en México su domicilio.

Por eso se denomina sujeto pasivo principal, porque es la persona que materialmente, es quien se coloca concretamente en la hipótesis normativa

prevista en la ley fiscal. Es el obligado directo, es el principal sujeto pasivo de los tributos, y por ende, de la relación jurídico-tributaria.

Esta persona lleva a cabo directamente el hecho generador, y por lógica, se le denomina "causante", ya que al llevar a cabo directamente el hecho generador, provoca el cobro del gravamen.

Es el único que puede denominarse contribuyente, pues es quien con cargo a su patrocinio "contribuye" a sufragar los gastos públicos.

Para el doctrinario Fernando Sainz de Buafanda, el sujeto pasivo se entiende como "la persona que asume la posición deudora en el seno de la obligación tributaria por haber realizado el hecho imponible".¹⁷

1.4.2 SOLIDARIO

La ley y sólo ella en virtud de la reserva que a su favor establece el constituyente respecto a los elementos estructurales de la relación jurídico tributaria, en ocasiones imputa a sujetos distintos al contribuyente la condición de sujetos pasivos y por ende, de obligados a soportar cargas de índole tributaria, siendo bien de contenido patrimonial

El contribuyente solidario o deudores tributarios por deuda ajena, se definen como la persona, física o moral, nacional o extranjera, que en virtud de haber

¹⁷ Citado por JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. Thomson, México. 2002. Pág. 236

establecido una determinada relación de tipo jurídico, con el sujeto pasivo obligado directo, por disposición de ley, adquiere concomitantemente con dicho obligado directo y a elección del fisco, la obligación de cubrir un tributo originalmente a cargo del contribuyente directo.

Algunos puntos que se deben tomar en cuenta serían los siguientes:

- El responsable solidario, como cualquier otro sujeto pasivo, puede indistintamente ser una persona física y moral, nacional o extranjera, residente o no en México.
- Es indispensable que el deudor solidario establezca o mantenga una relación jurídica determinada con el sujeto pasivo obligado directo, como puede ser un vínculo laboral.
- El efecto principal de la responsabilidad solidaria, consiste en que esta clase de sujetos pasivos quedan obligados ante la autoridad hacendaría, exactamente en los mismos términos que el sujeto contribuyente.
- La solidaridad permite al fisco, elegir indistintamente entre el propio obligado solidario y el sujeto contribuyente, al llevar a cabo el cobro del tributo de que se trate.

En el Código Fiscal de la Federación en su artículo 26, establece los supuestos y personas que de acuerdo a su conducta, podrán ser responsables solidarios de las contribuciones causadas, y que a continuación transcribiremos:

“Artículo 26. Son responsables solidarios con los contribuyentes:

I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.

III. Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquéllas que se causaron durante su gestión.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes a que se refiere este Código y su Reglamento.

La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las personas morales, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas personas morales durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral que dirigen, cuando dicha persona moral incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) No solicite su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que

se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte con motivo de dicho ejercicio, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

IV. Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.

V. Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones.

VI. Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, por las contribuciones a cargo de su representado.

VII. Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.

VIII. Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.

IX. Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía, sin que en ningún caso su

responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.

X. Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenían en el capital social de la sociedad durante el período o a la fecha de que se trate.

XI. Las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, en caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales o, en su caso, haber recibido copia del dictamen respectivo.

XII. Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión.

XIII. Las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados en los términos del artículo

1 de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el monto de dicha contribución.

XIV. Las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes, cuando éstos sean pagados por residentes en el extranjero hasta el monto del impuesto causado.

XV. La sociedad que administre o los propietarios de los inmuebles afectos al servicio turístico de tiempo compartido prestado por residentes en el extranjero, cuando sean partes relacionadas en los términos de los artículos 64-A y 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.

XVI. (Se deroga).

XVII. Los asociados, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por el asociante mediante la asociación en participación, cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada por los bienes de la misma, siempre que la asociación en participación incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el periodo o a la fecha de que se trate.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. Lo dispuesto en este párrafo no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por actos u omisiones propios."

La existencia de este precepto legal dentro de nuestra legislación fiscal, nos permite apreciar características esenciales de la responsabilidad solidaria pasiva: la existencia de una relación directa entre el causante directo y el obligado solidario; la necesidad de una norma legal que atribuya a dicha relación consecuencias solidarias para efectos tributarios; y el derecho de elegibilidad a favor del fisco para hacer efectivo el crédito de que se trate, indistintamente con el cargo al patrimonio de cualquiera de estos dos sujetos pasivos, según convenga a sus intereses.

1.5 CRÉDITO FISCAL

Una vez analizado el punto referido a lo que son las contribuciones, los tipos de contribuciones, y entendiendo que el Estado obtiene ingresos por el cobro de los mismos, nos damos cuenta de que debe existir una cantidad de dinero, cantidad que es con lo que contribuimos al Estado, y que en caso omiso, puede obligarnos a pagar. La cantidad que tenemos que pagar al Estado, que nosotros como contribuyentes estamos obligados a dar cuando causamos algún tipo de contribución, en nuestra materia se le llama **crédito fiscal**.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 4º, párrafo primero, define lo que es el crédito fiscal, y nos menciona 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 aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.”

Del artículo anterior, podemos observar que:

- Los créditos fiscales no sólo los podrá percibir el Estado, sino también organismos descentralizados (IMSS, ISSSTE, etc.).
- Los créditos fiscales, provienen de contribuciones, aprovechamientos y accesorios.
- El crédito fiscal es una obligación.
- La persona sometida a la soberanía del Estado debe cumplir aun en contra de su voluntad, dado que así lo señala la ley.

Se define al crédito fiscal como “...la obligación fiscal determinada en cantidad líquida y debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas”.¹⁸

El crédito fiscal nace en el momento que la persona realiza el supuesto de ley, es decir, cuando un individuo efectúa un acto que prevé la hipótesis tributaria

¹⁸ SÁNCHEZ PIÑA. José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal. PAC. México 2001. Pág. 57

deberá cumplir con la obligación a que se refiere la ley. Por tal motivo, las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurren.

Los créditos fiscales se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa, el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas y dentro de los plazos indicados.

Quien haga pagos de Créditos Fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca, y en las que conste la impresión original de la máquina registradora.

La exigibilidad de un Crédito Fiscal, consiste en que el ente público, titular del crédito fiscal, está legalmente facultado para exigir al deudor el pago.

1.6 TENENCIA

Trataremos este concepto, ya que el tema que nos ocupa, siendo la Ley del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo, prevé este concepto.

La definición de Tenencia tiene muchas acepciones, que tienen similitudes, e incluso, es equiparada con la "Posesión". A continuación mencionaremos algunas definiciones de Tenencia.

- "La Tenencia es el grado mínimo que jurídicamente se da en el dominio de las cosas, constituye un simple hecho, sin derecho a su posesión y a su propiedad; mientras la posesión agrega, al hecho de tener una cosa en el poder propio, la intención de haberla como propia o el propósito de consolidar la situación a usucapir el bien o derecho de que se trate. La propiedad integra, el máximo vínculo"¹⁹
- Rojina Villegas define a la Tenencia como "...el poder físico que se ejerce en forma directa y exclusiva sobre una cosa para su aprovechamiento total o parcial, o para su custodia, como consecuencia del goce efectivo de un derecho real o personal, o de una situación contraria a derecho"²⁰
- Foignet dice que, "...es el poder físico que se ejerce sobre una cosa, con intención de portarse como verdadero propietario de ella"²¹.
- Planiol la define como, "...el Estado de hecho que consiste en retener una cosa en forma exclusiva, llevando a cabo sobre ella los mismos actos materiales de uso y goce que si fuera el propietario de la misma"²².

¹⁹ Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo IV. Holiasta. México. 2000.

²⁰ Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Diccionario Jurídico Mexicano. Porrúa. Tomo IV. México 2002

²¹ Ibid.

- Bonnacase define a la Tenencia como, "...un hecho jurídico consistente en un señorío ejercitado sobre una cosa mueble o inmueble, que se traduce por actos materiales de uso, de goce o de transformación, llevados a efecto con la intención de comportarse como propietarios de ella o como titular de cualquier otro derecho real"²³.

La tenencia es un hecho jurídicamente protegido y la doctrina se ha preocupado en todo tiempo de esclarecer el fundamento de esa protección. En la relación jurídica del hombre con las cosas, la tenencia recae sobre una *res*; confiere en consecuencia un derecho real. El fundamento jurídico del derecho de tener o poseer puede encarnarse desde el punto de vista axiológico -en qué se basa la protección posesoria- y la respuesta depende de la filosofía, la cultura, la idiosincrasia de las diferentes sociedades, así como de la etapa de la civilización en que se encuentre.

La tenencia no constituye un derecho, sino un hecho: *res facti, non juris* (cosa de hecho, no de derecho), sólo se admitía la tenencia sobre bienes corpóreos o materiales. Hasta en tiempos más recientes la tenencia se extendía sobre los derechos.

²² Ibid.

²³ Ibid.

Pueden ser objeto de tenencia tanto las cosas materiales como los derechos. Posee un derecho quien realiza todos los actos atinentes a la titularidad de él, aunque no sea su verdadero propietario.

Se pueden poseer los derechos patrimoniales y también los que no lo son; la posesión de los derechos personales puede no tener relación directa con la cosa.

1.7 CONSTITUCIONALIDAD

Las normas relativas a la organización fundamental del Estado reciben el nombre de Constitución. La Constitución de un Estado dice Jellinek "comprende las reglas jurídicas que determinan los órganos supremos de éste; su modo de creación; sus relaciones recíprocas; su competencia, y la posición de cada uno en relación con el poder estatal"²⁴

La palabra Constitución no es solamente aplicada a la estructura de la organización política, sino también, sobre todo en la época actual, como el documento que contiene las reglas relativas a dicha organización.

"La Constitución Política es la ley fundamental que resume el orden jurídico de un estado. Se diferencia del resto de las normas jurídicas por su carácter político de su objeto"²⁵

²⁴ Citado por GARCÍA MAYNEZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. Porrúa. México 1996. Pág. 107-109.

²⁵ TOMAS BIOSCA. Ezequiel. Nociones del Derecho Positivo Mexicano. Porrúa. 1996. México. Pág. 59

El principio fundamental sobre el que descansa nuestro régimen constitucional es la Constitución, por cuanto sólo la Constitución es la Ley Suprema en la República Mexicana. Ni el gobierno Federal, ni la autonomía de sus Entidades, ni los órganos del Estado que desempeñan y ejercen las funciones gubernativas son en nuestro derecho constitucional soberanos.

La Constitución, como Ley Suprema, va a ser quien estará encargada de regular la estructura del Estado, su organización y las relaciones que existen entre los órganos del poder público. Así mismo, nuestra Ley Suprema va a establecer limitaciones del poder del Estado, en cuanto a los derechos fundamentales de la sociedad, traducidas en una serie de derechos (garantías individuales) que no pueden pasar por alto un acto de autoridad o de la misma ley.

Es precisamente en nuestra Constitución en su artículo 133 donde se plasma la Supremacía de nuestra Carta Magna, que dice:

“Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, **serán la Ley Suprema de toda la Unión**. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha

Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.”

La Constitucionalidad es una parte fundamental de nuestro sistema jurídico mexicano, pues el hecho de tener un sistema netamente constitucionalista, nos hace compromete a guardar respeto a los principios establecidos en nuestra Constitución.

En palabras del maestro Rafael de Pina, “la constitucionalidad es la característica de un acto o norma que responde al sentido político-jurídico de una Constitución.”²⁶

“Ese principio de supremacía es operante tanto en la estructura y el funcionamiento de un poder u órgano como en lo que se refiere a sus facultades, atribuciones y limitaciones; es obligatorio tanto para el Poder Legislativo cuando emiten las leyes orgánicas o reglamentarias, como para los mismos poderes u órganos, cuando ejercen sus facultades o atribuciones”²⁷

En otro orden de ideas, podemos definir a la Constitucionalidad como el principio que establece la subordinación hacia nuestra Ley Suprema y los

²⁶ Curso de Derecho, Estudio Introductorio al Conocimiento del Derecho, Porrúa, México, 2000. Pág. 24-25

²⁷ ARTEAGA NAVA, Elisur. Derecho Constitucional. Oxford University Press, México, 2002. Pág. 16

principios que de ella derivan, de todas las leyes secundarias, con la finalidad de que exista un equilibrio en nuestro sistema jurídico.

En materia fiscal, la Constitucionalidad radica en el hecho de que todas las leyes que emanen de la Constitución, para la creación de contribuciones, deben estar apegadas a los principios constitucionales que hemos tratado con antelación, y que la falta de observancia de éstos, nos lleva caer en el supuesto de haber creado una ley que va en contra de nuestra propia Constitución.

1.8 INCONSTITUCIONALIDAD.

El concepto que a continuación se estudiará es de gran trascendencia para el presente trabajo, ya que como se mencionó anteriormente la problemática que se pretende aclarar, y en su caso solucionar, se deriva de la inconstitucionalidad de un artículo de una ley en particular, la cual se tratara en los últimos dos capítulos de este trabajo de investigación.

Toda ley emitida por el Congreso de la Unión debe serlo en el ejercicio de una facultad que la haya sido atribuida; la atribución puede ser expresa o implícita, aquellas que se emitan sin apego a un contexto Constitucional carecen de fundamento, por lo son **inconstitucionales**, no pueden ni deben subsistir.

En consecuencia, una ley es inconstitucional en estricto sentido, cuando su creación o aplicación no ha sido realizada por los órganos facultados para tales efectos, o no se agotaron los procedimientos que determina la nuestra Constitución para su creación y existencia jurídica.

No obstante lo anterior, y para efecto de explicar lo que se pretende en el presente capítulo adoptaremos la connotación que la Suprema Corte de Justicia de la Nación maneja respecto del termino Inconstitucionalidad, es decir, la contravención, vulneración o violación de las disposiciones Constitucionales.

En síntesis, una Ley o un precepto que la compone será inconstitucional, cuando el cuerpo legislativo que la creó no haya estado debidamente integrado, violando el procedimiento que marca nuestra Constitución General para la creación de una Ley; o cuando se haya elaborado una Ley que carezca de fundamento jurídico, es decir, que los legisladores al crear Leyes en la materia que se trate, hayan omitido fundamentarse en lo que dispone nuestra Constitución General para tal efecto.

En el caso de la materia tributaria, los legisladores al crear una Ley tendrán que tomar como columna vertebral los Principios Constitucionales en materia tributaria, los cuales se encuentran fundamentados en el artículo 31, fracción IV, de la misma Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La inconstitucionalidad de alguna Ley tiene una gran trascendencia en la vida jurídica, puesto que dará como resultado una violación a las garantías Constitucionales que poseemos; lo que se concretará a que alguna autoridad abuse de esa Ley inconstitucional, obteniendo un lucro indebido o simplemente un derecho que no le corresponde.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación tiene una vital importancia en lo que concierne a la inconstitucionalidad de alguna Ley, ya que derivado del estudio que hace sobre las Leyes vigentes que se presumen como inconstitucionales, derivado de la constante impugnación de las mismas por medio del Amparo, es nuestro máximo tribunal, es decir, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, quien declarará si es una Ley inconstitucional o no, teniendo un gran peso su dictamen para el futuro de esa Ley que se a declarado inconstitucional.

A continuación, de manera enunciativa y a efecto de que la declaración de inconstitucionalidad de una Ley por parte de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es un tema centran es sus criterios jurisprudenciales mencionaremos algunos donde se percibe tal problemática de la inconstitucionalidad en nuestro sistema jurídico. .

