



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL**

**“INCONSTITUCIONALIDAD DEL
ARTÍCULO 319 DEL CÓDIGO FINANCIERO
DEL DISTRITO FEDERAL”**

T E S I S

QUE PARA OPTAR AL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO

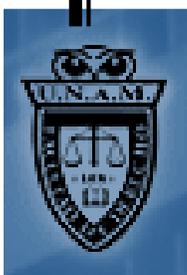
P R E S E N T A :

CÉSAR MANUEL VALLARTA PAREDES

ASESOR DE TESIS: LIC. HUGO CARRASCO IRIARTE

DIRECTOR DEL SEMINARIO:

LIC. MIGUEL ÁNGEL VÁZQUEZ ROBLES





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A DIOS

Guía de mi vida y principio de todo, gracias

A MIS PADRES

*Jesús +, un ejemplo de vida, gracias por tu tenacidad y humildad
María del Carmen, siempre a mi lado, el más grande apoyo, gracias por tu amor*

A MI ESPOSA

*Doranelly, el amor de mi vida y compañera eterna,
gracias por tu ternura, te amo*

A MI HIJA

Sofía, mi más grande esperanza y anhelo, gracias por existir

A MIS HERMANAS

*Maricarmen, capacidad y entrega,
gracias por demostrarme tu cariño, te admiro
Claudia, firmeza e inteligencia,
gracias por tu entereza, me da fuerza*

A MIS ABUELOS

*Mercedes +, la mujer que ha marcado mi vida,
gracias por darme tanto
Camilo, el hombre que forjó a mi padre con su
honestidad y trabajo, gracias por amarme*

A MIS AMIGOS

Erandi G. R. C. S. L., mi mejor amiga, gracias por todos los momentos que compartimos

Hugo Carlos C. S. L., tú fuiste el motor de este trabajo, gracias por tu amistad y ejemplo

Bernardo N. Y., una amistad a prueba de todo, gracias por tu guía hermano

Juan Carlos C. G., hermano del alma, gracias por tu sencillez

Omar H. S., compadre querido, siempre conmigo, gracias por tu amistad

Mike M. V., un amigo a cabalidad, gracias por tu sinceridad

AL MAGISTRADO CARRASCO

Siempre dispuesto a brindar su amistad, conocimiento y cariño,

gracias por su confianza maestro.

A MIS MAESTROS

A. I. Flores Solano, H. Carrasco Iriarte, M. A. Zamora y Valencia, A. Nava Negrete,

I. Burgoa Orihuela, Castellanos Tena, H. C. Carrasco Soule L.,

M. M. Suárez Ruiz, C. Arellano García, P. Monzalvo, Cuellar Salas

Todos un verdadero ejemplo,

gracias por transmitirme la pasión por la abogacía

A MI UNIVERSIDAD

Ser universitario, mi mayor orgullo profesional,

gracias por enseñarme los valores universales y el amor a la patria,

por mi raza hablará el espíritu

INDICE

CAPÍTULO 1: POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO	
1.1 CONCEPTO DE POTESTAD TRIBUTARIA	1
1.2 POTESTAD TRIBUTARIA DE LA FEDERACIÓN.....	13
1.3 POTESTAD TRIBUTARIA DE LAS ENTIDADES FEDERATIVAS.....	21
1.4 POTESTAD TRIBUTARIA DE LOS MUNICIPIOS	27
1.5 COMPETENCIA TRIBUTARIA	40
1.6 TITULARIDAD DE LA COMPETENCIA TRIBUTARIA.....	45
1.7 CONCURRENCIA IMPOSITIVA	54
CAPÍTULO 2: PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA	
2.1 PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA	63
2.2 PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA	72
2.3 PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA	79
2.4 PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA	87
2.5 PRINCIPIO DE VINCULACIÓN CON EL GASTO PÚBLICO	94
CAPÍTULO 3: LOS APROVECHAMIENTOS EN EL CONTEXTO DEL DERECHO FISCAL MEXICANO	
3.1 CONCEPTO DE CONTRIBUCIONES	100
3.2 ASPECTOS GENERALES DE LOS APROVECHAMIENTOS	109
3.2.1 CONCEPTO DE APROVECHAMIENTOS	109
3.2.2 ANTECEDENTES	118
3.2.3 MARCO JURÍDICO	123
3.2.3.1 LA CONSTITUCIÓN DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS	126
3.2.3.2 EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	136
3.2.3.3 LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN	139
3.2.3.4 EL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL....	148
3.2.3.5 LA LEY DE INGRESOS DEL DISTRITO FEDERAL	150
3.3 DISTINCIÓN ENTRE CONTRIBUCIONES Y APROVECHAMIENTOS ..	153
CAPÍTULO 4: INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 319 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL	
4.1 CONCEPTO DE CONSTITUCIONALIDAD	157
4.2 ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS	171
4.3 ARTÍCULO 319 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL VIGENTE A PARTIR DEL EJERCICIO FISCAL 2004.....	175
4.4 CRITERIOS JURISPRUDENCIALES EN CUANTO AL TRATAMIENTO DE LOS APROVECHAMIENTOS	186
4.5 PROPUESTA	194
CONCLUSIONES	197
BIBLIOGRAFÍA, LEGISLACIÓN Y PÁGINAS DE INTERNET CONSULTADAS	199
ANEXO 1	203

INTRODUCCIÓN

En el México actual, inmerso en un proceso de globalización económica, en el que se debe apostar por lograr el tan ansiado crecimiento económico con desarrollo sustentable, la sociedad mexicana y sus necesidades crecen en mayor proporción y a mayor velocidad que el marco jurídico vigente en el país.

La legalidad, proporcionalidad y equidad tributarias son principios que se han establecido a nivel constitucional en nuestro país, para evitar abusos por parte del legislador o de la autoridad recaudadora.