IMPUESTO SOBRE LA RENTA. LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 116, ÚLTIMO PÁRRAFO, INCISO C), DE LA LEY RELATIVA, NO DEPENDE DE LA AMBIGÜEDAD DE SU TEXTO.

De los criterios sustentados en las tesis P. CIV/2000, 1a. LXXXVII/2002 y 2a. LXIV/2002, aprobadas por el Pleno y las Salas (Primera y Segunda), respectivamente, de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, identificadas bajo los rubros: "LEYES. SU INCONSTITUCIONALIDAD NO DEPENDE DE LOS VICIOS EN LA REDACCIÓN Y PRECISIÓN DE TÉRMINOS EN QUE EL LEGISLADOR ORDINARIO PUEDA INCURRIR.", "LEYES. SU INCONSTITUCIONALIDAD NO PUEDE DERIVAR DE LA FALTA DE DEFINICIÓN DE LOS VOCABLOS O LOCUCIONES AHÍ UTILIZADOS, EN QUE EL LEGISLADOR PUEDA INCURRIR." Y "LEYES. SU INCONSTITUCIONALIDAD NO DEPENDE DE LOS VICIOS EN LA REDACCIÓN Y PRECISIÓN DE TÉRMINOS EN QUE EL LEGISLADOR ORDINARIO PUEDA INCURRIR.", se pone de manifiesto que la actual integración del Máximo Tribunal de la nación considera que ninguno de los artículos constitucionales exige que el legislador defina los vocablos o locuciones utilizados en las leyes; por lo cual, es incorrecto pretender que una ley sea inconstitucional sólo por incurrir en una deficiencia de definición o irregularidad en su redacción; además, del análisis de lo dispuesto por los artículos 94, párrafo séptimo y 72 inciso f), de la Carta Magna, se advierte el reconocimiento por parte de nuestro sistema jurídico de la necesidad de que existan métodos de interpretación jurídica que, con motivo de las imprecisiones y oscuridad que puedan afectar a las disposiciones legales, establezcan su sentido y alcance, pero no condiciona su validez al hecho de que sean claras en su redacción y en los términos que se emplean. En ese contexto, resultan inoperantes los argumentos en los que se tilda de inconstitucional el artículo 116, último párrafo, inciso c), de la Ley del Impuesto sobre la Renta que gravitan en torno a la ambigüedad de la redacción de su texto, lo que -en concepto de la quejosa- "no permite una interpretación abierta", pues tal planteamiento viene a ser un problema de legalidad y no de constitucionalidad, ya que no se basa en

aspectos objetivos que generalmente son los principios consagrados en la Constitución Federal, ya sea prohibiendo una determinada acción de la autoridad en contra de particulares gobernados u ordenando la forma en que deben conducirse en su función de gobierno (lo cual constituye la contravención de la norma secundaria con la constitucional); máxime que en nuestro sistema jurídico, particularmente en el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, se establecen los métodos de interpretación de las normas fiscales, tanto subjetivas como adjetivas.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL
OCTAVO CIRCUITO.

VIII.3o. J/15

Amparo directo 353/2004. María Carmen Yolanda Hernández Morales. 9 de septiembre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Alfonso Soto Martínez. Secretario: Ernesto Rubio Pedroza.

Amparo directo 338/2004. Lidia González Cervantes. 23 de septiembre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Alfonso Soto Martínez. Secretario: José Luis Ruiz Sánchez.

Amparo directo 362/2004. Horacio Zamora López. 23 de septiembre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Alfonso Soto Martínez. Secretario: José Luis Ruiz Sánchez.

Amparo directo 372/2004. María del Carmen Favela González. 23 de septiembre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Alfonso Soto Martínez. Secretario: Ernesto Rubio Pedroza.

Amparo directo 382/2004. Constancio Mendoza del Ángel. 30 de septiembre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Isidro Avelar Gutiérrez. Secretaria: Susana García Martínez.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época. Tomo XX, Octubre de 2004. Pág. 2106. **Tesis de Jurisprudencia.**

PRODUCCIÓN Y SERVICIOS. CUANDO SE RECLAMA EN AMPARO EL ARTÍCULO 8o., FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL RELATIVO, CON MOTIVO DE SU PRIMER ACTO DE APLICACIÓN, SE REQUIERE QUE EL QUEJOSO DEMUESTRE HABER REALIZADO EXPORTACIONES DE LOS BIENES REFERIDOS EN LA PROPIA LEY (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2002).

El citado dispositivo legal establece la exención del pago del impuesto especial sobre producción y servicios por la exportación de los bienes a que se refiere la propia ley, dentro de los cuales se encuentran los vinos y licores; en esa virtud, para efectos de su impugnación como norma heteroaplicativa, cuando el quejoso hace derivar su inconstitucionalidad porque dicha exención le impide acreditar el tributo respecto de esa actividad, debe demostrar que realizó alguna exportación de tales productos, pues en caso de no hacerlo, el juicio de garantías resulta improcedente al tenor del artículo 73, fracción V, de la Ley de Amparo.

2a. LX/2004

Amparo en revisión 350/2004. Bodegas El Celler, S.A. de C.V. 6 de agosto de 2004. Mayoría de cuatro votos; unanimidad en relación con el tema contenido en esta tesis. Disidente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Sofía Verónica Ávalos Díaz.

Instancia: Segunda Sala. **Fuente:** Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época. Tomo XX, Septiembre de 2004. Pág. 350. **Tesis Aislada.**

VALOR AGREGADO. EFECTOS DE LA SENTENCIA QUE CONCEDE EL AMPARO EN CONTRA DEL SISTEMA DE ACREDITAMIENTO QUE ESTABLECE LA

FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 4o. DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2003.

La protección constitucional contra la disposición aludida tiene por efecto permitir al quejoso el acreditamiento total del impuesto que le hubiese sido trasladado, contra el impuesto que hubiese causado en relación con los actos realizados en el mes de calendario por el que se está obligado al pago y que esté relacionado con la adquisición de bienes o servicios que no pueden considerarse como inventarios, inversión o gastos identificados con actividades de exportación o de arrendamiento de bienes a contribuyentes exentos, pues al haberse declarado la inconstitucionalidad del factor de acreditamiento que prevé el párrafo tercero y siguientes de la citada fracción III, el efecto será que no se le aplique y, por consiguiente, que pueda acreditar la totalidad del impuesto trasladado relacionado con esos actos y actividades, en el entendido de que no podrá acreditarse el impuesto trasladado al adquirir materias primas, productos terminados o semiterminados que se identifiquen exclusivamente con sus operaciones exentas.

2a./J. 119/2004

Amparo en revisión 753/2004. Hipotecaria Nacional, S.A. de C.V., Sociedad Financiera de Objeto Limitado. 9 de julio de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretarios: Maura Angélica Sanabria Martínez y César de Jesús Molina Suárez.

Amparo en revisión 529/2004. Deutsche Bank México, S.A., Institución de Banca Múltiple. 9 de julio de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia; en su ausencia hizo suyo el asunto Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Georgina Laso de la Vega Romero.

Amparo en revisión 406/2004. Royal &

Sunalliance Seguros (México), S.A. de C.V. 9 de julio de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia; en su ausencia hizo suyo el asunto Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Georgina Laso de la Vega Romero.

Amparo en revisión 142/2004. Gmac Hipotecaria, S.A. de C.V., Sociedad Financiera de Objeto Limitado. 6 de agosto de 2004. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Georgina Laso de la Vega Romero.

Amparo en revisión 7/2004. Multivalores Arrendadora, S.A. de C.V., Organización Auxiliar de Crédito. 13 de agosto de 2004. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Óscar Rodríguez Álvarez.

Tesis de jurisprudencia 119/2004. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintisiete de agosto de dos mil cuatro.

Instancia: Segunda Sala. **Fuente:** Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época. Tomo XX, Septiembre de 2004. Pág. 323. **Tesis de Jurisprudencia.**

COMPETENCIA DELEGADA A LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. SE ACTUALIZA PARA RESOLVER LOS AMPAROS EN REVISIÓN EN LOS QUE SE RECLAME EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN XI, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VIGENTE EN DOS MIL TRES, PUESTO QUE LAS RAZONES QUE SUSTENTAN LA RESOLUCIÓN DE LA ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD 9/2003 SON OBLIGATORIAS.

Con apoyo en el punto quinto, fracción I, incisos A) y D), del Acuerdo General 5/2001, del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y en la tesis aislada 2a. CXLVIII/2003, de la Segunda Sala de la

Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD. SI EN ELLA SE DECLARA LA INVALIDEZ DE NORMAS GENERALES, LOS ÓRGANOS JURISDICCIONALES DEBEN APLICAR ESE CRITERIO, AUN CUANDO NO SE HAYA PUBLICADO TESIS DE JURISPRUDENCIA.", se actualiza la competencia delegada de los Tribunales Colegiados de Circuito para resolver los amparos en revisión en los que se reclame la inconstitucionalidad del artículo 109, fracción XI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en dos mil tres, en virtud de que, por un lado, en los agravios se sostienen diversas causales de improcedencia y, por otro, aunque se impugna la concesión del amparo, respecto de la inconstitucionalidad del citado artículo, sobre el que no se ha integrado y, por ende, no se ha publicado jurisprudencia del Pleno o de las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ni existen cinco precedentes de cualquiera de dichos órganos jurisdiccionales emitidos en forma ininterrumpida y en el mismo sentido, aunque no hubieran alcanzado la votación idónea para ser jurisprudencia, no obstante ello, en forma análoga al supuesto previsto en el inciso D) de la fracción I del punto quinto del acuerdo general citado, sobre el tema de fondo debatido el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió resolución en la acción de inconstitucionalidad 9/2003, en la que se declaró la invalidez de la referida norma legal y, por tanto, conforme a lo dispuesto en el precepto 43 de la Ley Reglamentaria de las Fracciones I y II del Artículo 105 Constitucional, las razones contenidas en los considerandos de dicha ejecutoria son obligatorias para los Tribunales Colegiados, en virtud de que la mencionada sentencia de acción de inconstitucionalidad fue aprobada por unanimidad de diez votos de los señores Ministros que integraron Pleno en la sesión relativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN
MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO
CIRCUITO.

IV.2o.A.73 A

Amparo en revisión 66/2004. Subprocurador Fiscal Federal de Amparos. 26 de febrero de 2004. Mayoría de votos; unanimidad en relación con el tema contenido en esta tesis. Disidente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Ponente: José Carlos Rodríguez Navarro. Secretaria: Rebeca del Carmen Gómez Garza.

Amparo en revisión 71/2004. Subprocurador Fiscal Federal de Amparos. 4 de marzo de 2004. Mayoría de votos; unanimidad en relación con el tema contenido en esta tesis. Disidente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Ponente: José Carlos Rodríguez Navarro. Secretaria: Blanca Patricia Pérez Pérez.

Amparo en revisión 79/2004. Subprocurador Fiscal Federal de Amparos. 4 de marzo de 2004. Mayoría de votos; unanimidad en relación con el tema contenido en esta tesis. Disidente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Ponente: José Elías Gallegos Benítez. Secretaria: Blanca Patricia Pérez Pérez.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época. Tomo XX, Julio de 2004. Pág. 1689. **Tesis Aislada.**

Como se puede apreciar de la lectura de los anteriores criterios jurisprudenciales, la inconstitucionalidad de una Ley o precepto, repercute directamente en todo el sistema jurídico. Una de las principales reacciones ante una Ley inconstitucional es la constante impugnación por medio del Amparo, puesto que el quejoso recurre ante nuestro máximo tribunal para que se le deje de aplicar esa Ley o precepto que lo afecta en su esfera patrimonial y personal.

II. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA FISCAL

2.1 ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Los Principios Constitucionales son parte esencial de nuestro sistema jurídico y en especial en nuestro Derecho Fiscal, pues son estos principios los que van a establecer en forma general, reglas a las cuales deben de sujetarse las legislaciones secundarias, estableciendo los parámetros sobre los cuales versará nuestro sistema tributario.

Cuando alguna legislación fiscal no respeta la subordinación constitucional a la cual está sujeta, es decir, que se encuentra en el campo de la Inconstitucionalidad, debido al desacato de nuestra Constitución como ley suprema, y de la cual deriva toda norma secundaria. Tendremos como resultado que no tenga una validez y certeza jurídica lo previsto en una ley que no está acorde a nuestra Constitución.

En otras palabras, se menciona "... que uno de los pilares fundamentales del Derecho Fiscal, está constituido por el llamado Principio de Constitucionalidad, el cual, en términos generales, implica una sumisión a las características esenciales del orden jurídico que nos rige..."²⁸

²⁸ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. *Derecho Fiscal*. Themis. México 2002. Pág. 245

Miguel Villoro Toranzo dice que, "Dentro de un sistema nacional (por ejemplo, el mexicano), el grado superior máximo corresponde a la Constitución, que podrá ser escrita o consuetudinaria. Kelsen la llama *norma fundamental* porque sirve de fundamento a la validez de todas las demás normas del sistema nacional. El maestro Herrera Lasso la llama *Ley Primaria* porque tiene primacía sobre todas las demás, que son *leyes secundarias*"²⁹

Nuestro sistema tributario, como muchas otras ramas del derecho, está regido por principios que emanan de nuestra Constitución Federal, lineamientos elementales que, en nuestra materia derivan del artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, y que dan sentido y fundamento a nuestro sistema tributario.

Así mismo, los legisladores deberán tomar en cuenta estos principios, pues depende de ello el buen desarrollo de nuestra sistema tributario, así como la seguridad jurídica de los gobernados, puesto que sabemos que tenemos medios para poder impugnar leyes que no estén acorde a nuestra Constitución.

Como ya se menciona, el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece el fundamento y los principios fundamentales en nuestra materia fiscal, de los cuales hacemos alarde, artículo constitucional que a la letra dice:

²⁹ Introducción al Estudio del Derecho. Segunda Edición. Porrúa. México 1974. Pág. 301 y 302

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

De este precepto Constitucional surgen, distintos principios rectores de nuestra materia, y que son:

- Principio de Generalidad
- Principio de Obligatoriedad
- Principio de Legalidad
- Principio de Proporcionalidad
- Principio de Equidad

Es importante mencionar que es fundamental entender en qué consiste cada uno de ellos, ya que el tema medular de esta investigación, surge a raíz de la violación de estos principios.

2.1.1 PRINCIPIO DE GENERALIDAD

El Principio de Generalidad es consecuencia directa del régimen de legalidad tributaria. En efecto, si todo tributo para resultar válido y eficaz debe encontrarse previsto en una ley y si todas las relaciones que se presentan dentro del ámbito tributario deben derivar de una norma jurídica

aplicable, es evidente que el Derecho Fiscal, sólo puede exteriorizarse a través de normas jurídicas. En tales condiciones, los tributos o contribuciones participan de las características esenciales del acto que les da la vida: la ley. Ya que el ser general es uno de los principales elementos del acto legislativo.

Hablar de generalidad en su acepción jurídica, tenemos por fuerza que formular una importante distinción entre este concepto y el de uniformidad, los cuales suelen confundirse. Distinción que es de gran relevancia para la aplicación a casos concretos de las normas jurídico-tributarias.

Una ley es general cuando se aplica, sin excepción, a todas las personas que se coloquen en las diversas hipótesis normativas que la misma establezca. Por eso se afirma que las leyes van dirigidas a "una pluralidad innominada de sujetos", es decir, a todos aquellos que realicen en algún momento los correspondientes supuestos normativos.

Una disposición es uniforme cuando debe aplicarse por igual y sin distinciones de ninguna especie a todas las personas colocadas bajo la potestad o jurisdicción de quien la emita.

Se ha mencionado que: "...el Principio de Generalidad no significa que todos deben pagar impuestos, sino que todos los que tienen capacidad contributiva paguen algún impuesto. Sin embargo, este principio puede también aplicarse a cada impuesto individualmente considerado, y entonces debe interpretarse

en el sentido de que el impuesto debe gravar a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, sin excepciones...³⁰

Por otro, haciendo referencia al Principio de Generalidad, mencionamos que: "...sólo están obligados a pagar los tributos aquellas personas físicas o morales, que por cualquier motivo o circunstancia se ubiquen en alguna de las hipótesis normativas, previstas en leyes tributarias..."³¹

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido en sus criterios jurisprudenciales que:

"Es de carácter constante de las leyes, que sean de aplicación general y abstracta; es decir, que deben contener una disposición que no desaparezca después aplicarse un caso previsto y determinado de antemano, sino que sobreviva a esta aplicación y que se apliquen sin consideración de especie o de persona, a todos los casos idénticos al que previenen, en tanto que no sean abrogadas. Una ley que carece de esos caracteres va en contra del Principio de Igualdad, garantizado por el artículo 13 Constitucional y aun deja de ser disposición legislativa, en sentido material, puesto que le falta algo que pertenece a su esencia" (Tesis 17, publicada en el apéndice al Semanario Judicial de la Federación. 1965. Primera parte, página 58).

³⁰ FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Porrúa. México. Pág. 179

³¹ ARRIJOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal. Themis. México 2000. Pág. 245

El Principio de Generalidad encuentra su fundamento Constitucional en el encabezado del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al cual menciona: "Son obligaciones de los mexicanos", lo cual significa que toda persona que se coloque en cualquiera de las hipótesis normativas contenidas en las leyes expedidas por el Estado mexicano, automáticamente queda obligada a contribuir a los gastos públicos.

Este principio alude al carácter extensivo de la tributación y significa que cuando una persona física o ideal se halla en las condiciones que marcan, según la Ley, la aplicación del deber de contribuir. Este deber debe ser cumplido, cualquiera que sea el carácter del sujeto, categoría social, sexo, nacionalidad, edad o estructura.

Podemos concluir mencionando que el Principio de Generalidad, se consagra por dos elementos:

- El primero que tiene que ver con la naturaleza misma de las normas jurídicas, siendo todas de carácter general, y no particular;
- Del mismo modo, las hipótesis jurídicas que en materia fiscal no son creadas para gravar un acto realizado por una persona en particular, sino que pagarán impuesto sólo aquellas que se encuadren en el supuesto jurídico que las leyes fiscales establezcan, tomando en cuenta siempre su capacidad contributiva.

2.1.2 PRINCIPIO DE OBLIGATORIEDAD

De acuerdo con lo que marca la fracción IV del artículo 31 Constitucional, el contribuir al gasto público, constituye una **obligación** ciudadana de carácter público, como lo es también prestar el servicio militar, o hacer que los hijos concurran a las escuelas públicas.

Esta obligación está vinculada al Principio de Generalidad, significa que toda persona que se ubique en alguna de las hipótesis normativas previstas en una ley tributaria expedida por el Estado, se adquiere automáticamente la obligación de cubrir el correspondiente tributo, dentro del plazo que la misma ley establezca.

Es necesario insistir en que los tributos o contribuciones son ingresos tributarios que el Estado imprescindiblemente requiere para el desarrollo de sus actividades. Por ello, una vez que se ha consagrado su existencia normativa a través de la expedición de una ley que reúna los requisitos constitucionales respectivos, el fisco está facultado para hacerlos efectivos mediante el uso de todas las atribuciones que le confiere el hecho de ser un órgano representativo de los poderes públicos.

Los grandes doctrinarios concuerdan en afirmar que el cobro de los tributos es un acto de soberanía que le permite a la Administración Pública ejercitar plenamente su potestad de imperio. En realidad no puede ser de otra forma.

El Principio de Obligatoriedad en materia fiscal tiene que entenderse en función de la existencia de un simple deber a cargo de los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria, sino como una auténtica obligación pública, de cuyo incumplimiento puede derivarse severas consecuencias para los particulares. El contribuir al sostenimiento de los gastos públicos no es, en modo alguno, una donación o una aportación voluntaria. Se trata de un verdadero sacrificio económico que las circunstancias imponen a la ciudadanía con el objeto de que puedan contar con una serie de servicios públicos y obras de beneficio colectivo, sin las cuales la vida en sociedad resultaría prácticamente imposible.

En el ámbito jurisprudencial, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido diversos criterios en relación a la obligatoriedad de las leyes.

Mencionaremos uno de ellos:

Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Parte: LXII
Tesis:
Página: 3347

LEYES, OBLIGATORIEDAD DE LAS.

Tratándose de las leyes, decretos, reglamentos, circulares o cualquiera otras disposiciones de observancia general, es punto preferente definido que la obligación para los habitantes del país, de cumplir con la ley, no puede existir en tanto que no

conozcan los mandatos de la misma, y como es materialmente imposible que una ley promulgada en determinado lugar, sea conocida el mismo día de su publicación en todo el país, el legislador estableció que para que se repute promulgada una ley, en los lugares en que no resida la autoridad que haga la promulgación, se computará el tiempo de acuerdo con las distancias que existen entre la ciudad en que se promulgó y las demás en que deba regir.

Precedentes

TOMO LXII, Pág. 3347.- Ferrocarril Urbano de Orizaba, S. A.- 7 de diciembre de 1939.- Cuatro votos.

La propia Constitución, establece el Principio de Obligatoriedad como un deber ciudadano de orden público, del mismo modo, la Constitución otorga al Estado instrumentos jurídicos adecuados para velar por su plena vigencia y su cabal cumplimiento. El acto de pagar las contribuciones constituye una acción que por mandato constitucional los gobernados deben cumplir, el cual no queda a arbitrio de los gobernados

Podemos decir que el Principio de Obligatoriedad en materia fiscal, establece la obligación de cumplir con pagar los créditos fiscales que causen, en el tiempo y forma que establecen las leyes fiscales respectivas, en caso contrario, las autoridades fiscales podrán ejercer su facultad económica coactiva.

2.1.3 PRINCIPIO DE LEGALIDAD

La parte final de la fracción IV del artículo 31, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que debe contribuirse para el gasto público "...de manera proporcional y equitativa que **dispongan las leyes fiscales**", ratificando mediante esta última frase el Principio de Legalidad tributaria.

Nuestra Ley Suprema viene a confirmar el postulado básico del Derecho Fiscal relativo a que toda relación tributaria debe llevarse a cabo dentro de un marco legal que la establezca y la regule. Se hace referencia a la llamada "piedra angular", expresada a través del célebre aforismo latino "*nullum tributum sine lege*", es decir, "**no puede existir ningún tributo válido sin una ley que le dé origen**".

La consagración legal de todas las situaciones que se presenten en el ámbito hacendario ha sido desde tiempos inmemoriales una garantía elemental de seguridad para los ciudadanos, sólo la ley permite que el particular conozca de antemano hasta dónde llega su obligación de contribuir al sostenimiento del Estado y qué derechos puede hacer valer, ante posibles abusos por parte del Fisco. Por eso, la existencia de normas jurídico-tributarias constituye la mejor barrera que puede oponerse a la actitud arbitraria por parte de funcionarios públicos corruptos.

Nuestra Constitución ha dispuesto que se deba contribuir a los gastos públicos de la manera "que dispongan las leyes", significando con ello que el vínculo indispensable en virtud de la cual el Estado se encuentra facultado para exigir de los ciudadanos la entrega de prestaciones monetarias o en especie, debe ser de carácter jurídico.

La consecuencia de este principio es que sólo la ley puede definir los elementos estructurantes básicos de los tributos y del hecho imponible.

Citaremos algunos criterios que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha pronunciado en relación al Principio de Legalidad:

Instancia: Cuarta Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Parte: VIII-Noviembre
Tesis: 4a. XXXVI/91
Página: 69

IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN MATERIA DE.

La exigencia de que los elementos esenciales de un tributo se consignent expresamente en la ley que lo establece, no llega al extremo de pretender la definición de los conceptos que utilice ni excluye la posibilidad de que la norma se interprete para averiguar su correcto alcance. Lo que prohíbe la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, es que la creación propiamente dicha del impuesto quede a cargo de una autoridad distinta del legislador, lo cual no acontece cuando en la ley aparecen determinados los elementos del tributo, requiriéndose únicamente de la interpretación para fijar su exacto sentido,

puesto que interpretar la ley no equivale a crearla, sino nada más a desentrañar el sentido de la ya existente.

Precedentes

Amparo en revisión 827/91. Grupo Editorial Sefi, S.A. de C.V. 14 de octubre de 1991. Cinco votos. Ponente: José Antonio Llanos Duarte. Secretario: Abraham S. Marcos Valdés.

IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDERAL.

El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido

y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.

Precedentes

Volúmenes 91-96, Pág. 92. Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González. *3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. **Ponente: Ramón Canedo Aldrete. Volúmenes 91-96, Pág. 92. Amparo en revisión 331/76. María de los Ángeles Prendes de Vera. *3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. **Ponente: Carlos del Río Rodríguez. Volúmenes 91-96, Pág. 92. Amparo en revisión 5464/75. Ignacio Rodríguez Treviño. *3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. **Ponente: Arturo Serrano Robles. Volúmenes 91-96, Pág. 92. Amparo en revisión 5888/75. Inmobiliaria Havre, S. A. *3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. **Ponente: Arturo Serrano Robles. Volúmenes 91-96, Pág. 92. Amparo en revisión 1008/76. Antonio Hernández Abarca. *3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. **Ponente: Arturo Serrano Robles. NOTA (1): *En la publicación

original no aparece la fecha de resolución, por lo que se agrega. **En la publicación original se omite el nombre del ponente, por lo que se agrega. NOTA (2): Esta tesis también aparece en: Apéndice 1917-1985, Primera Parte, Pleno, tesis 54, Pág. 105. Apéndice 1917-1988, Primera Parte, Pleno, tesis 86, Pág. 158.

Podemos decir que el Principio de Legalidad se sostiene de dos máximas, que son:

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

2.1.4 PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD

Se puede definir que, "Proporción es la disposición, conformidad correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí"³²

³² SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo. Sexta Edición. Tomo Primero. Porrúa. México. 1978. Pág. 158

Podemos decir que la proporcionalidad "es la correcta disposición entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ellas gravados"³³

El Principio de Proporcionalidad significa que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a la Hacienda Pública una parte justa y adecuada a sus ingresos, utilidades o rendimientos, pero nunca una cantidad tal que su contribución represente prácticamente el total de sus ingresos netos que haya recibido, pues en este caso se estaría entrando en un medio de confiscación.

El Principio de Proporcionalidad implica dos cuestiones:

- Que los gravámenes se fijen en las leyes 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 las de medianos y reducidos recursos; y
- Que cada contribuyente individualmente considerado, exclusivamente la ley lo obligue a aportar al Fisco una parte razonable de sus percepciones gravables.

Este principio exige que la fijación de contribuciones concretas de los habitantes de la Nación sea, "en proporción" a sus singulares

³³ ARRIJOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal. Themis, México 2002. Pág. 256

manifestaciones de capacidad contributiva, ya que lo deseado es que el aporte no resulte "desproporcionado" en relación a ella.

Por eso se dice que los únicos tributos que se ajustan a este principio son los que determinan a base de tarifas progresivas, ya que dicha tarifas son precisamente las únicas que garantizan que a un ingreso superior corresponda, en términos cualitativos, una contribución mayor.

El Principio de Proporcionalidad está vinculado con la capacidad económica de los contribuyentes, la que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas para que en cada caso el impacto patrimonial sea distinto no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado en la disminución patrimonial que proceda, la que debe corresponder a los ingresos obtenidos.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación en relación a la Capacidad Contributiva y el Principio de Proporcionalidad menciona:

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

IMPUESTOS. CONCEPTO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.

Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación,

ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el objeto del tributo establecido por el Estado, guarde relación con la capacidad contributiva del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad de contribuir a los gastos públicos, potencialidad ésta que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos tienen una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el objeto del impuesto y la unidad de medida (capacidad contributiva) a la que se aplica la tasa de la obligación.

Precedentes

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

“Todos son llamados a contribuir a los gastos públicos en razón de su capacidad contribuyente y el sistema tributario se inspirará en criterios de

progresividad; estos criterios de progresividad son con justa proporcionalidad de que trata la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, si se tiene en cuenta que la proporcionalidad impositiva está en relación inmediata con la capacidad contributiva del obligado a satisfacer el tributo y las necesidades requeridas para solventar los gastos públicos de la nación". *Informe del Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 1969.*

El Principio de Proporcionalidad tiene tres elementos importantes:

- La capacidad económica de los ciudadanos, a fin de que cada uno de ellos contribuya cualitativamente en función de dicha capacidad.
- Una parte justa y adecuada de los ingresos, utilidades o rendimientos percibidos por cada causante como factor determinante para fijar la base gravable.
- Las fuentes de riqueza disponible y existentes en el país, entre las cuales deben ser distribuidas en forma equilibrada todas las cargas equilibradas tributarias, con el objeto de que no sean sólo una de dos de ellas las que soporten en su totalidad.

2.1.5 PRINCIPIO DE EQUIDAD

En palabras del doctrinario Andrés Serra Rojas, por equidad debe entenderse "...una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber o de la conciencia, más que por los mandatos de justicia o de la

ley³⁴

Aristóteles decía que la equidad significa la aplicación de la justicia a casos concretos, la cual se obtiene tratando igual a los iguales y en forma desigual a los que no se encuentran en igualdad de circunstancias.

Margáin Manautou estima que los tributos serán equitativos cuando su impacto económico "sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación".³⁵

El Principio de Equidad mira fundamentalmente a la generalidad de la obligación. Cuando la ley no es general, por ese sólo hecho ya no es equitativa. Así mismo, el Principio de Equidad está constituido por la igualdad, ya que las leyes tributarias deben otorgar el mismo tratamiento a todos los sujetos pasivos que se encuentren colocados en una idéntica situación.

El Principio de Equidad significará, la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos en un mismo tributo, los que, en tales condiciones, deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc.; debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente. En esencia la equidad atiende a la igualdad en la regulación de todos los elementos integrantes del tributo o

³⁴ Derecho Administrativo. Porrúa. México 2000. Pág. 773

³⁵ La Constitución y algunos aspectos del Derecho Tributario Mexicano. Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México 1967. Pág. 109

contribución, con excepción de las tasas, cuotas o tarifas. La norma jurídico-tributaria no debe hacer distinciones.

“Se ha considerado que la equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinando que es norma de equidad la que se encuentre obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley, y que no se encuentran en esa misma situación los que están en situación jurídica diferente, es decir, tratar de manera igual a los iguales.”³⁶

Como se puede observar, el Principio de Proporcionalidad y de Equidad, van de la mano en su aplicación en la ley, complementándose uno al otro. La Suprema Corte de Justicia de la Nación en sus criterios jurisprudenciales al respecto, a dicho:

Instancia: Tercera Sala
Fuente: Semanario Judicial de la
Federación
Parte : VII-Febrero
Tesis: 3a./J. 4/91
Página: 60

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

La proporcionalidad y equidad que deben cumplir las leyes fiscales, conforme a la fracción IV de artículo 31 de la Constitución,

³⁶ Informe de actividades rendido por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al terminar el año 1974. Tesis del Pleno. Semanario Judicial de la Federación Pág. 321

no deben confundirse, pues tienen naturaleza diversa, ya que mientras el primer requisito significa que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, el segundo consiste en que éstos reciban un trato igual, lo que se traduce en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.