El respeto a estas máximas jurídicas en materia fiscal hace posible que los mexicanos contribuyan al gasto público de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados y de los Municipios de manera clara y justa. En este sentido, toma fuerza el concepto de capacidad contributiva, que se traduce en la posibilidad económica para pagar contribuciones, tomando como parámetro factores reales y no especulativos.

El artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal establece una carga fiscal para las personas físicas o morales que realicen obras o construcciones en el Distrito Federal de más de 200 metros cuadrados de construcción, quienes deberán cubrir el pago por concepto de aprovechamientos para que la autoridad competente realice las acciones para prevenir, mitigar o compensar los efectos del impacto vial, término el de aprovechamientos que no corresponde con las características propias de este concepto fiscal y, como se desarrollará en la presente tesis, tiene características propias de los impuestos y, en consecuencia, debe estar acorde a los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad tributarias.

Siempre será discutible el hecho de que una norma de carácter fiscal se encuentre apegada al texto constitucional, ésta es una lucha que se dirime diariamente en los tribunales judiciales, entre los particulares y los representantes de la Hacienda Pública en sus cuatro niveles, en la que las armas preponderantes, son los argumentos jurídicos que hacen valer las partes con el propósito de influir en el ánimo del Juzgador para obtener una sentencia favorable.

La presente tesis contiene una serie de argumentos de carácter jurídico que pueden utilizarse en la defensa de la inconstitucionalidad del artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal.

Hoy en día, contamos con un criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en virtud del cual, se ha pronunciado respecto a la naturaleza jurídica de los ingresos que percibe la Hacienda Pública del Distrito Federal contenidos en los artículos 318 y 319 del Código Financiero del Distrito Federal, considerándolos como impuestos, y en tal virtud, deben estar apegados a las máximas jurídicas de justicia tributaria.

En síntesis, el precepto legal en estudio atendiendo a su naturaleza jurídica es contrario a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en especial, por lo que se refiere a su artículo 31, fracción IV, como se verá en el presente estudio, mismo que a lo largo de cuatro capítulos establece la viabilidad de nuestra tesis y concluye en la inconstitucionalidad del artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal.

CAPÍTULO 1: POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO.

“El Estado es una sociedad políticamente organizada, por ser una comunidad constituida por un ordenamiento coercitivo y este ordenamiento coercitivo es el derecho.”

Hans Kelsen¹

1.1 CONCEPTO DE POTESTAD TRIBUTARIA.

La potestad tributaria es piedra angular para el tratamiento y estudio de cualquier clase de ingreso que percibe el Estado en el ejercicio de sus funciones y para la consecución de sus fines.

El concepto de potestad tributaria, sin duda nos conduce a aclarar en primer término la interrogante de ¿bajo qué circunstancia el Estado tiene la facultad de establecer y exigir el cumplimiento de obligaciones fiscales a sus habitantes?, mismos que para efectos de tributación se denominan contribuyentes.

Para el tratadista en materia económica, Paul Samuelson², “...el Estado debe conseguir los ingresos necesarios para pagar sus bienes públicos y financiar sus programas de redistribución de ingreso. Esos ingresos proceden de los impuestos sobre los ingresos de las personas y de las sociedades, sobre los salarios, sobre las ventas de bienes de consumo y sobre otros artículos. Por otra parte, todas las administraciones-los municipios, los estados y el gobierno federal en el caso de Estados Unidos- recaudan impuestos para pagar sus gastos.”

¹ ABBAGNANO, Nicola. Diccionario de Filosofía, FCE, México, 1998. p.450.

² SAMUELSON, Paul A, et. al. Macroeconomía con aplicaciones a México. Mc Graw Hill, México, 2003, pp. 123.

El Estado como ente supremo de organización social, “...no es más que el orden jurídico que “organiza” a la comunidad y hace que los individuos hagan o se abstengan de hacer ciertas cosas, y lo logra a través del único método que posee: el derecho, que establece normas jurídicas.”³

Al respecto, es de hacer notar el concepto de soberanía, gobierno u organización, dependiendo del tratamiento que le da cada autor, que como elemento constitutivo del Estado, consiste en “...la capacidad que tiene un pueblo para autogobernarse; para decretar la forma de gobierno que más le acomoda; o para establecer sus leyes fundamentales.”⁴

En esta tesitura, Fauzi Hamdán parafraseando a Jean Dabin, señala que, “...los elementos del estado pueden agruparse en dos categorías: los elementos previos, en los que se encuentra la población y el territorio; y los elementos constitutivos, que corresponden al fin del Estado y a la autoridad o poder público. De estos elementos se obtiene una definición del Estado que le permite atribuir a éste tres características fundamentales: la personalidad moral, la soberanía y la sumisión al derecho.”⁵

En lo referente al establecimiento de las leyes fundamentales del Estado y, con ello, el surgimiento del marco jurídico que dentro del Estado de Derecho, debe prevalecer en el devenir histórico del ente social nacional, es el origen de la potestad tributaria del Estado.

³ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Enciclopedia Jurídica Mexicana. Tomo III, D-E, Editorial Porrúa, México, 2002. pp.819.

⁴ BARRAGÁN BARRAGÁN, José et. al. Teoría de la Constitución. 1° edición, Porrúa, México, 2003, pp. 25.

⁵ HAMDÁN AMAD, Fauzi. Ensayos Jurídicos de Derecho constitucional y administrativo. 1° edición, Senado de la República, México, 2002. pp. 323.

Dicha facultad, en tiempos remotos, significaba la imposición autoritaria de los tributos por parte del emperador, del rey o del señor feudal; o en nuestra cultura, por parte del tlatoani o del rey español y su séquito.