Precedentes

Amparo en revisión 3098/89. Equipos y Sistemas para la Empresa, S.A. de C.V. 13 de agosto de 1990. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Sergio Novales Castro. Amparo en revisión 2825/88. Sanko Industrial, S.A. de C.V. 8 de octubre de 1990. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull. Amparo en revisión 3813/89. María Rocío Blandina Villa Mendoza. 8 de octubre de 1990. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull. Amparo en revisión 1825/89. Rectificaciones Marina, S.A. de C.V. 23 de noviembre de 1990. Cinco votos. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull. Amparo en revisión 1539/90. María del Rosario Cachafeiro García. 13 de diciembre de 1990. Cinco votos. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull. Tesis de Jurisprudencia 4/91 aprobada por la Tercera Sala de este alto Tribunal en sesión privada celebrada el catorce de enero de mil novecientos noventa y uno. Cinco votos de los señores ministros: Presidente Salvador Rocha Díaz, Mariano Azuela Güitrón, Sergio Hugo Chapital Gutiérrez, Ignacio Magaña Cárdenas y José Antonio Llanos Duarte. NOTA: Esta tesis también aparece publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 38, Febrero de 1991,

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Parte : 199-204 Primera Parte

Tesis:

Página: 144

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades y 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 sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución

patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de 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.

Precedentes

Volúmenes 199-204, ***pág. 57. Amparo en revisión 2598/85. Alberto Manuel Ortega Venzor. *2 de noviembre de 1985. Unanimidad de 17 votos. **Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Volúmenes 199-204, ***pág. 57. Amparo en revisión 2980/85. Jesús Farías Salcedo. *26 de noviembre de 1985. Unanimidad de 17 votos. **Ponente: Luis Fernández Doblado. Volúmenes 199-204, ***pág. 57. Amparo en revisión 2982/85. Rubén Peña Arias. *26 de noviembre de 1985. Unanimidad de 17 votos. **Ponente: Fausta Moreno Flores. Volúmenes 199-204, ***pág. 57. Amparo en revisión 4292/85. Juan Carlos Francisco Díaz Ponce de León. *26 de noviembre de 1985. Unanimidad de 17 votos. **Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Volúmenes 199-204, ***pág. 57. Amparo en revisión 4528/85. Jean Vandenhoute Longard. *26 de noviembre de 1985. Unanimidad de 17 votos. **Ponente: Carlos de Silva Nava. NOTA: *En la publicación original no aparece la fecha de resolución, por lo que se agrega. **En la publicación

original se omite el nombre del ponente, por lo que se agrega. ***En la publicación original la referencia a la página es incorrecta, por lo que se corrige.

Los Principios Constitucionales en Materia Fiscal son de vital importancia en la vida jurídico-tributaria, no deben por ningún motivo ignorarse, pues ello trae consigo una violación directa a nuestra Constitución Federal. Los legisladores, al crear nuevas leyes en materia fiscal, tienen que respetar lo previsto por estos principios consagrados en nuestra Constitución en su artículo 31 fracción IV.

III. MARCO JURÍDICO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS

3.1 ANÁLISIS JURÍDICO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS

Como se ha mencionado a lo largo de la presente investigación, uno de los conceptos por los que el Estado obtiene ingresos son los impuestos. El Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos no es la excepción, ya que es una de las contribuciones por el cual el Estado recauda una cantidad importante de dinero para el gasto público. A continuación realizaremos un estudio sobre la ley que es materia de nuestro trabajo de investigación, siendo ésta la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, considerando para ello los puntos más importantes del impuesto que da vida a esta Ley.

3.1.1 ANTECEDENTES

Los antecedentes de este impuesto se remontan al 28 de diciembre de 1962, fecha en que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Automóviles, misma que entró en vigor a partir del primero de enero del año siguiente.

Su vigencia se mantuvo hasta el 31 de diciembre de 1980, siendo sustituida por la actual Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos misma

que tendría vigencia el día 1 de enero del año 1981, quedando abrogada la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Automóviles.

En su origen este gravamen aplicaba únicamente para automóviles y camiones, entendiéndose por ellos, los vehículos de hasta diez pasajeros y de más de diez pasajeros, respectivamente, en los que incluye a los vehículos, Pick Up, tractores no agrícolas tipo quinta rueda, omnibuses, microbuses y autobuses integrales.

A partir de 1981 se incorporan como parte de la misma ley, las motocicletas terrestres y acuáticas, los veleros, las embarcaciones cuando en este último caso no estuvieren destinadas al transporte mercante o a la pesca comercial, esquís acuáticos motorizados, tablas de oleaje con motor y aeronaves, incluyendo helicópteros.

Al igual que la primera ley, la inclusión de estos últimos vehículos atendió al objetivo de gravar la mayor capacidad económica manifestada por la tenencia o propiedad de ellos.

En siguiente cuadro se presenta un análisis comparativo de ambas leyes, en el cual se podrán advertir los principales cambios realizados a la misma:

LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE AUTOMÓVILES 1963	LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS 1981
--	--

<ul style="list-style-type: none"> • La aplicación del impuesto comprendía a vehículos hasta de 12 años modelo al de aplicación. 	<ul style="list-style-type: none"> • Su aplicación actual comprende a los vehículos que se ubican dentro de los 10 años modelos al de aplicación de la Ley; excepto veleros, embarcaciones, helicópteros y aeronaves, los cuales continúan siendo objeto del impuesto independiente a las fechas de su fabricación o construcción.
<ul style="list-style-type: none"> • El pago del impuesto se realizaba dentro de los 2 meses de cada año. 	<ul style="list-style-type: none"> • En la presente Ley, el plazo para el pago es dentro de los primeros 3 meses de cada año.
<ul style="list-style-type: none"> • La base del impuesto estaba representada por el precio oficial de venta al público, que era fijado anualmente por la entonces Secretaría de Industria y de Comercio. 	<ul style="list-style-type: none"> • En la actualidad la Ley contempla diversas bases según los vehículos de que se trate.
<ul style="list-style-type: none"> • Se establecía la obligación de las personas que enajenaran algún vehículo, de dar aviso a las oficinas autorizadas. Complementariamente la Ley del Registro Federal de Vehículos, regulaba diversas obligaciones relacionadas con la inscripción y avisos. 	<ul style="list-style-type: none"> • En la Ley actual se prevé obligaciones de este tipo, las cuales son fundamentales para la integración de un padrón actualizado.

<ul style="list-style-type: none"> • Se exentaba del impuesto a los vehículos destinados al servicio público de transporte. 	<ul style="list-style-type: none"> • A partir de esta Ley, ya no se considera exención para este tipo de vehículos, limitándose a ciertos vehículos de uso específico como son ambulancias, carros de bomberos, patrullas, etc.
<ul style="list-style-type: none"> • Se establecía la obligación específica para los contribuyentes de presentar "manifestación" para el pago del impuesto con los siguientes datos: nombre y domicilio del contribuyente, marca, clase, modelo y tipo de vehículo y la cuota. 	<ul style="list-style-type: none"> • Sobre este aspecto, la Ley actual no es clara, ya que sólo hace alusión a la obligación de pago del impuesto y a comprobar el pago mediante forma que al efecto se le expida.

Aunque en algún tiempo se mencionó que la creación de este impuesto en el año de 1962 era de carácter provisional, debido a que para el año 1968 se llevarían a cabo los juegos olímpicos en México, y que era necesario recaudar fondos suficientes para sufragar tal gasto, lo cierto es que al pasar de los años este impuesto sigue vigente, y cada vez más los legisladores prestan atención para realizar reformas pertinentes para continuar con la aplicación de este tributo. De igual manera, las personas que adquieren o tengan en su poder un vehículo, deberán tener en la mente que no sólo serán propietarios de un vehículo (automóvil, motocicleta, embarcación, aeronave, helicóptero, etc.) sino que se convertirán por ese sólo hecho en contribuyentes de este impuesto.

3.1.2 ELEMENTOS DEL IMPUESTO

Como mencionamos en el primer capítulo del presente trabajo de investigación, todo impuesto tiene inmersos ciertos elementos que son vitales y característicos de sí mismos y que los distinguen de otro tipo de contribuciones, que son: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa; elementos que todo impuesto deberá tener y que a continuación estudiamos los relativos al impuesto a la tenencia o uso de vehículos.

“Los elementos constituyen un aspecto fundamental para la existencia y aplicación de cualquier impuesto, al grado que se llega a considerar que la existencia de aquéllos legitima la existencia de estos últimos, su ausencia por su parte, desvirtúa y anula al tributo, al grado de hacerlo prácticamente inexistente.”³⁷

Alrededor de los elementos del impuesto se han hecho múltiples trabajos, analizándolo bajo diferentes perspectivas, sobre todo la jurídica, donde consiste en identificar su naturaleza y su efecto en la conformación de los gravámenes en nuestro país. Sobre ellos se ha llegado a discutir qué orden debe seguirse para su análisis. Para algunos doctrinarios, el estudio debe partir necesariamente del sujeto activo o titular del derecho del crédito; para otros, por el contrario, la figura del sujeto pasivo, obligado o deudor, debe ser tratado en primer término.

³⁷ ALVARES ARANA, José Federico. Aspectos de la Administración del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos a las Contribuciones Estatales en materia Vehicular. Indetec, 1995. Pág. 22

Otros más consideran que por razones de lógica el estudio de los elementos de la relación tributaria, debe partir del supuesto previsto por la Ley como originario de la obligación fiscal, toda vez que los demás elementos conformadores de dicha relación solamente deben explicarse a partir de su vinculación con dicho supuesto.

3.1.2.1 SUJETO

Este elemento tiene invariablemente dos acepciones:

- El sujeto activo, representado por la entidad gubernamental, facultada para recibir, y en su caso exigir el cumplimiento de la obligación fiscal.
- El sujeto pasivo, es la persona que de acuerdo con la Ley, debe soportar a favor del sujeto activo una prestación determinada.

Ambos sujetos forman parte de una relación tributaria en la que se generan facultades y derechos por una parte, y obligaciones y derechos por la otra, las cuales son reguladas por diversos ordenamientos legales, y que en el caso del presente impuesto es la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos y el Código Fiscal de la Federación.

En cuanto al primero de los sujetos mencionados, es decir, el sujeto activo, su representación recae en los órganos fiscales de las entidades federativas, en virtud de los convenios de colaboración administrativa celebrados con la 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, considera como obligados al pago del presente tributo, y que a la letra dice:

“Artículo 1º.- Están obligadas al pago del impuesto establecido en esta ley, las personas físicas y las morales, tenedoras o usuarias de los vehículos a que se refiere la misma.”

No obstante, reconociendo la dificultad que representaría para las autoridades fiscales identificar y localizar a quien en un momento dado es tenedor o usuario de un vehículo, el propio artículo primero, segundo párrafo menciona claramente quien será tenedor o usuario de un vehículo y que a la letra dice:

“Artículo 1º.- Para los efectos de esta ley, se presume que el propietario es tenedor o usuario del vehículo.”

Para efectos de este impuesto será el propietario del vehículo quien deberá pagar la contribución respectiva por encontrarse en un supuesto establecido

por la ley como gravamen, supuesto que en caso de la contribución que estudiamos es la tenencia o uso de un vehículo.

Esta presunción permite definir un primer obligado, que es comúnmente la persona que las autoridades correspondientes tienen inscrita en sus padrones. En su caso, a ella le correspondería demostrar que no es la obligada al pago del gravamen.

A través de este medio, la ley busca atender diversas situaciones que ocurren en la práctica y que afectarían fuertemente las posibilidades de recaudación del impuesto. Entre ellas, una de las más comunes es la enajenación de vehículos usados, caso en que normalmente se omite hacer la manifestación correspondiente a la sustitución del propietario.

La Ley considera también la existencia de sujetos sustitutos o solidarios, cuya responsabilidad puede ser exigida en determinados supuestos previstos por la misma. Estos sujetos deberán pagar la contribución respectiva que marca la ley en cada situación específica.

La responsabilidad solidaria del pago del crédito fiscal correspondiente al tributo que nos ocupa, se encuentra fundamentada en el artículo tercero de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo, y que a la letra menciona:

"Art. 3.- 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, aun 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, permisos provisionales para circulación en traslado, matriculas, 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.

Como se puede observar la figura del responsable solidario en la fracción primera nos habla de las personas que independientemente del motivo tuvieren la propiedad, tenencia o uso de cualquier tipo de vehículo, deberán pagar las contribuciones que no se hayan pagado con anterioridad, incluso si el antiguo propietario, tenedor o usuario no estuviere obligado al pago del impuesto. La fracción segunda, hace referencia a las personas que derivado de un contrato mercantil de consignación o comisión, tengan la tenencia o uso de un vehículo para su enajenación, deberán pagar el crédito fiscal por el adeudo que existiera. En la fracción tercera, menciona que las autoridades Federales o Locales, que estén autorizadas para el cobro del impuesto, y que al hacer los tramites que se mencionan en esa misma fracción, omitan revisar si tiene adeudos pendientes por pagar, serán responsable solidarios del pago de tal impuesto.

3.1.2.2 OBJETO

Por objeto del impuesto se definirá como: la situación que la Ley señala como hecho generador del crédito fiscal, es decir, el hecho imponible sobre el cual se asienta el tributo.

Sobre este elemento, la Ley respectiva considera un doble supuesto, consistente en la "tenencia" o "uso de vehículo". De tal manera que al configurarse cualquiera de estas hipótesis, se genera para quien detenta tal situación una obligación fiscal.

Con relación a este elemento se advierte que este impuesto no pretende gravar la riqueza económica de las personas, en cuyo caso el objeto sería la propiedad del vehículo. Su incidencia recae en su tenencia o su uso.

3.1.2.3 BASE

La base representa el conjunto de unidades fiscales sobre las que se determina el impuesto a cargo del sujeto pasivo. Entendiendo como unidad fiscal o unidad del impuesto, 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.

En otras palabras la base se define como el valor asignado a la materia imponible, el cual nos sirve de punto de partida para aplicar una tarifa determinada y obtener el monto a pagar del tributo.

Antonio Jiménez González, por su parte, define como base gravable, "el valor asignado a la materia imponible y del que se ha de partir para aplicar la tarifa y determinar el quantum del impuesto."³⁸

El impuesto a la tenencia o uso de vehículos la base que se adopta atiende a circunstancias muy diversas. En algunos casos la base está representada por el valor de enajenación del vehículo, precio promedio, etc. En otros, depende de una serie de elementos técnicos en los que se combinan factores como peso, longitud de eslora, cilindrada, capacidad de despegue, potencia del motor, etc., dependiendo del tipo de vehículo que se trate. Esta circunstancia

³⁸ Lecciones de Derecho Tributario, Porrúa. Edición 2004. México 1990. Pág. 68

en la práctica suele ocasionar serias dificultades para la determinación del gravamen.

Una solución a esta problemática fue la de utilizar el valor de adquisición de los vehículos nuevos, consignando en la factura de compra, el valor al que se le aplicaría una tasa dependiendo del tipo de vehículo. A su vez, dicho valor tendría que actualizarse anualmente en función del comportamiento de la economía.