Ya con el surgimiento del denominado Estado Nacional, se privilegia la eliminación, entre otras muchas cosas, de ese autoritarismo tributario, dando paso al concepto de la soberanía popular, que al formar parte del ente social nacional, establece los mecanismos de creación de leyes, partiendo por la ley superior o constitución, hasta llegar a las leyes secundarias, que reglamentan el espíritu de la voluntad del pueblo, que se encuentra enmarcada en la propia ley fundamental.

La potestad tributaria o poder tributario, a decir del maestro Villegas, "...es la facultad que tiene el Estado de crear unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria especial. Esto, en otras palabras, importa el poder coactivo estatal de compeler a las personas para que le entreguen una porción de sus rentas o patrimonios, cuyo destino es el de cubrir las erogaciones que implica el cumplimiento de su finalidad de atender necesidades públicas.

La potestad tributaria, considerada en un plano abstracto, significa, por un lado, supremacía, y, por otro, sujeción. Es decir: la existencia de un ente que se coloca en un plano superior y preeminente, y frente a él, a una masa indiscriminada de individuos ubicada en un plano inferior (Alessi, Istituzioni..., p.29)."⁶

En relatadas circunstancias, el autor en cita concluye que, la potestad tributaria es la capacidad potencial de obtener coactivamente prestaciones pecuniarias de los individuos y de requerir el cumplimiento de los deberes instrumentales necesarios para tal obtención.

⁶ VILLEGAS, Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 5° edición, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1994, pp. 186.

Por lo anterior, se hace necesaria la existencia de las normas jurídicas de carácter fiscal. Al respecto, para el maestro Sainz de Bujanda en su obra “Hacienda y Derecho”, nos enuncia que, “...el proceso de penetración jurídica en el ámbito tributario ofrece dos fases claramente diferenciadas. En la primera, el ente público establece normativamente, por vía legislativa, las situaciones tributarias (situaciones que, en sentido jurídico, se convierten así, por asumirlas la norma, en presupuesto de hecho de la obligación); en la segunda, el ente público se ocupa de definir y de ejercitar pretensiones tributarias individualizadas, dirigidas a la obtención de cuotas tributarias *debidas* por los sujetos respecto a los cuales se hayan producido, de modo concreto y efectivo, los presupuestos legales de la imposición.”⁷

En este sentido, el Estado a través de las normas jurídicas encarna la potestad tributaria que se traduce en la atribución legal que tiene ese ente estatal, para establecer determinadas obligaciones de carácter fiscal que deben cumplir los integrantes del propio Estado, de manera obligatoria, por imperativo legal y hecha efectiva a través del ejercicio de la facultad económica coactiva, a decir del maestro Flores Zavala, “...a través de la acción del Estado exigiendo por sí mismo y en uso de su autoridad, el pago de las cantidades que el mismo ha establecido como créditos a cargo de sus miembros.”⁸

Sobre el mismo tema, el autor Luis Martínez López considera que “...esa función esencial del Estado debe estar, como todos sus actos, sujeta a normas jurídicas, es decir, las necesidades de la Nación deben estar reconocidas en las leyes, pero las necesidades colectivas no tienen su origen en la ley, ésta no las crea; es el pueblo, en ejercicio de su soberanía, el que escoge su manera de vivir e impone al Estado su satisfacción.”⁹

⁷ SAINZ DE BUJANDA, Fernando. Hacienda y Derecho. Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1966. pp. 184

⁸ FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Porrúa. México, 2004. pp. 11.

⁹ MARTÍNEZ LÓPEZ, Luis. Derecho fiscal mexicano, 4° edición, Ecasa, México, 1986. pp. 25.

De tal forma, la potestad tributaria en México, en su más amplia acepción, se le confiere al Congreso de la Unión vía el artículo 73, fracción VII de nuestra Ley Fundamental y, de manera exclusiva, como facultad de la Cámara de Diputados, en términos del artículo 72, letra H, se enuncia que todo proyecto de ley o decreto que verse sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, deberá discutirse primero en esta Tribuna, convirtiéndose por ello, en la Cámara de origen.

Reafirmando las consideraciones anteriormente expuestas, para el autor Miguel Valdés Villareal, "...la potestad de establecer contribuciones se confiere en virtud de la soberanía, como una de sus derivaciones, con el carácter de instrumento para cuidar y robustecer la misma soberanía como realidad histórica, frente a otros estados y entre los propios habitantes del país.

Con la soberanía, la potestad comparte de cierto modo las características de poder supremo, en lo económico, inalienable, en cuanto no se puede comprometer, dar en garantía, transigir o arrendar a la manera de los negocios privados; y solamente limitado en su eficacia por la reciedumbre de la vivencia democrática y de la posibilidad de la aplicación razonable de la ley, y en su legitimidad por las garantías individuales y por la forma de gobierno de equilibrio y coordinación de los poderes de la Unión y de funciones o competencias de la autoridad."¹⁰

En tal caso, es necesario establecer la justificación que existe para que el Estado ejercite la potestad tributaria de la que hemos venido hablando; para ello, es prudente atender a la razón de que el Estado tiene a su cargo la realización de ciertos fines, cuyo cumplimiento requiere de determinados bienes muebles e inmuebles, servicios; de ahí, la imperiosa necesidad de que los miembros del Estado contribuyan con el gasto público, para que éste, se encuentre en posibilidad de cumplir con sus intenciones establecidas.

¹⁰ VÁLDÉS VILLAREAL, Miguel. Estudios Fiscales y Administrativos (1964-1981), Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México. Citado por el maestro Hugo Carrasco Iriarte en su obra Derecho Fiscal Constitucional, Oxford, México, 1999. pp. 249.

Para el maestro Quintana¹¹, la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones respecto de personas o bienes que se hallan en su jurisdicción, es lo que representa la potestad o poder tributario. Entre los teóricos las expresiones de poder y potestad han dado lugar a interpretaciones divergentes. En nuestro sistema jurídico tributario, ambas no tienen diferencias sustanciales.

Diversos autores que han abordado el tema del poder tributario, de esa potestad Estatal para establecer un sistema de tributación acorde a las necesidades propias de una Nación, han coincidido en que dicha facultad deriva y se caracteriza de cuatro elementos primordiales a saber, uno de estos tratadistas, Giuliani Fonrouge¹² sostiene que el poder tributario es abstracto, permanente, irrenunciable e indelegable:

- a) **Abstracto.** El poder tributario es esencialmente abstracto, ya que es una potestad derivada del poder de imperio que pertenece al Estado y que le otorga el derecho de aplicar tributos. No debe confundirse tal potestad con el ejercicio de ese poder; una cosa es la facultad de actuar y otra muy distinta la actualización de esa facultad en el plano de la materialidad.
- b) **Permanente.** El poder tributario es connatural al Estado y deriva de su poder, de manera que sólo puede extinguirse con el Estado mismo. En consecuencia, en tanto subsista, el Estado indefectiblemente tendrá el poder de gravar.
- c) **Irrenunciable.** El Estado no puede desprenderse de este atributo esencial, puesto que sin el poder tributario no podría subsistir: es como el oxígeno para los seres vivientes.

¹¹ QUINTANA VALTIERRA, Jesús y otro. Derecho Tributario Mexicano. 3° edición, Editorial Trillas, México 1999. pp 69.

¹² Citado por QUINTANA VALTIERRA Op. Cit. pp.71

- d) **Indelegable.** Este aspecto está íntimamente ligado al anterior y reconoce análogo fundamento. Renunciar importaría desprenderse de un derecho de forma absoluta y total; delegar significaría transferirlo a un tercero de manera transitoria.

En este tenor, el maestro Flores Zavala sugiere que “...el único fundamento de la obligación tributaria, es que el Estado tiene a su cargo tareas, atribuciones que le han sido impuestas por la colectividad y que necesita medios económicos para realizarlas.”¹³

Para el autor Luis Humberto Delgadillo¹⁴, siguiendo al maestro Sayagués, los cometidos fundamentales del Estado son seis:

1. Regulación de la actividad privada.
2. Cometidos esenciales.
3. Servicios públicos.
4. Servicios sociales.
5. Actuación en el campo de la actividad de los particulares.
6. Justicia.

En este sentido, la justificación o el fundamento no solo se limita a la necesidad de los recursos, sino que se entraña en la existencia de atribuciones y de responsabilidades que explican esa necesidad del peculio.

De esta forma, los fines del Estado, “...tienen que ver con este último mandato de la soberanía, el beneficio del pueblo. De manera que el Derecho en manos del Estado se instituye como un medio, o un conjunto de medios a través de los cuales se alcanza dicho beneficio para el pueblo. Más aún, el Derecho, en cuanto idea de orden, en cuanto puede ser considerado un bien en sí mismo, puede ser y

¹³ FLORES ZAVALA, Op. Cit., pp.148.

¹⁴ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. Elementos de Derecho Administrativo I. 2° edición. Limusa Noriega Editores, México, 2003, pp. 45.

es ya la realización de un fin concreto del Estado. Cuando, por ejemplo, el estado inculca la inviolabilidad de la Constitución, o el principio de legalidad, es porque considera que esa norma fundamental, o que dicho principio es ya un bien en sí mismo, digno de todo aprecio, sin duda, digno del más alto aprecio en un Estado de Derecho.”¹⁵

Para el maestro Delgadillo Gutiérrez, “...la determinación de los fines del Estado repercutirá de manera directa y terminante sobre las actividades de éste, toda vez que para la consecución de aquellos deberán realizarse las actividades suficientes y necesarias.

El bien común al ser adoptado por el Estado y ser expresado en diferentes declaraciones políticas, puede exigir la satisfacción de una serie de necesidades, bien sean de interés general o colectivo, al Estado le corresponde instrumentar todos los medios que sean necesarios para alcanzar la satisfacción de ese fin primordial por medio de sus funciones (legislativa, ejecutiva y judicial).

Al Estado únicamente le corresponde colmar las necesidades que han sido elevadas al rango de públicas, bien sea por incapacidad de los particulares para lograrlo, o por el hecho de ser inherentes a su soberanía.¹⁶

En este sentido y en definitiva, “...el fin del Estado o de la nación organizada es el bien común, y este fin no se agota de una vez sino que se renueva en forma permanente.”¹⁷ Continuando con el tópico, Madueño coincide con el maestro Francisco Suárez, quien ha definido el bien común como el status n el cual los hombres viven en paz y con justicia, con bienes materiales suficientes y necesarios para su desarrollo, y con probidad moral necesaria para la preservación de la naturaleza.

¹⁵ BARRAGÁN BARRAGÁN, José. Op. Cit., pp. 26.

¹⁶ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, op cit., pp. 35 y 36.

¹⁷ MADUEÑO, Raúl, et. al. Instituciones de Derecho Público. 2º edición, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1998. pp.46.

Por su parte, Antonio Jiménez considera además que, "...el Estado requiere, para la satisfacción de sus necesidades, que son coincidentes con las del grupo social al que sirve, de la disponibilidad de una masa de recursos o medios económicos o monetarios, que conjuntados en forma debida con los medios materiales y humanos, dan al Estado la posibilidad de hacer frente a la satisfacción de tales requerimientos, constituyentes de un elemento cambiante que plantean un reto a la habilidad del Estado moderno."¹⁸

Ahora bien, ha sido ampliamente debatido, que los elementos del Estado, se someten a una Constitución Política, en donde se esbozan los conceptos dogmáticos y orgánicos de ese ente estatal, cuyo fin primordial es el bien común.