En la actualidad, los legisladores deberían crear un sistema más sencillo y eficaz para calcular la base de este impuesto de acuerdo a la realidad económica de los contribuyentes y los medios que existen para el cobro de este impuesto.

3.1.2.4 TASA O TARIFA

Estos elementos constituyen junto con la *base*, lo que se denomina comúnmente “parte cuantitativa” o “elementos cuantitativos” de los impuestos. Su asociación es esencial para determinar el monto que ha de cubrirse en cada caso.

La tasa o tarifa presentan en lo individual ciertas características que los hacen diferentes entre sí. La tasa por ejemplo, representa un valor expresado en porcentaje que se aplica a la cantidad considerada como base. En cambio, la

tarifa, constituye un arreglo escalonado de tasas o cuotas en relación a determinados valores que representan la base.

En algunos gravámenes como el Impuesto al Valor Agregado (IVA), existe únicamente uno de estos elementos; en el caso del impuesto que estudiamos tiene dos conceptos que se hacen notables en los distintos tipos de vehículos que considera la Ley.

Dentro de las tasas previstas para este impuesto, la Ley incorpora entre otras la del 0 %, la que no obstante produce los mismos efectos que cualquier otro gravamen fiscalmente hablando, en términos económicos se asemeja a las exenciones por no traer aparejada carga tributaria. Lo anterior lo podemos ver en el artículo 5º, fracción V, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, que menciona:

V.- Tratándose de automóviles de mas de diez años modelo anteriores al de aplicación de esta ley, el impuesto se pagará a la tasa del 0%.

Así mismo, el numeral antes citado en las fracciones I y IV de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, nos hace saber la tasa o tarifa que será aplicable a los supuestos para el pago por la tenencia o uso de vehículos nuevos, y que a la letra dice:

*I. En el caso de automóviles nuevos, destinados al transporte hasta de quince pasajeros, el impuesto será la cantidad que resulte de aplicar al valor total del vehículo, la siguiente:

Tabla:

Límite inferior \$	Límite superior \$	Cuota fija \$	Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior %
0.01	428,768.31	0.00	3.0
428,768.32	825,140.79	12,863.05	8.7
825,140.80	1,109,080.70	47,347.45	13.3
1,109,080.71	1,393,020.60	85,111.46	16.8
1,393,020.61	En adelante	132,813.36	19.1

Tratándose de automóviles blindados, excepto camiones, la tarifa a que se refiere esta fracción, se aplicará sobre el valor total del vehículo, sin incluir el valor del material utilizado para el blindaje. En ningún caso, el impuesto que se tenga que pagar por dichos vehículos, será mayor al que tendrían que pagarse por la versión de mayor precio de enajenación de un automóvil sin blindaje del mismo modelo y año. Cuando no exista vehículo sin blindar que corresponda al mismo modelo, año o versión del automóvil blindado, el impuesto para este último, será la cantidad que resulte de aplicar al valor total del vehículo, la

tarifa establecida en esta fracción, multiplicando el resultado por el factor de 0.80.

(las fracciones III y IV fueron derogadas)

IV. Para automóviles nuevos destinados al transporte de más de quince pasajeros o efectos cuyo peso bruto vehicular 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. Cuando el 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.

Para los efectos de esta fracción, peso bruto vehicular es el peso del vehículo totalmente equipado incluyendo chasis, cabina, carrocería, unidad de arrastre con el equipo y carga útil transportable.

Sin embargo, en cuanto a la tasa o tarifa para la determinación del impuesto en caso de vehículos usados, la tarifa se encuentra en el artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, sobre todo en las legislaciones vigentes del año 2004 y anteriores, donde cabe mencionar que para el cálculo del impuesto se aplicaba una tasa, y que en las reformas realizadas al artículo 15-B, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, el cálculo para liquidar este impuesto será bajo la aplicación de una tarifa, y que para efectos del presente trabajo de investigación es suma importancia la situación respecto del cálculo de este impuesto, ya que se viola el Principio de Equidad y Proporcionalidad Constitucionales y que a dado origen a que la Suprema Corte de Justicia de la Nación haya realizado criterios jurisprudenciales respecto de éste problema, y que profundizaremos más en el siguiente capítulo de este trabajo de investigación.

Para terminar de estudiar lo referente a la tasa o tarifa respecto de este impuesto transcribiremos el texto del artículo 15-b de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos vigente en este año 2005 y la misma legislación vigente en el año 2004, donde notaremos las reformas efectuadas encaminadas a una mejor forma de determinar este impuesto en el caso de vehículos usados, ya que este punto es específico de vida al presente trabajo de investigación, ya que fue señalado este impuesto como Inconstitucional.

Legislación vigente en el año 2005	Legislación vigente en el año
	2004

Artículo 15-b. Tratándose de vehículos de fabricación nacional o importados, a que se refieren los artículos 5o., fracción IV y 14-b de esta ley, así como de aeronaves y motocicletas, excepto automóviles destinados al transporte de hasta quince pasajeros, el impuesto será el que resulte de multiplicar el importe del impuesto causado en el ejercicio fiscal inmediato anterior por el factor que corresponda conforme a los años de antigüedad del vehículo, de acuerdo con la siguiente:

TABLA

Años de antigüedad	Factor
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

El resultado obtenido conforme al párrafo anterior, se actualizará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14-C de esta ley.

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, para el ejercicio fiscal siguiente a aquél en el que se dé esta circunstancia, conforme al siguiente procedimiento:

I. El valor total del automóvil 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 actualizará de

Artículo 15-b. Tratándose de vehículos de fabricación nacional o importados, excepto automóviles destinados al transporte de hasta quince pasajeros, 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 le corresponda conforme a los años de antigüedad del vehículo, de acuerdo con la siguiente

TABLA

Años de antigüedad	Factor
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

El factor de actualización a que se refiere este artículo, será el correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre del penúltimo año hasta el mes de diciembre inmediato anterior a aquél por el cual se efectúa la actualización, 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 factor de ajuste en el Diario Oficial de la Federación dentro de los tres primeros días de enero de cada año.

Para efectos de 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.

<p>conformidad con lo dispuesto en el artículo 14-C de esta Ley; el resultado obtenido se multiplicará por 0.245%.</p> <p>Para los efectos de 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.</p>	
---	--

3.1.3 LUGAR DE PAGO

En virtud a los convenios existentes entre las Entidades Federativas con el gobierno federal, corresponde a aquéllas recaudar el impuesto y en general realizar las funciones operativas para su administración.

Por lo respecta al lugar de pago, la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, en su artículo 1º, párrafo tercero y cuarto, en donde se manifiesta que el pago de este impuesto se deberá de pagar en:

- En las oficinas autorizadas, cuando el vehículo no sea nuevo o importado.
- En el caso de vehículos nuevos o importados, el impuesto se pagará en las oficinas de la entidad en que la autoridad federal, estatal, municipal o del distrito federal autorice el registro, alta del vehículo o expida el permiso provisional para circulación en traslado, 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.
- Los importadores ocasionales efectuarán el pago del impuesto 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.

En la actualidad existen varios establecimientos autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para el pago de este impuesto, ya sea establecimientos comerciales, Instituciones de Crédito, Oficinas Autorizadas por la misma autoridad fiscal e incluso, vía Internet.

3.1.4 ÉPOCA DE PAGO

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 respectivas, en ejercicio de sus facultades coactivas, y ejercitando su Procedimiento Administrativo de Ejecución, el cual tiene el fin de determinar las contribuciones omitidas por parte de los contribuyentes y obligarlos al pago.

Sobre la fecha de pago, la Ley prevé los siguientes plazos:

1. Plazo General.

- Dentro de los tres primeros meses de cada año, ante las oficinas autorizadas, término que se fundamenta en el artículo 1º , párrafo tercero, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, mismo que a la letra dice:

“Los contribuyentes pagarán el impuesto por año de calendario durante los tres primeros meses...”

2. Plazo Específico:

- Importaciones Ocasionales: En el momento en que el vehículo quede a disposición del importador en la aduana, recinto fiscal o fiscalizado. Lo anterior con fundamento en el artículo 1º , párrafo cuarto, de la Ley del Impuesto a la Tenencia o Uso de Vehículos, que dice:

“Los importadores ocasionales efectuarán el pago del impuesto a que se refiere esta ley, 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...”

- Importación Temporal: Al convertirse en definitiva debiendo pagar el impuesto en la aduana correspondiente cuando el vehículo quede a su disposición, así lo dispone el artículo citado con antelación, y que dice:

“...en el caso de importación temporal al convertirse en definitiva.”

- Personas físicas o morales que se dedique a enajenación de vehículos nuevos o importados: Deberán pagar el impuesto por el ejercicio en que hagan la asignación, en términos del numeral uno de esta sección, como lo dispone el párrafo quinto, del artículo 1º, de la ley citada, y que dice:

“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 por el ejercicio en que hagan la asignación...”

IV. REFORMA AL ARTÍCULO 15-B DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS

En el desarrollo de la investigación que nos ocupa, se ha mostrado un panorama general, desde la definición de Derecho Fiscal, pasando por las contribuciones, enfocándonos en los impuestos y limitando nuestro estudio al impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, del cual en el capítulo próximo anterior, nos detuvimos para estudiar la ley que lo fundamenta dándole vida jurídica, y que en la presente sección nos adentraremos en el tema central de este trabajo de investigación, siendo éste la inconstitucionalidad del artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, y el cual nos habla de la forma en que se determinará el impuesto a pagar por lo que respecta a los vehículos usados, y que aún con las reformas realizadas en el presente año 2005, sigue violando los Principios Constitucionales de Proporcionalidad y Equidad consagrados en nuestra Carta Magna, en su artículo 31, fracción IV.

Los Principios Constitucionales en materia fiscal, son de gran importancia para la creación o reforma de una ley fiscal; el legislador no puede omitir tomarlos en cuenta para sus proyectos de ley, ya que de respetar tales principios, habrá una armonía en la relación jurídico tributaria, por estar creado un impuesto apegado y conforme a derecho. Ahora bien, el resultado de crear un impuesto dejando fuera los principios rectores en materia fiscal,

tendrá como resultado un tributo fuera de contexto jurídico, fuera de lo que marca nuestra Constitución. Será un impuesto inconstitucional.

4.1 VIOLACIÓN A LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD POR EL LEGISLADOR EN EL ARTÍCULO 15-B DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULO

En esta sección daremos las razones por las que exponemos que el impuesto a la tenencia o uso de vehículos es inconstitucional, por violar los Principios Constitucionales de Proporcionalidad y de Equidad. Para ello, no obstante la reforma realizada para este ejercicio fiscal 2005, al artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, realizaremos un análisis de la legislación vigente en el año 2004, en su artículo 15-B, así como de la reforma al mismo artículo, en la legislación vigente. A continuación se exponen los principales argumentos en los que nos apoyamos, para afirmar que esa disposición es inconstitucional.

De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se requiere para la validez Constitucional de las contribuciones en su género; y en particular, la de los impuestos, la satisfacción de estos requisitos fundamentales:

- I. Que sean establecidos en una Ley;
- II. Que sean determinados con exactitud los caracteres esenciales de la contribución: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y época de

pago;

III. Que sean proporcionales y equitativos; y

IV. Que se destinen para pagar el gasto público.

Nuestro máximo tribunal ha estimado que se respetan las garantías de los contribuyentes cuando los tributos son proporcionales y equitativos; es decir, cuando el gravamen se impone en función de la capacidad contributiva del sujeto pasivo y cuando se trata igual a los iguales y desigual a los desiguales (**equidad**).

Con base en lo dispuesto en el artículo 1º de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, el objeto del gravamen es la tenencia o uso de vehículos; por tanto, resulta claro que el carácter real y patrimonial del tributo obliga a determinar la capacidad económica del contribuyente tenedor o usuario del vehículo, en función del valor de éste, lo que significa que entre más valor tenga el vehículo, más capacidad económica o patrimonial tiene su titular (aunque en muchos casos no es así), que es el causante del impuesto.

Sin embargo, para determinar y calcular en cantidad líquida el monto del impuesto que el contribuyente debe pagar, la Ley establece en forma inequitativa dos procedimientos, uno aplicable sólo a vehículos nuevos y otro a usados. En efecto, cuando se trata de vehículos nuevos, el tributo que se pagará ante las autoridades fiscales se calculará y determinará con base a lo dispuesto en los artículos 1-A y 5, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre

Tenencia o Uso de Vehículos y, cuando se trata de vehículos usados, ese mismo impuesto debe calcularse en atención al procedimiento fijado en el artículo 15-B de la ley citada.

En el caso de los automóviles nuevos, los artículos 1-A y 5, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, nos precisan lo siguiente:

Artículo 1o.-A.- Para efectos de esta Ley, se entiende por:

I. Vehículo nuevo:

a) El que se enajena por primera vez al consumidor por el fabricante, ensamblador, distribuidor o comerciantes en el ramo de vehículos.

b) El importado definitivamente al país que corresponda 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, y

II. Valor total del vehículo, el precio de enajenación del fabricante, ensamblador, distribuidor autorizado, importador, empresas comerciales con registro ante la Secretaría de

Economía como empresa para importar autos usados o comerciantes en el ramo de vehículos, según sea el caso, al consumidor, incluyendo el equipo que provenga de fábrica o el que el enajenante le adicione a solicitud del consumidor, incluyendo las contribuciones que se deban pagar con motivo de la importación, a excepción del impuesto al valor agregado.

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.

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

I.- En el caso de automóviles nuevos, destinados al transporte hasta de quince pasajeros, el impuesto será la cantidad que resulte de aplicar al valor total del vehículo, la siguiente:

TARIFA

Límite inferior \$	Límite superior \$	Cuota fija \$	Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior %
0.01	428,768.31	0.00	3.0
428,768.32	825,140.79	12,863.05	8.7
825,140.80	1,109,080.70	47,347.45	13.3
1,109,080.71	1,393,020.60	85,111.46	16.8
1,393,020.61	En adelante	132,813.36	19.1

Como se puede notar derivado de la lectura de los artículos de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, se aprecia que en el cálculo del impuesto sobre vehículos nuevos se realiza tomando en cuenta el valor del vehículo y sobre ese valor se aplica una tabla. En este sentido, en vehículos nuevos la base del tributo es el valor del vehículo, de acuerdo en lo dispuesto en la fracción II del artículo 1-A de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, de tal suerte que la determinación del tributo tratándose de vehículos nuevos está en proporción del valor del vehículo, y por ende, acorde a la capacidad económica de los causantes.

En este orden de ideas, la determinación de la base imponible atiende al objeto del gravamen, que es la tenencia o uso de vehículo, de tal forma que la cuantificación del impuesto está en proporción directa del valor del vehículo nuevo, de tal manera que el que adquiere un vehículo de mayor valor, debe tributar en forma cuantitativamente superior al que adquiere un vehículo nuevo de menor valor.

Sin embargo, el vehículo al igual que todo activo fijo se demerita por el uso en el servicio que se le da y por el simple transcurso del tiempo, de tal forma que el valor de un vehículo usado siempre será inferior al valor de un vehículo nuevo, aún cuando las características materiales sean similares.

En este sentido, el valor por ejemplo de una camioneta Suburban modelo 2002 es inferior al valor de una camioneta Suburban modelo 2005. Esta

disminución en el valor de los vehículos o activos fijos, se encuentra reconocida en los artículos 38 y 40, fracción VI, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que un automóvil tiene una tasa de depreciación en su valor de un 25% anual, por lo que un vehículo usado de tres años de antigüedad, a perdido su valor en un 75%, en términos de la Ley antes citada.