Para diversos autores, la constitución ha sido contemplada desde diversos puntos de vista a saber: ¹⁹

Ferdinand Lasalle, sostiene que es la suma de los factores reales de poder en una nación.

Para *Carl Schmitt*, son las decisiones políticas del titular del poder constituyente, como decisiones que afectan al propio ser social.

Por lo que respecta a *Herman Heller* la constitución es un ser al que le dan forma las normas.

Y para *André Hauriou* es el encuadramiento jurídico de los fenómenos políticos.

¹⁸ JIMÉNEZ G., Antonio. Lecciones de derecho tributario. 3ª edición, Epsa, México, 1993, pp. 10.

¹⁹ CARPIZO MAC GREGOR, Jorge y Jorge Madrazo Cuellar. Derecho Constitucional, IFE, México, 1993. pp. 12-14.

En tal circunstancia, es a nivel constitucional donde se establece en principio, la potestad tributaria del Estado Mexicano; porque gracias a dicha facultad constitucional, los elementos del Estado adquieren su dimensión real e interactúan para la consecución de los fines propios que se han trazado como entidad social y se mantienen vigentes y con aplicación directa sobre los mexicanos en su carácter de contribuyentes.

Máxime, si como lo considera el Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Juan Silva Meza, "...una constitución no obstante su rigidez, puede ser un ordenamiento cambiante y dinámico como la misma sociedad que le da vida."²⁰

Ahora bien, ya establecido el origen de la potestad tributaria del Estado Mexicano, la Constitución Política como ley fundamental, establece en su artículo 31, fracción IV, la obligación de los mexicanos a contribuir al gasto público.

De dicho precepto, surge el poder de imperio, capaz de determinar que todos y cada uno de los integrantes de la población en su más amplio sentido, contribuyan al gasto público del Estado, para que éste pueda alcanzar los fines que se ha fijado como Nación; pero limitando el cumplimiento de dicha obligación, con el respeto a los principios jurídicos tributarios de proporcionalidad y equidad.

Es así que, en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se establece la potestad tributaria del Estado, a partir de la cual se consolida un sistema fiscal determinado y la creación de ordenamientos secundarios, que reglamentan el cobro de las contribuciones y en general, el marco legal fiscal del país; estableciendo reglas para diferenciar la competencia federal y estatal en la materia; situación que abordaremos en el presente capítulo al hablar sobre la competencia tributaria y concurrencia contributiva.

²⁰ SILVA MEZA, Juan. La interpretación constitucional en el marco de la justicia constitucional y la nueva relación entre poderes. 1° edición. Serie Estudios Jurídicos. UNAM. México, 2002. pp. 1.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis jurisprudencial sustentada por el Máximo Tribunal de la Nación, que a continuación se transcribe:

IMPUESTOS, SISTEMA CONSTITUCIONAL EN MATERIA DE. La Constitución General no opta por una delimitación de la competencia federal y la estatal para establecer impuestos, sino que sigue un sistema complejo, cuyas premisas fundamentales son las siguientes: a) concurrencia contributiva de la Federación y los Estados en la mayoría de las fuentes de ingreso (artículo 73, fracción VII, y 124); b) limitaciones a la facultad impositiva de los Estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación (artículo 73, fracciones X y XXIX), y c), restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados (artículos 117, fracciones IV, V, VI y VII, y 118).

Amparo en revisión 1568/65. Lucía Margarita Mantilla de Krause. 29 de marzo de 1966. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: José Rivera Pérez Campos. Véase: Semanario Judicial de la Federación, Quinta Epoca, Tomo CXXI, Segunda Parte, página 1448. (Sexta Epoca, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: Primera Parte, CV, Página: 112.)

El hecho de que, los mexicanos tengamos la obligación de contribuir al gasto público, no implica que el Estado en ejercicio de su potestad tributaria y su capacidad económica coactiva, haga lo que sea y legisle o aplique las normas jurídicas tributarias a su antojo.

Esta obligación de los ciudadanos, implica por parte del Estado mexicano, el respeto a los principios doctrinalmente establecidos y que estudiaremos a detalle en el siguiente capítulo, como son los de seguridad jurídica, legalidad tributaria, proporcionalidad tributaria, equidad tributaria y vinculación con el gasto público; pero sobre todo y ante todo, el respeto y apego a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a sus directrices.

La importancia de los principios tributarios antes referidos, hace obvia su inclusión a nivel constitucional, de ahí que en materia tributaria encontremos en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece dichos principios rectores, al preceptuar que “...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 este sentido, no solo basta la creación de una norma para que con el poder supremo del Estado, se obligue al ciudadano a contribuir al gasto público; sino además debe hacerse respetando los principios señalados en el precepto constitucional de mérito y, con estricto apego a derecho, ya que “...tan importante como la creación de las normas es la determinación de sus alcances.”²¹

No podemos dejar de mencionar un concepto que deriva directamente de la potestad tributaria del Estado y que se conforma de los ingresos obtenidos por éste en ejercicio de dicha facultad; así, aparece en la escena la Hacienda Pública, que se define como “...el conjunto de bienes que una entidad pública (federación, estados, municipios), posee en un momento dado para la realización de sus atribuciones, así como de las deudas que son a su cargo por el mismo motivo.”²²

Al respecto, Antonio Jiménez opina que “...conceptualizar la hacienda pública en una perspectiva subjetiva equivale a identificarla con un ente o sujeto realizador de ciertas conductas, con un “*alguien*”, como le llama Sainz de Bujanda.”²³ Asimismo, identifica a la hacienda pública con una disciplina o gama de conocimientos, que más o menos puede identificarse con la ciencia de la hacienda en la que tradicionalmente se subsume el análisis económico de la actividad financiera.

²¹ SILVA MEZA. Op. Cit., pp. 1.

²² FLORES ZAVALA, Op. Cit. pp. 17.

²³ JIMÉNEZ G. Op. Cit. pp. 9 y 10.

Este mismo autor, reconoce también, que “...el rasgo más sobresaliente de la actividad financiera lo constituye el papel protagónico que en la misma juega el Estado, bien actuando a través de su poder de imperio mediante la exacción de parte de la riqueza generada por la comunidad a través de los tributos o bien concurriendo al mercado ofertando sus productos y servicios como el resto de los agentes económicos.”²⁴

La importancia de la potestad tributaria del Estado radica en la necesidad de que la sociedad, en este caso la mexicana, se encuentra organizada bajo el régimen de república federal y, de esta forma, puede alcanzar el objetivo que se ha fijado como Nación. En palabras del Senador Hamdán, “...el Estado tiene a su cargo la universalidad de bienes y de servicios que requiere la población para alcanzar su bienestar y para el logro cabal de todas sus aspiraciones y objetivos.”²⁵

1.2. POTESTAD TRIBUTARIA DE LA FEDERACIÓN.

Para una mayor comprensión de este tópico debemos recordar que nuestro sistema legal en materia tributaria, no hace una estricta delimitación entre la competencia federal y la estatal; sin embargo establece reglas comunes que hacen viable el establecimiento de un sistema impositivo en el país.

Este federalismo hacendario no es una figura funcional ni mucho menos se encuentra consolidada, sobre el particular, el autor Xavier Diez de Urdanivia considera que, “...en la esencia del llamado federalismo fiscal está en cambio, el reconocimiento constitucional de la facultad hacendaria plena, entendiendo por tal no sólo la capacidad financiera, sino sobre todo la capacidad decisoria sobre, fuentes, captación y destino de los recursos necesarios para la satisfacción de las necesidades públicas de cada esfera administrativa.

²⁴ JIMÉNEZ G., Op. cit. pp. 16.

²⁵ HAMDÁN AMAD, Fauzi. Ensayos Jurídicos de Derecho constitucional y administrativo. 1º edición, Senado de la República, México, 2002. pp. 327.

Sólo así podrá desarrollarse, en rigor, un federalismo genuino, que por serlo sea también perdurable y creativo.”²⁶

Ahora bien, en nuestro país, la potestad tributaria de la Federación es conferida, en principio y de manera original por mandato constitucional, al Congreso de la Unión en el artículo 73, fracción VII, con relación al diverso 124, ambos de la ley fundamental, ya que cuenta con la atribución legal de establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, entendiéndose por éste, el federal.

Al respecto, cabe hacer mención que las reglas que limitan el campo de acción de la Federación y de los Estados, que se establecen en la constitución mexicana, tiene su origen en la constitución norteamericana, sobre todo en razón de que las facultades que no han sido concedidas a la Federación, se entienden reservadas a los Estados.

En este sentido, el jurista Elisur Arteaga Nava considera que “...ese punto de vista es el que es preciso tomar en cuenta no obstante que, la fórmula utilizada está muy lejos de ser cierta en su totalidad y de que existen excepciones tanto para la Federación como para los estados. La fórmula contiene la delimitación inicial del campo de acción de las autoridades estatales.”²⁷ Asimismo, continua diciendo que contrariamente a lo que sucede en Norteamérica, el constituyente mexicano con sus excesivas prevenciones relativas a la estructura, funcionamiento, limitaciones, prohibiciones a los estados, ha impedido e impide que el país goce de las ventajas que un verdadero sistema autónomo pudiera traer.

²⁶ DIEZ DE URDANIVIA FERNÁNDEZ, Xavier. El sistema federal mexicano. 1° edición. FUNDAP, México, 2003. pp. 113.

²⁷ ARTEAGA NAVA, Elisur. Derecho Constitucional. 1° edición, Tomo II, UNAM, México, 1994 pp. 11.

Siguiendo esta tendencia, la fracción XXIX del citado artículo 73 constitucional, reserva el establecimiento de contribuciones sobre diversas materias a la Federación. Al respecto, el autor Sergio Francisco de la Garza²⁸ analiza estos poderes exclusivos de tributación, con los que cuenta el Congreso de la Unión para legislar sobre determinadas materias, destacándolos en cinco puntos, a saber:

“ 1° La materia de comercio exterior, esto es, de importaciones y de exportaciones.

2° Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4° y 5° del artículo 27 (minería y petróleo, en términos generales).

3° Otro campo exclusivo de tributación para el Gobierno Federal es el representado por las instituciones de crédito y las compañías de seguros.

4° Sólo el Gobierno Federal tiene facultades para gravar los servicios públicos concesionados o directamente administrados por el Gobierno Federal.

Generalmente se trata de concesiones para el uso de vías generales de comunicación, radio y televisión.

5° Existe también un grupo de impuestos especiales que son establecidos exclusivamente por el Poder Tributario Federal.

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

²⁸ DE LA GARZA, Francisco. Derecho Financiero Mexicano. pp. 226 y 227.

Las razones que inspiraron el otorgamiento de ese poder tributario exclusivo al Gobierno Federal son que estando la producción industrial localizada en varios Estados, se requiere que la grave una legislación homogénea, que sólo puede expedir el Congreso de la Unión; impedir que la industria quede más gravada en unos Estados que en otros, lo que origina una emigración artificial contraria a lo que aconsejaría una prudente política industrial, así como la necesidad de eliminar la competencia local en sus impuestos.”

Asimismo, el artículo 117, fracciones IV, V, VI y VII, así como el 118 de la Constitución Federal, establecen restricciones precisas a la potestad tributaria de los Estados.