Así mismo, un vehículo puede ser adquirido por un contribuyente y después ser vendido a un valor comercial a otro contribuyente. En este último caso, el contribuyente no adquirió un vehículo nuevo, sino usado cuyo valor fiscal y valor comercial resulta inferior al valor que tenía esa misma unidad cuando se adquirió nueva. Las personas que se dedican a la venta de automóviles manifiestan que al comprar un vehículo nuevo, pierde automáticamente un 10% de su valor al sacarlo de la agencia por vez primera.

Lo anteriormente argumentado, tiene el propósito de precisar que el valor de los vehículos no se mantiene fijo e inalterable, ya que dadas las características materiales, comerciales y legales, año con año un vehículo pierde su valor.

En el caso de los vehículos usados en la Ley del Impuesto a la Tenencia o Uso de Vehículos vigente en el año 2004, así como en la legislación para el presente ejercicio fiscal 2005, el procedimiento para determinar el tributo se encuentra precisado en el artículo 15-B, de la citada Ley, que transcribimos a continuación:

Artículo 15-B. Tratándose de vehículos de fabricación nacional o importados, a que se refieren los artículos 5o., fracción IV y 14-B de esta Ley, así como de aeronaves y motocicletas, excepto automóviles destinados al transporte de hasta quince pasajeros, el impuesto será el que resulte de multiplicar el importe del impuesto causado en el ejercicio fiscal inmediato anterior por el factor que corresponda conforme a los años de antigüedad del vehículo, de acuerdo con la siguiente:

TABLA

Años de antigüedad	Factor
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

El resultado obtenido conforme al párrafo anterior, se actualizará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14-C de esta Ley.

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, para el ejercicio fiscal siguiente a aquél en el que se dé esta circunstancia, conforme al siguiente procedimiento:

I. El valor total del automóvil 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 actualizará de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14-C de esta Ley; el resultado obtenido se multiplicará por 0.245%.

Penúltimo párrafo (Se deroga). Reforma 2005

Para los efectos de 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.

Como se puede observar de la lectura del artículo referido, tratándose de vehículos usados, el impuesto ya no se calcula aplicando lo dispuesto por el artículo 5 de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos en el caso de los vehículos nuevos, es decir, el gravamen se determina en base al valor del vehículo, sino multiplicando el impuesto causado en el ejercicio fiscal

inmediato anterior por un factor de ajuste, el cual sólo se actualiza en base a lo dispuesto en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, lo anterior en el caso de la legislación de este impuesto en el año 2004. Para el ejercicio fiscal 2005, el mismo artículo menciona que se deberá actualizar de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 14-C del mismo ordenamiento legal, el cual nos menciona:

Artículo 14-C. Para los efectos de lo dispuesto en los artículos 5o., 12, 14 y 14-A, de esta Ley, los montos de las cantidades que en los mismos se señalan se actualizarán cuando el incremento porcentual acumulado del Índice Nacional de Precios al Consumidor desde el mes en que se actualizaron por última vez, exceda del 10%. Dicha actualización se llevará a cabo a partir del mes de enero del siguiente ejercicio fiscal a aquél en el que se haya dado dicho incremento, aplicando el factor correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que éstas se actualizaron por última vez y hasta el último mes del ejercicio en el que se exceda el por ciento citado, 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 factor de actualización en el Diario Oficial de la Federación.

De tal manera que la **base del impuesto no es el valor del vehículo**, sino el mismo impuesto pagado en el ejercicio fiscal inmediato anterior, lo cual resulta inequitativo y desatiende a la capacidad económica de los contribuyentes, al no encontrarse el tributo en proporción al valor del vehículo, sino al impuesto pagado en el ejercicio inmediato anterior a un factor de ajuste que se actualiza en términos del citado artículo 14-C, con base en el Índice Nacional de Precios al Consumidor, el cual algunos lo doctrinarios lo han catalogado como ilegal.

La Ley distingue injustificadamente un tratamiento para los vehículos nuevos y un tratamiento para los usados. En el primero, se toma en cuenta el valor del bien objeto del gravamen, en el segundo se ignora el valor del vehículo a pesar de que por las características materiales, comerciales y legales, un vehículo por el simple uso y transcurso del tiempo pierde su valor.

En este orden de ideas, la Ley tributaria otorga un tratamiento desigual a los sujetos pasivos que se encuentran ubicados en la misma hipótesis de causación, ya que en ambos casos, el causante del tributo es la persona física o moral que tiene la tenencia o uso de un vehículo.

El procedimiento para la determinación del impuesto a pagar en el caso de los vehículos a que se refiere el artículo 15-C de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos vigente, es decir, automóviles de hasta nueve años modelo anteriores, menciona:

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 de aplicar el procedimiento siguiente:

a) El valor total del automóvil 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

b) La cantidad obtenida conforme al inciso anterior, se actualizará de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14-C de esta Ley; al resultado se le aplicará la tarifa a que hace referencia el artículo 5o. de esta Ley.

Penúltimo párrafo (Se deroga). *Reforma 2005*

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.

Los vehículos a que se refiere el artículo antes citado, al igual que los automóviles nuevos, para la determinación del impuesto se toma como base

el valor del automóvil, lo que en el supuesto de los vehículos del artículo 15-B de la misma Ley citada con antelación no ocurre de esta manera, siendo que se está hablando de vehículos usados en los dos casos, y que de igual manera su valor se deprecia con el simple uso y transcurso del tiempo.

Aunado a ello y en una evidente violación a los Principios de Proporcionalidad y Equidad tributaria, el gravamen se determina con base en la disposición tildada de inconstitucionalidad no se encuentra en proporción al valor del vehículo, de tal forma que la capacidad contributiva no se mide en función del bien cuya tenencia o uso **constituye el objeto del impuesto**, sino el monto del impuesto pagado en el ejercicio inmediato anterior que se multiplica por un factor de ajuste y que se actualizará en su caso en base al Índice Nacional de Precios al Consumidor.

Ahora bien, si el Principio de Proporcionalidad Tributaria nos indica que es la correcta disposición entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad contributiva de los sujetos pasivos; y del estudio del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, argumentamos que de acuerdo a la naturaleza de este impuesto los contribuyentes que tengan o usen un vehículo de mayor valor, por ende, su capacidad contributiva será superior, y viceversa, los contribuyentes que tengan un vehículo de menor valor, deberán tributar en ese mismo sentido.

Para el caso del impuesto a la tenencia o uso de vehículos, en lo conducente

a los vehículos señalados en el artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, se ha vulnerado tal Principio de Proporcionalidad tributaria, ya que en ningún momento se toma en consideración el valor del vehículo del cual se tiene la tenencia o el uso, para la determinación del tributo a enterar, por lo tanto, se desatiende fehacientemente la capacidad económica de los contribuyentes.

En otro sentido, el Principio de Equidad establece que los tributos serán equitativos cuando su impacto económico sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación, es decir, tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales. Lo que en el impuesto a la tenencia o uso de vehículos no sucede, ya que el objeto del impuesto es precisamente la tenencia o uso de un vehículo, pues esta conducta es la que se encuentra gravada por los legisladores, por lo tanto, toda persona que se encuentra en ese supuesto debe pagar su respectiva contribución.

Pero la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, contempla procedimientos diferentes para la determinación del impuesto a pagar por alguna extraña razón, porque excepcionalmente para el caso de los vehículos contemplados en el artículo 15-B del al Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, el método para el cálculo del impuesto se basa a partir del importe pagado por el mismo impuesto en el ejercicio fiscal próximo anterior, y no en el valor del vehículo que se tiene en tenencia o uso, como se hace en el caso de los vehículos que son nuevos y los contemplados en el artículo 15-C.

Este orden de ideas, es evidente que no existe un trato igual a los causantes de este impuesto, aún cuando todos se encuentran en la misma hipótesis gravada por el legislador, que es la tenencia o el uso de un vehículo, a lo que nos lleva a concluir que el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, en lo que concierne a los vehículos contemplados en el artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, violenta el Principio de Equidad tributaria consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

De lo argumentado en líneas anteriores, se concluye que existe un desacato a lo que consagra la Constitución General en lo relativo a la forma de crear contribuciones, sobre todo en la aplicación de los Principios de Constitucionales en materia tributaria, concretamente al de Proporcionalidad y de Equidad, ya que para la determinación del impuesto a pagar en los vehículos mencionados en el artículo 15-B de la Ley del Impuesto a la Tenencia o Uso de Vehículos vigente, se omite por una incomprensible razón el valor del vehículo, el cual se tiene en tenencia o uso por el contribuyente, tomando como base la cantidad que se pago por este mismo impuesto en el ejercicio fiscal anterior, lo que tiene como resultado que el impuesto para el ejercicio fiscal a pagar no sea de acuerdo a la capacidad económica del contribuyente.

La declaración de inconstitucionalidad de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos en su artículo 15-B, atiende a que el procedimiento para

la determinación de este impuesto no se apega a lo que dispone la Constitución, puesto que no es proporcional ni equitativo, lo que nos lleva a determinar que este impuesto carece que fundamento jurídico para existir, vulnerando evidentemente lo dispuesto en nuestra Ley Suprema.

La desobediencia y omisión de parte de los legisladores, en cuanto a lo que dispone la Constitución General en materia tributaria, es decir, crear contribuciones teniendo como columna principal los mencionados Principios Constitucionales en materia tributaria. Ha tenido como consecuencia la declaración de ser inconstitucional la Ley del Impuesto a la Tenencia o Uso de Vehículos en su artículo 15-B por el máximo tribunal en nuestro país, que es la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Y no sólo por la Suprema Corte, ya que aún con las reformas realizadas en los últimos años al numeral citado, algunos doctrinarios y abogados especializados en la materia tributaria manifiestan que el artículo 15-b de la Ley del Impuesto sobre Tenencia y Uso de Vehículos vigente sigue siendo inconstitucional.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el desarrollo de su función como creadora de Jurisprudencia interpretando y analizando las diferentes leyes que rigen nuestro país, en el caso del impuesto a la tenencia o uso de vehículos no es la excepción, pues como órgano fundamental en nuestro país ha emitido criterios jurisprudenciales en el caso del impuesto que nos ocupa, dando una perspectiva desde el lado del juzgador, los cuales expondremos en la sección siguiente.

4.2 CRITERIOS JURISPRUDENCIALES EN RELACIÓN A LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 15-B DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS

A continuación mencionaremos criterios jurisprudenciales de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en relación a la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, algunos reforzando nuestros argumentos, así como otros en contradicción.

TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS. EL ARTÍCULO 15-B DE LA LEY QUE REGULA EL IMPUESTO RELATIVO VIOLA LAS GARANTÍAS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SIETE).

El artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos que establece que tratándose de vehículos usados de fabricación nacional o importados, el impuesto será el que resulte de multiplicar el importe del impuesto causado en el ejercicio fiscal inmediato anterior por el factor de ajuste, que será el que resulte de multiplicar el factor de actualización por el factor que le corresponda conforme a los años de antigüedad del vehículo, viola las garantías de proporcionalidad y equidad tributarias, toda vez que el impuesto que regula no atiende a la capacidad económica de los tenedores o usuarios de los vehículos y es inequitativo, al no impactar proporcionalmente el patrimonio de los sujetos que cuentan con un vehículo de mayor valor económico y sí, por el contrario, afecta desproporcionalmente a los sujetos titulares de vehículos con un menor valor patrimonial, imponiendo un mayor tributo a los usuarios o tenedores de vehículos usados que a los usuarios o tenedores de vehículos nuevos, incluso de un precio superior.

Clave: 2a./J. , Núm.: 107/2000

Amparo en revisión 182/98. Jorge García Segovia. 18 de octubre del año 2000. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Juan Díaz Romero. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Humberto Suárez Camacho.

Amparo en revisión 216/98. Flor González de Pandal y otros. 18 de octubre del año 2000. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Juan Díaz Romero. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ariel Alberto Rojas Caballero.

Amparo en revisión 669/98. Antonio Pozzi Pardo. 18 de octubre del año 2000. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Juan Díaz Romero. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Humberto Suárez Camacho.

Amparo en revisión 1902/98. César Garza Livas. 18 de octubre del año 2000. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Juan Díaz Romero. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: José Carlos Rodríguez Navarro.

Amparo en revisión 1490/99. Óscar J. Adame Garza. 18 de octubre del año 2000. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Juan Díaz Romero. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretaria: Martha Yolanda García Verduzco.

Tesis de jurisprudencia 107/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecisiete de noviembre del año dos mil.

Tipo: Jurisprudencia por Reiteración de Criterios

Como se puede observar de la lectura de la citada jurisprudencia, robustece a los argumentos que hacemos valer a lo largo del presente trabajo de investigación, donde se manifiesta que existe una evidente vulneración a los principios de Proporcionalidad y de Equidad, ya que el procedimiento para el

cálculo de dicho impuesto no toma en cuenta la capacidad económica de los contribuyentes.

**TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS,
IMPUESTO SOBRE. EL ARTÍCULO 15-B DE
LA LEY RELATIVA QUE PREVE LA FORMA
EN QUE DEBERÁ CALCULARSE EL
TRIBUTO VIOLA EL PRINCIPIO DE
PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA
(LEGISLACIÓN VIGENTE EN MIL
NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO)**

Si se toma en consideración que el hecho imponible del tributo relativo lo constituye la tenencia o uso de vehículos a que se refiere la citada ley y que el carácter real y patrimonial obliga a determinar la capacidad económica del contribuyente tenedor o usuario del vehículo, en función del valor de éste, lo que significa que entre más valor tenga el vehículo, existe un más claro indicador de la capacidad económica o patrimonial que tiene su titular, puede concluirse que el artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de vehículos que prevé el procedimiento para el cálculo del tributo, vigente en mil novecientos noventa y ocho, transgrede el principio de proporcionalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal. Ello es así, si se atiende a que conforme al contenido del artículo 5º de la mencionada ley, el impuesto se calcula, en el caso de automóviles nuevos, aplicando al valor del mismo la tarifa prevista en este numeral, y que a partir del siguiente año al de la adquisición del vehículo, el impuesto ya no se calcula aplicando lo dispuesto en el último precepto citado, sino multiplicando el impuesto pagado en el ejercicio inmediato anterior por el factor de ajuste que establece el artículo 15-B del mismo ordenamiento, debidamente actualizado, de manera que con la entrada en vigor de las reformas a la ley de que se trata, publicadas en el Diario Oficial de la Federación de 30 de diciembre de 1996, para el ejercicio

fiscal de 1997 y que continuó vigente en 1998, al artículo 5º referido, en las que se actualizó la base del impuesto, el mecanismo previsto en el diverso precepto 15-B desatiende la capacidad económica de los contribuyentes, al no encontrarse el tributo en proporción al valor del vehículo, arrojando una mayor carga tributaria al usuario o tenedor de un vehículo usado que al que usa o tiene uno nuevo, incluso del mismo precio.

Amparo en revisión 484/98. Servicios Dedicados de Transportación, S. A de C. V. y otra. 11 de octubre de 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudillo Pelayo. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretaria: Rosalía Rodríguez Mireles.

Amparo en revisión 1716/98. Luis Suberville Tron. 18 de octubre de 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretaria: Martha Llamile Ortiz Brena.

Amparo en revisión 3173/98 Francisco Fernández Cueto y Barros. 25 de octubre de 2000. Unanimidad de cuatro votos. Humberto Román Palacios. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretaria: Rosalía Rodríguez Mireles.

Amparo en revisión 3187/98. Balbina Fernández Garza de Ruiz. 25 de octubre de 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretaria: Rosalía Rodríguez Mireles.