En anotadas circunstancias, el sistema constitucional del país en materia fiscal, se rige principalmente por las tres reglas antes descritas. Corrobora la anterior consideración, la jurisprudencia dictada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que a continuación se transcribe:

“IMPUESTOS. SISTEMA CONSTITUCIONAL REFERIDO A LA MATERIA FISCAL. COMPETENCIA ENTRE LA FEDERACION Y LAS ENTIDADES FEDERATIVAS PARA DECRETARLOS. *Una interpretación sistemática de los preceptos constitucionales que se refieren a materia impositiva, determina que no existe una delimitación radical entre la competencia federal y la estatal, sino que es un sistema complejo y las reglas principales las siguientes: a) Concurrencia contributiva de la Federación y los Estados en la mayoría de las fuentes de ingresos (artículos 73, fracción VII, y 124); b) Limitación a la facultad impositiva de los Estados mediante la reserva expresa y concreta de determinada materia a la Federación (artículo 73, fracción XXIX) y c) Restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados (artículos 117, fracciones IV, V, VI, y VII y 118).*

Séptima Época, Primera Parte:

Volumen 6, página 72. Amparo en revisión 3368/65. Salvador Dámaso Zamudio Salas. 26 de junio de 1969. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Mariano Ramírez Vázquez.

Volúmenes 151-156, página 141. Amparo en revisión 1015/63. Angel Torrontegui Millán. 29 de julio de 1969 Unanimidad de veinte votos. Ponente: Mariano Ramírez Vázquez.

Volúmenes 151-156, página 141. Amparo en revisión 1016/63. Hilario Guzmán Landeros. 26 de agosto de 1969. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: José Rivera Pérez Campos.

Volúmenes 151-156, página 141. Amparo en revisión 1005/63. Martha Arellano Sandoval. 14 de octubre de 1969. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Rafael Rojina Villegas.

Volúmenes 151-156, página 93. Amparo en revisión 3721/80. Industrias IEM, S.A. de C.V. y otra. 17 de noviembre de 1981. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Atanasio González Martínez. Secretario: Pedro Esteban Penagos López.

(Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación 151-156 Primera Parte, Página: 149, Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional, Administrativa.)

El criterio anterior deviene del hecho de que la Federación, es entendida como el poder supremo de la República, cuya autoridad soberana se ejerce en todo el territorio nacional y a nivel internacional, de acuerdo con las atribuciones que le otorga la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

A manera de comparación, señalaremos algunos de las contribuciones que establecen tanto la Nación como las Provincias y Municipios, respectivamente, en la República de Argentina; cabe hacer mención que es una enunciación no completa del maestro Madueño²⁹, sin embargo como ejemplo, cumplirá con el objetivo planteado:

- Nacionales:
 - a) Derechos de importación y exportación.
 - b) Impuesto a las ganancias.
 - c) Impuesto sobre los bienes personales (patrimonio).
 - d) Impuesto sobre beneficios eventuales.
 - e) Impuesto al valor agregado.
 - f) Impuesto a determinados juegos, sorteos y concursos.

²⁹ MADUEÑO, Raúl, et. al. Op. Cit. pp. 185 y 186.

- Provinciales:
 - a) Impuesto inmobiliario.
 - b) Impuesto de sellos.
 - c) Ingresos brutos.
 - d) Actividades lucrativas.
 - e) Impuesto por la radicación de automotores.

- Municipales:
 - a) Tasas y contribuciones especiales.

En cuanto al reconocimiento de la competencia federal que establece la Constitución Política de nuestro país, el maestro Máximo Gamiz Parral³⁰ nos indica que en su opinión se refiere a los siguientes puntos:

- 1) *La mención del artículo 73 constitucional de que el congreso decreta las contribuciones para cubrir el presupuesto es una expresión de carácter general y que complementa la manifestación acerca de la aprobación del presupuesto de egresos.*

- 2) *El artículo 124 constitucional determina de manera tajante la división de las competencias entre la federación y los estados y no da lugar a ninguna interpretación, relacionándolo con el artículo 73.*

- 3) *Los artículos 117 y 118 corroboran la afirmación categórica del artículo 124 al indicarnos las prohibiciones a que quedan sujetas las entidades federativas.*

- 4) *La tesis de que son insuficientes los ingresos de la federación, en caso de atender al criterio de la división de competencias del 124 constitucional, no es operante porque de cualquier manera siempre se ha requerido de financiamiento. La realidad es que dentro de un sistema capitalista es casi imposible que los recursos que aporta la ciudadanía cubran completamente los gastos del erario público.*

³⁰ GAMIZ PARRAL, Máximo N. Derecho constitucional y administrativo de las entidades federativas. 1° edición, UNAM, México, 1999. pp. 251.

- 5) *La experiencia histórica nos lleva a afirmar que las autoridades federales nunca han aceptado una clasificación y distribución de fuentes impositivas entre los tres niveles de gobierno, puesto que sin ella la confusión se presta para que el gobierno federal recaude la casi totalidad de los ingresos ciudadanos.*

- 6) *Los convenios de coordinación fiscal han sido el instrumento moderno para fortalecer el centralismo tributario de la federación en detrimento de la autonomía de los estados y municipios.*

Y concluye señalando que la Federación ha ampliado desmesuradamente su competencia en detrimento de los Estados, tanto en el aspecto legislativo como en materia tributaria, aumentando el grado de centralización de nuestro país.

Por ello, la potestad tributaria de la Federación es mayor a la de los Estados y Municipios, dicha atribución constitucional se encuentra reglamentada, de manera secundaria, por el Código Fiscal de la Federación, la Ley de Ingresos de la Federación, la Ley del Presupuesto de Egresos de la Federación y las demás leyes fiscales de carácter federal que regulan de manera particular las diversas contribuciones, así como las leyes federales que contemplan ingresos para la Federación y las normas, decretos, acuerdos, circulares y demás ordenamientos jurídicos expedidos por el Ejecutivo Federal que tienen que ver con la materia fiscal.