Amparo en revisión 3318/98. Raúl Baz Suárez. 25 de octubre del 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretaria: Martha Llamile Ortiz Brena. Tesis de jurisprudencia 11/2001. Aprobada por la Primera Sala de este alto Tribunal, en sesión de diecisiete de abril de 2001, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros:

Presidente Jesús Gudillo Pelayo, Juventino V. Castro y Castro, Humberto Román Palacios, Juan N. Silva Meza y Olga Sánchez Cordero de García Villegas.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena época, primera sala, tomo XIII, tesis 1ª./J. 11/2001 mayo 2001, pág. 244.

La citada jurisprudencia de igual forma afirma nuestros argumentos puesto que establece que el procedimiento para calcular el impuesto a la tenencia o uso de vehículos en su artículo 15-B de la Ley relativa, vulnera el Principio de Proporcionalidad tributaria, al no tomar como base del impuesto el valor del vehículo sobre el que se tiene tenencia o uso, sino como se ha mencionado anteriormente, se toma como base para determinar el impuesto la cantidad pagada en el ejercicio inmediato anterior.

TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS. EL ARTÍCULO 15-B DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, EN VIGOR A PARTIR DEL 1º DE ENERO DE 2003, QUE ESTABLECE QUE PARA DETERMINAR EL FACTOR DE AJUSTE DE AQUÉLLOS DEBE APLICARSE EL DE ACTUALIZACIÓN QUE SE OBTIENE CONFORME AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

El mencionado precepto establece que tratándose de vehículos de fabricación nacional o importados, a los que se refieren los artículos 5o., fracción IV y 11 de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, excepto automóviles destinados al transporte de hasta quince pasajeros, el impuesto será el que resulte de multiplicar el importe del causado en el ejercicio fiscal inmediato anterior por el factor de ajuste, el cual se obtendrá de

multiplicar el factor de actualización por el que corresponda conforme a los años de antigüedad del vehículo, de lo que se infiere que el contribuyente está obligado a determinar el monto del gravamen a partir de la cuantía del impuesto causado en el ejercicio inmediato anterior, el que se encuentra determinado en función del valor total del vehículo (establecido en la factura o carta factura expedida por el fabricante, ensamblador o distribuidor), definido en el artículo 1o. de la ley indicada. De lo anterior se concluye que el artículo 15-B de la ley citada no transgrede el principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al establecer que los contribuyentes que tengan o usen alguno de los vehículos a que hace referencia aquel numeral, deben aplicar el factor de actualización que se obtiene conforme a lo previsto en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación para efectos de determinar el factor de ajuste, y no así los contribuyentes que tengan o usen vehículos nuevos, toda vez que la aplicación de ese factor tiene como propósito obtener una base gravable acorde con el signo de riqueza que representa el vehículo para el contribuyente al momento en que se actualiza la hipótesis de causación, lo que justifica plenamente que tratándose de vehículos nuevos no se actualice su valor, en tanto que se encuentra vigente en el momento en que se determina el impuesto y por lo que hace al ejercicio fiscal en que el automóvil tiene ese valor.

Amparo en revisión 587/2004. Daniel Augusto Trujillo Pastor. 28 de mayo de 2004. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Constanza Tort San Román.

Novena Epoca Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XX, Julio de 2004 Tesis: 2a. XLII/2004 Página: 547 Materia: Constitucional,

Administrativa Tesis aislada.

TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS. EL ARTÍCULO 15-B DE LA LEY QUE REGULA EL IMPUESTO RELATIVO, EN VIGOR A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2003, RESPETA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

El citado precepto al obligar a los contribuyentes a aplicar el factor de actualización previsto en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación para determinar el monto del impuesto por enterar y no así a los que tienen o usan vehículos nuevos, respeta el principio de equidad tributaria consignado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que la aplicación de dicho factor tiene como propósito obtener una base gravable acorde con el signo de riqueza que representa el vehículo para el contribuyente en el momento en que se actualiza la hipótesis de causación, lo que justifica plenamente que tratándose de vehículos nuevos no se actualice su valor, en tanto que éste se encuentra vigente en el momento en que se determina el impuesto y por lo que hace al ejercicio fiscal en que el automóvil tiene ese valor.

Amparo en revisión 240/2004. Distribuidora de Bicicletas Benotto, S.A. de C.V. y otra. 4 de mayo de 2004. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Humberto Román Palacios. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Jorge Luis Revilla de la Torre. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy ocho de julio en curso, aprobó, con el número XLI/2004, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a ocho de julio de dos mil cuatro.

Novena Epoca Instancia: Pleno Fuente:

Las tesis jurisprudenciales citadas con antelación, a pesar de que contradicen a las que citamos primeramente, no se puede considerar que se respeta el Principio de Equidad tributaria solamente porque la cantidad que resulta del cálculo según el artículo 15-B, se aplique un factor de actualización conforme al artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

Esto sigue violando el Principio de Equidad tributaria, ya que a pesar de que se actualiza conforme al artículo citado, aún se **sigue omitiendo tomar en consideración el valor del vehículo**, que se tiene en tenencia o uso. Lo cual no es equitativo en ningún momento, pues no existe un mismo trato a los causantes de este impuesto, siendo que en todos los supuestos existe una tenencia o uso de algún vehículo.

Si bien es cierto, que en el caso de los automóviles nuevos no se aplica el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, y en los usados, según el artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de vehículos, sí se aplica, en cambio no se toma en consideración que el valor de un vehículo se deprecia hasta en un 25% por año, lo cual el legislador no toma en consideración, no siendo equitativo ser tratados de forma diferente a los demás contribuyentes en la misma hipótesis de causación.

TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS. LA FÓRMULA PREVISTA POR EL ARTÍCULO 15-B DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, EN VIGOR A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2003, PARA DETERMINAR LA BASE DEL TRIBUTO, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.

El mencionado precepto establece que tratándose de vehículos de fabricación nacional o importados, a los que se refieren los artículos 5o., fracción IV y 11 de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, excepto automóviles destinados al transporte de hasta quince pasajeros, el impuesto será el que resulte de multiplicar el importe del causado en el ejercicio fiscal inmediato anterior por el factor de ajuste, el cual se obtendrá de multiplicar el factor de actualización, que se calcula conforme a lo dispuesto en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, por el factor que corresponda conforme a los años de antigüedad del vehículo; de ahí que el contribuyente está obligado a determinar el monto del gravamen a partir de la cuantía del impuesto causado en el ejercicio inmediato anterior, el cual se encuentra determinado en función del valor total del vehículo (establecido en la factura o carta factura expedida por el fabricante, ensamblador o distribuidor), definido en el artículo 1o. de la ley indicada. En este sentido, la fórmula que prevé el mencionado artículo 15-B, para efectos de determinar la base del tributo, respeta el principio de proporcionalidad tributaria establecido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues atiende al valor promedio del bien cuya tenencia y/o uso es objeto de éste, ya que existe una base cierta, que es el valor del vehículo consignado en factura, del cual, una vez que se le aplican los diversos factores que prevé la ley, se obtiene su valor promedio, que es el que se toma en cuenta para efectos del pago del impuesto, y no el relativo a su valor de mercado, ya que éste depende de cuestiones variables como el uso, el

kilometraje o el estado de conservación, que no son relevantes para la determinación de la base impositiva.

Amparo en revisión 587/2004. Daniel Augusto Trujillo Pastor. 28 de mayo de 2004. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Constanza Tort San Román.

Novena Epoca Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XX, Julio de 2004 Tesis: 2a. XLI/2004 Página: 548 Materia: Constitucional, Administrativa Tesis aislada

TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS. EL ARTÍCULO 15-B DE LA LEY QUE REGULA EL IMPUESTO RELATIVO, EN VIGOR A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2003, RESPETA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA

El citado precepto establece que tratándose de vehículos de fabricación nacional o importados a los que se refieren los artículos 5o., fracción IV, y 11 de la Ley, excepto automóviles destinados al transporte de hasta quince pasajeros, el impuesto se determinará multiplicando el importe del tributo causado en el ejercicio fiscal inmediato anterior por el factor de ajuste, el cual se obtendrá de multiplicar el factor de actualización por el que corresponda conforme a los años de antigüedad del vehículo de acuerdo con la tabla contenida en dicho numeral. Tal sistema respeta el principio de proporcionalidad tributaria que prevé la fracción IV del artículo 31 constitucional, en virtud de que el impuesto se determina según el valor total del vehículo establecido en la factura, una vez que se le aplican los factores de actualización y ajuste, lo cual permite obtener su valor promedio, que es el que toma en cuenta el legislador para efectos del pago del impuesto y no el relativo

al valor de mercado del vehículo, toda vez que dicho valor depende de cuestiones variables, como son el uso, el kilometraje o el estado de conservación, que sólo son relevantes al momento de venderlo o comprarlo.

Amparo en revisión 240/2004. Distribuidora de Bicicletas Benotto, S.A de C.V. y otra. 4 de mayo de 2004. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Humberto Román Palacios. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Jorge Luis Revilla de la Torre. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy ocho de julio en curso, aprobó, con el número XL/2004, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a ocho de julio de dos mil cuatro.

Novena Epoca Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XX, Agosto de 2004 Tesis: P. XL/2004 Página: 17 Materia: Constitucional, Administrativa Tesis aislada.

En las tesis jurisprudenciales citadas con antelación, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, contradice al criterio que hemos sostenido a lo largo de este capítulo, ya que menciona que con el procedimiento de actualización se obtiene un valor promedio del vehículo, lo cual no es cierto ya que si este método fuera eficaz se aplicaría en otros supuesto de la misma Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos. Por lo tanto, aún de lo que sustenta el máximo Tribunal en nuestro país, el 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, consideramos que se sigue vulnerando el Principio de Proporcionalidad y de Equidad.

A pesar de las operaciones matemáticas con las que se pretende hacer pensar que se toma en consideración el valor del vehículo para determinar el impuesto, esto no es verdad, ya que prevalece literalmente en la Ley, que se toma como base el importe del pago del impuesto en el ejercicio inmediato anterior, lo cual a todas luces es Inconstitucional por no ser proporcional, ya que no atiende a la capacidad contributiva de los causantes del impuesto.

No existe argumento sustentable para calcular un mismo hecho generador de diferentes maneras, que es lo que sucede en la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, ya que en el caso de los contribuyentes con un vehículo nuevo y en el caso de automóviles hasta con nueve años de anterioridad al ejercicio fiscal presente se considera el valor del vehículo, y para los vehículos a que se refiere el artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos vigente, la base gravable es un impuesto pagado anteriormente.

**TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS. EL
ARTÍCULO 15-B DE LA LEY QUE REGULA
EL IMPUESTO RELATIVO, NO
TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE
PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA
(LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2003).**

El mecanismo de cálculo del impuesto correspondiente tiene como finalidad que los contribuyentes estén en aptitud de obtener una base gravable acorde con la riqueza que representa para ellos el valor del vehículo en el momento en que se actualiza la hipótesis de causación del tributo. Este mecanismo prevé una base cierta para obtener el valor total del vehículo, la cual se obtiene aplicando al monto

del impuesto causado en el ejercicio fiscal inmediato anterior, el factor de ajuste establecido en el propio artículo. El valor obtenido representa el valor promedio del vehículo, que es el que debe tomarse en cuenta para efectos del pago del impuesto, y no el valor del mercado, ya que este último depende de cuestiones variables, como el uso, el kilometraje o el estado de conservación, las cuales sólo son relevantes al momento de venderlo o comprarlo.

1a./J. 88/2004

Amparo en revisión 329/2004. María Guadalupe Aranda Franco. 9 de junio de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Ángel Ponce Peña.

Amparo en revisión 539/2004. Transportadora de Líquidos Azteca, S.A. de C.V. 16 de junio de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Mariana Mureddú Gilabert.

Amparo en revisión 642/2004. Edna Noemí Bernal Vázquez y otros. 23 de junio de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Roberto Lara Chagoyán.

Amparo en revisión 656/2004. María Julio Riestra Cuanda. 23 de junio de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Ángel Ponce Peña.

Amparo en revisión 318/2004. Salvador del Toro Valero. 11 de agosto de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Roberto Lara Chagoyán.

Tesis de jurisprudencia 88/2004. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de veintidós de septiembre de dos mil cuatro.

Instancia: Primera Sala. **Fuente:** Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época. Tomo XX, Octubre de 2004. Pág. 337.
Tesis de Jurisprudencia.

En la anterior tesis jurisprudencial, el máximo tribunal manifiesta que las reformas realizadas en la legislación vigente en el ejercicio fiscal 2003, y consideramos que aun las realizadas para el presente ejercicio fiscal 2005, en la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de vehículos en su artículo 15-B, están encaminadas a tener un cálculo aproximado del vehículo que se tiene en tenencia o uso, lo que en la realidad no es cierto, ya que si este método fuera efectivo se realizaría en todos los supuestos que maneja la Ley relativa, pero no es así. En el caso de los vehículos a que se refiere el artículo en discusión, son los únicos que se determinan de una manera diferente a los demás, como lo son los vehículos nuevos y los de nueve años de modelo anterior al presente, violentando incuestionablemente el Principio de Equidad tributaria, ya que no se está tratando a todos los causantes de este impuesto de una manera equitativa e imparcial. Así mismo, el tomar en consideración como base para determinar el impuesto que se ha de pagar, el importe del ejercicio pagado o no en el ejercicio fiscal anterior, trae como consecuencia que no se tome en cuenta la capacidad económica y patrimonial de los contribuyentes. Esto evidentemente es una violación al Principio de Proporcionalidad tributaria, pues los vehículos se van depreciando año con año y el legislador no considera esa premisa, lo cual refleja invariablemente la capacidad económica para adquirir un vehículo y a su vez tenerlo o usarlo.

4.3 MODIFICACIÓN AL ARTÍCULO 15-B DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS

El artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos tiene que ser necesariamente modificado por los legisladores. Este, como todos los impuestos deben estar apegados a la Ley, deben cumplir cabalmente con todos los requisitos expresados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Nuestra Ley Suprema manifiesta los criterios que toda contribución debe cumplir en extremo para ser considerados como apegados a la Constitución. Toda contribución debe ser:

- Establecidos en una Ley, previamente a su exigibilidad;
- Destinados al gasto público;
- Ser proporcionales y equitativos.

Todo impuesto debe cumplir con estos parámetros fundamentales; el legislador debe retomar toda ley tributaria que no cumpla con estos requisitos. En el supuesto del impuesto que nos ocupa, es evidente que requiere de una reforma donde se modifique concretamente el artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, haciéndose respetar los Principios de Proporcionalidad y de Equidad consagrados en nuestra Constitución General, con el propósito de que si el Estado pretende tener vigente el presente impuesto, tendrá que prestar la atención necesaria

para reformar el citado precepto, de lo contrario, los contribuyentes estarán condenados a pagar un impuesto inconstitucional, siempre con la posibilidad de impugnar la inconstitucionalidad del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.

4.3.1 CUMPLIMIENTO AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD

Para poder dar cumplimiento al Principio de Proporcionalidad tributaria, se debe tomar en consideración la capacidad económica del contribuyente que pagará el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.

La capacidad contributiva en el caso del impuesto que nos ocupa, se refleja fehacientemente en el tipo de vehículo el cual el contribuyente tiene en tenencia o uso, ya que no será el mismo importe que debe pagar un contribuyente que tiene una motocicleta Honda modelo 2000, a un contribuyente que tiene una motocicleta BMW modelo 2000, pues a pesar de ser ambas modelo 2000 es diferente su valor real y su depreciación no es la misma, pues tiene que ver el uso que se le dé a los vehículos.

En el artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre tenencia o Uso de Vehículos vigente, no se da cumplimiento al Principio de Proporcionalidad tributaria, pues a pesar de que a través de varias operaciones matemáticas, así como la aplicación de un factor de ajuste con el fin de apearse al valor aproximado del vehículo, esto nunca podrá ser posible, ya que la base para calcular el

impuesto a pagar, es el mismo impuesto pagado o no en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

Lo anterior trae como consecuencia que el impuesto sea inconstitucional. Es necesaria una modificación al precepto multicitado, que deba estar encaminada a tomar como base del impuesto el valor del vehículo que se tiene en tenencia o uso, pues ese vehículo refleja la capacidad contributiva en el momento de encontrarse en el supuesto de causación considerado como impuesto por el Estado.

El cumplimiento a este Principio exige que la fijación de contribuciones concretas con motivo de tener ingresos para cubrir el gasto público año con año, sea "en proporción" a sus singulares manifestaciones de capacidad contributiva, ya que lo deseado es que el aporte no resulte "desproporcionado" en relación a ella, es decir, toda persona que por sus actividades diarias se encuentre en una hipótesis considerada por las autoridades fiscales como alguna contribución, esta persona deberá de tributar en proporción a su capacidad económica, de manera que lo que pague por concepto de impuestos no modifique su estatus económico y social.

4.3.2 CUMPLIMIENTO AL PRINCIPIO DE EQUIDAD

Para dar cumplimiento al Principio de Equidad tributaria a que hace referencia la Constitución General en su artículo 31, fracción IV, tiene

su naturaleza jurídica en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos en un mismo tributo, los que, en tales condiciones, deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc. ; debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente. En esencia, la equidad atiende a la igualdad en la regulación de todos los elementos integrantes del tributo o contribución, con excepción de las tasas, cuotas o tarifas. La norma jurídico-tributaria no debe hacer distinciones.

En el supuesto que nos ocupa, es decir, el impuesto relativo a la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, en su artículo 15-B, es indiscutible la contravención al Principio de Equidad.

Para su determinación existen diferentes métodos para calcular el mismo impuesto, pues en el caso del impuesto que se pagará por la tenencia o uso de un vehículo usado según el precepto antes citado, es el único en su especie a diferencia de los demás vehículos, que se calcula en base a un impuesto pagado con antelación en el ejercicio fiscal inmediato anterior, pues en los demás casos se toma como base para la determinación del impuesto, el valor del vehículo que se tiene o que se usa, siendo esto lo correcto y sobre todo conforme a lo que marca la Constitución General, pues la hipótesis de causación es precisamente el tener o usar un vehículo.

4.4 PROPUESTA DE REDACCIÓN DEL ARTÍCULO 15-B DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS

Durante el desarrollo del presente trabajo de investigación se ha argumentado la evidente violación a los Principios de Proporcionalidad y de Equidad tributaria, consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por parte de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos vigente, en lo relativo a los vehículos usados fundamentados en el artículo 15-B de la Ley citada, teniendo como consecuencia directa la inconstitucionalidad de este impuesto.

Con la finalidad de dar una opción para estar apegados a lo que manifiesta la Constitución General, y en obediencia a los Principios de Proporcionalidad y de Equidad en materia tributaria, proponemos la siguiente redacción al artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos:

Artículo 15-B. Tratándose de vehículos de fabricación nacional o importados , a que se refieren los artículos 5º, fracción IV y 14-B de esta Ley, así como de aeronaves y motocicletas, excepto automóviles destinados al transporte de hasta quince pasajeros , el impuesto será el que resulte de multiplicar el valor del vehículo por el factor que corresponda conforme a los años de

antigüedad del vehículo, de acuerdo con las siguiente:

Años de antigüedad	Factor
1	0.875
2	0.857
3	0.833
4	0.800
5	0.750

El resultado obtenido conforme al párrafo anterior, se actualizará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14-c de esta Ley.

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, para el ejercicio fiscal siguiente a aquel en el que se dé esta circunstancia conforme al siguiente procedimiento:

- I. El valor total del automóvil 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 actualizará de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14-C de esta Ley; el resultado obtenido se multiplicará por 0.245 %.

Para los efectos de 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.

Para la aplicación de este proyecto, es necesario que el Estado, por medio de la Secretaría de hacienda y Crédito Público:

- Emita año con año, una tabla en donde se observe el valor del vehículo que daban paga el impuesto, en el cual se tomará en consideración un rango de depreciación del 20% anual, lo anterior en base al desgaste material y comercial de los vehículos;
- El pago del impuesto en el caso de vehículos a que se refiere al artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, sólo será por los cinco años posteriores al pago del impuesto respectivo por ser un vehículo nuevo.

En lo que concierne a la propuesta de pagar únicamente durante cinco años el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, obedece a la inconformidad por los que pagamos esta contribución, pues los legisladores seguramente piensan que pagar el presente impuesto es el único gasto que genera el tener o usar un vehículo, lo cual en la época actual no es cierto.

Pagar solamente cinco años el presente impuesto, y que está misma propuesta se haga extensiva a todos los supuestos que contempla la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, surge de la variedad de gastos que implica tener o usa un vehículo, ya que además de pagar el presente impuesto, los legisladores no observan que los contribuyentes deberán pagar el mantenimiento del vehículo que se tiene o usa, la gasolina, una póliza de seguro para el vehículo, refacciones e infinidad de gastos que conllevan tener o usar un vehículo.

CONCLUSIONES

PRIMERA.- Es evidente que existe una gran deficiencia por parte de los legisladores al crear leyes en materia tributaria, pues con base en los argumentos que expusimos en el cuerpo de esta investigación, en relación al impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, han dejado de apearse, los legisladores, a lo que dispone nuestra Carta Magna en su artículo 31, fracción IV, ya que independientemente, de que el contribuir al gasto público es una obligación de los mexicanos, la Constitución señala que toda ley en materia tributaria deberá ser expedida en una ley previamente a su exigibilidad y que además debe ser proporcional y equitativa.

SEGUNDA.- Al crear una Ley tributaria, sin tomar en cuenta los Principios Constitucionales en materia tributaria (principios de generalidad, obligatoriedad, legalidad, proporcionalidad y equidad), como lo es la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, tiene como primera consecuencia, que los ciudadanos a los que se les aplicará dicha Ley, vivan en un sistema tributario injusto, que afecta indiscutiblemente su patrimonio.

TERCERA.- La Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos en su artículo 15-B vulnera el Principio de proporcionalidad tributaria, toda vez que para la determinación del impuesto a enterar, no se toma en cuenta el valor del vehículo que se tiene o usa, sino que se determina con base al importe pagado por ese mismo impuesto en un ejercicio fiscal inmediato anterior,

afectando tajantemente la esfera patrimonial de los contribuyentes, pues de calcular el impuesto de esta manera no se respeta la capacidad tributaria del contribuyente.

CUARTA.- El artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, viola el Principio Constitucional de equidad tributaria, ya que en todos los supuestos de causación establecidos en la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, para la determinación del mismo impuesto se toma como base el valor del vehículo que se está teniendo o usando; sin embargo, excepcionalmente, sin motivo y razón alguna, los vehículos contemplados en el numeral 15-B de la citada Ley, se determinan de diferente manera; es decir, para determinar el impuesto se toma como base la cantidad pagada o no en el ejercicio fiscal inmediato anterior, en pocas palabras, se está tratando desigual a los iguales.

QUINTA.- Se está dando un trato diferente a algunos contribuyentes del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, ya que en la Ley respectiva en el artículo 15-B, sin razón alguna, existe un método para determinar el impuesto, diferente al contemplado en los demás supuestos de la misma ley adjetiva, conjuntamente de que para hacer cálculo a pagar, se deja de tomar en cuenta el valor del vehículo que se tiene o usa; esto no tiene razón de ser ya que se encuentran en la misma hipótesis de causación descrita por la Ley.

SEXTA.- Es inconstitucional el artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre

Tenencia o Uso de Vehículos, pues carece de fundamento jurídico para existir; inconstitucionalidad que es causada por la violación a los Principios de Constitucionales en materia tributaria, referidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

SÉPTIMA.- El artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, a pesar de sus múltiples reformas y en un fallido intento por parte de los legisladores por mal reformar el precepto mencionado, jamás dejará de ser inconstitucional en tanto los legisladores no tomen como base trascendental en sus proyectos de reforma los Principios Constitucionales en materia tributaria.

OCTAVA.- La Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos en su artículo 15-B, debe ser reformado urgentemente por los legisladores, pues a pesar de reiteradas y diferentes formas de inconformidad respecto del pago del impuesto a que se refiere el precepto mencionado, siga siendo vigente aun de que no respeta lo que marca nuestra Constitución General en materia tributaria, es decir, aplicar una Ley que fue creada en base a los Principios Constitucionales en la materia.

NOVENA.- La reforma que necesita el artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, debe ser indiscutiblemente, encaminada a respetar de manera integral los Principios Constitucionales en materia tributaria, y esto sólo será cuando el legislador tome muy en cuenta la

capacidad contributiva de los contribuyentes y el método empleado para su determinación sea igual en la misma hipótesis generadora.

DÉCIMA.- Los legisladores deberán crear leyes en materia tributaria, las cuales nunca pasen por encima de lo señalado en nuestra Constitución; lo anterior tendrá indubitablemente como resultado, el vivir en un estado de derecho, donde la norma jurídica y su fuerza coercitiva podrá ser aplicada sin temor a dudas por las autoridades, así las autoridades sabrán que no están violentando las garantías individuales de ningún contribuyente.

DÉCIMA PRIMERA.- La reforma que se tiene que hacer a la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, debe ser indiscutiblemente en el artículo 15-B, concretamente en el primer párrafo donde dice:

“...el impuesto será el que resulte de multiplicar **el importe del impuesto causado en el ejercicio fiscal inmediato anterior** por el factor que corresponda...”

Redacción que con la reforma propuesta debe decir:

“...el impuesto será el que resulte de multiplicar **el valor del vehículo** por el factor que corresponda...”

De igual manera, la reforma será realizada en la tabla del citado precepto, la cual con la reforma debe decir de la siguiente manera:

Años de antigüedad	Factor
1	0.875
2	0.857
3	0.833
4	0.800
5	0.750

DÉCIMA SEGUNDA.- Con la reforma al artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos que se propone, se hace respetar los principios de proporcionalidad y de equidad señalados en nuestra Constitución, ya que al tomar en consideración el valor del vehículo que se tiene o usa, se respeta la capacidad tributaria del contribuyente, así mismo, se otorga un trato igual a todos los causantes de este impuesto.

DÉCIMA TERCERA.- La reforma que se tiene que realizar al precepto 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos y que se propone, va también dirigida a analizar la necesidad de reducir el tiempo que debemos pagar el impuesto por tener o usar un vehículo, pues en la actualidad es de diez años, tiempo que resulta a nuestro punto de vista excesivo, pues para los contribuyentes de este impuesto, el gasto que tienen que hacer para tener o usar un vehículo no es sólo este impuesto, sino que se debe considerar que implica el mantenimiento de vehículo, reparaciones, pago de combustible,

póliza de seguro, entre otros. Pensando en estos gastos es el motivo por el cual se sugiere que la vigencia de este impuesto en todos sus supuestos sea por cinco años.

DÉCIMA CUARTA.- Con la reforma al artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos que se expone en esta investigación, se respeta íntegramente lo que dispone nuestra Constitución General en materia tributaria, es decir, se cumplen en extremo los Principios Constitucionales en materia tributaria de proporcionalidad y de equidad; lo que conjuntamente dará como resultado que deje ser inconstitucional dicho precepto.

DÉCIMA QUINTA.- Los legisladores tendrán que poner más atención a este impuesto, pues al igual que otras leyes tributarias, la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, en su artículo 15-B sobre todo, necesita una urgente reforma, pues derivado de esto, abogados especialistas en esta materia critican nuestro sistema tributario como inconstitucional, respaldados en lo que reiteradamente señala la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

DÉCIMA SEXTA.- El artículo 15-B de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, es inconstitucional por violar flagrantemente los principios de proporcionalidad y de equidad tributaria señalados en el artículo 31, fracción IV, de nuestra Carta Magna ya que no se toma en cuenta la capacidad contributiva de los contribuyentes y se está dando un trato desigual a los que se encuentran en la misma hipótesis de causación.

BIBLIOGRAFÍA

ALVARES ARANA, José Federico. Aspectos de la Administración del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos a las Contribuciones Estatales en materia Vehicular. Indetec, 1995.

ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal. Décima Segunda Edición. Themis. México. 1997.

ARTEAGA NAVA, Elisur. Derecho Constitucional. Oxford University Press, México, 2002.

BIELSA, Rafael. Compendio de Derecho Fiscal. Quinta Edición. Porrúa. México 1990.

B. VILLEGAS, Héctor. Curso de finanzas, derecho financiero y tributario. Tomo I. De palma. Argentina. 1980.

CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional. Segunda Edición. Harla. México. 2000.

DE JUANO, Manuel. Curso de finanzas y derecho tributario. Molachino. Argentina. 1969.

DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Tercera Edición. Porrúa. México. 1985.

DE PINA, Rafael. Curso de Derecho, Estudio Introductorio al Conocimiento del Derecho. Porrúa. México, 2000.

FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Cuarta Edición. Porrúa. México.

GARCÍA MAYNEZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. Porrúa. México. 1996.

JIMÉNEZ GONZALEZ, Antonio Lecciones de Derecho Tributario. Thomson. México. 2002

MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al estudio del Derecho Tributario. Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México. 1998. La Constitución y algunos aspectos del Derecho Tributario Mexicano. Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México 1967.

PUGLIESE, Mario. Derecho Financiero. Porrúa. México, 1939.

ROSAS ANICETO, Roberto Santillán. Teoría General de las Finanzas Públicas y el Caso de México. Escuela Nacional de Economía, México D.F. 1962.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. Lecciones de Derecho Tributario. Thomson. México. 2000.

SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús Nociones de Derecho Fiscal. PAC. México 2001.

SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo. Sexta Edición. Tomo Primero. Porrúa. México, 1978.

TOMAS BIOSCA, Ezequiel. Nociones del Derecho Positivo Mexicano.

Porrúa. México. 1996.

VILLOORO TORANZO, Miguel. Introducción al Estudio del Derecho. Segunda Edición. Porrúa. México. 1974.

BIBLIOGRAFÍA PARA ELABORACIÓN Y REDACCIÓN DE TESIS

MORENO HERNANDEZ, Gisela. Como Investigar. Tecnicas Documental y de Campo. Segunda Edición. Edere. México. 1999.

SANTIAGO ZORRILLA, A. Guía para Elaborar la Tesis. Segunda Edición. Mc Graw Hill. México. 1992.

GARCÍA CORDOBA, Fernando. La Tesis y el Trabajo de Tesis. Segunda Edición. Spanta. México. 1995.

SCHMELKES CORINA, Manuel. Manual para la Presentación de Anteproyectos e Informes de Investigación de Tesis. Séptima reimpresión. Oxford. México. 2001.

LEGISLACIÓN

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

OTRAS FUENTES

Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Tomo IV. Holiasta. México. 2000.

Informe de actividades rendido por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al terminar el año 1974. Tesis del Pleno. Semanario Judicial de la Federación.

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS UNAM. Diccionario Jurídico Mexicano. Porrúa. Tomo IV. México 2002.