Por su parte, el Código Fiscal de la Federación, siguiendo la directriz marcada por el artículo 31, fracción IV constitucional, establece en su primer artículo, que tanto las personas físicas como las personas morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.

En este contexto, es claro que la potestad tributaria de la Federación no se agota con el establecimiento en la Constitución Federal, de la facultad del Congreso de la Unión para dictar contribuciones, sino que implica también una reglamentación secundaria en las leyes federales y demás ordenamientos de carácter tributario, que igualmente reconocen, de manera intrínseca, una facultad económica coactiva que ejerce el Estado para liquidar y hacer efectivos los créditos fiscales que tenga a su favor, siempre con el mismo respeto a los derechos subjetivos de legalidad, seguridad jurídica, proporcionalidad y equidad tributarias.

Como corolario de lo anterior, es claro que el fundamento de la obligación tributaria por parte de los mexicanos, lo tenemos en las atribuciones con las que cuenta el Estado para la consecución de sus fines, mismas que requieren para su desarrollo medios económicos, que se obtienen a través de las contribuciones y demás ingresos que recibe el fisco tanto federal como local y municipal.

Para el Máximo Tribunal de nuestra Nación, "...la idea del impuesto tiene una justificación sencilla y clara: que el Estado tenga medios para cumplir sus funciones y que estos medios se los proporcionen, según sus fuerzas económicas, los individuos sobre los que tiene potestad: la razón del impuesto es la del gasto a que se aplica, y la razón del gasto es la necesidad del fin a que se refiere." (Tomo XXXIV, pág. 1360. *Prontuario*, tomo VIII, pág. 84.)³¹

Al respecto, el Presupuesto de Egresos de la Federación, que se aprueba año con año, tiene como finalidad etiquetar los recursos de la Federación y destinarlos a fines específicos, cumpliendo de esta manera, con el imperativo constitucional y legal de destinar las contribuciones de los mexicanos a un gasto público específico.

³¹ Nota tomada de la obra citada del maestro FLORES ZAVALA, Op. Cit. pp. 149.

El hecho de que, en términos del artículo 40 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la voluntad del pueblo mexicano es constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una federación establecida según los principios de la propia constitución; provoca la necesidad de que la Federación cuente con mayores atribuciones en materia fiscal y por ende, su potestad tributaria es superior a la de los Estados y los Municipios.

Para el maestro Delgadillo Gutiérrez, "...con base en la Constitución es como se organiza la Administración Pública, se establece el contenido y los límites de su funcionamiento, y se faculta al poder legislativo para actuar en materia legislativa y al judicial para juzgar respecto de las controversias en que la Federación sea parte."³²

Por lo anteriormente expuesto, la potestad tributaria de la Federación está directamente relacionada con la responsabilidad mayor de conducir el destino político, económico y social de los Estados Unidos Mexicanos, y por tanto, es la facultad suprema en materia fiscal reconocida expresamente por la Constitución Política mexicana.

1.3. POTESTAD TRIBUTARIA DE LAS ENTIDADES FEDERATIVAS.

Continuando con la tónica de este primer capítulo, en el presente apartado abordaremos la potestad tributaria que tienen los Estados de la República Mexicana; al efecto, partiremos de una interpretación integral de lo dispuesto por el artículo 124 de la Constitución Federal, que dispone que "*...todas las facultades que no están concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados.*"

³² DELGADILLO GUTIÉRREZ, Op. Cit. pp. 67

En este sentido, debemos tener en cuenta que los Estados son las partes integrantes de la Federación dotadas de un gobierno autónomo en lo que toca a su régimen interior, respecto al manejo político administrativo de sus respectivos problemas locales. A pesar de su autonomía relativa, no puede en ningún caso contravenir las estipulaciones del Pacto Federal.

En este aspecto, para el maestro Gamiz Parral, "...la regulación constitucional de los estados debe abordarse tomando en consideración el tratamiento de las influencias que tiene tanto la federación en las entidades federativas como éstas en aquélla. De esta manera encontraremos que hay limitaciones o encuadramientos de instituciones que la Constitución federal impone a los estados y a los municipios."³³

En este contexto, dicho autor opina³⁴ que el Estado Federal, a través de su constitución determina no sólo cuáles son esos estados libres y soberanos, definiendo así la subdivisión territorial del propio Estado federal, sino también otorga los marcos de referencia en los cuales se desarrollarán las respectivas atribuciones.

Continúa señalando que, "...las normas de derecho estatales pueden también clasificarse y quedar incluidas en una graduación jerárquica en cuya cúspide podemos situar las disposiciones constitucionales, luego las leyes reglamentarias, la legislación ordinaria y por último los reglamentos."³⁵

En esta tesitura, la atribución que en materia fiscal gozan las entidades federativas está íntimamente ligada a las facultades expresas que la Constitución tiene reservadas para la Federación, aún en tratándose de las garantías individuales de los ciudadanos.

³³ GAMIZ PARRAL, Máximo Op. Cit.. pp. 251.

³⁴ Ibidem, pp. 252.

³⁵ Ibidem. pp. 263.

Al respecto, se ha señalado que, “...un análisis del panorama que ofrecen las constituciones vigentes en los estados de la República nos permite apreciar el hecho de que prácticamente la totalidad de ellas determinan en un artículo la remisión a la Constitución federal en lo que respecta a las garantías individuales, asentando además que el gobierno del estado garantizará su total disfrute. En algunos estados se llega incluso reproducir casi textualmente los artículos que integran el título primero de la Constitución federal, como lo hacen los estados de Baja California y Nuevo León; sin embargo, esta repetición resulta inútil, ya que al encontrarse estos derechos regulados en el texto de la Constitución federal es innecesaria su repetición en las constituciones de los estados, puesto que en virtud del artículo 133 del texto federal todas las garantías en éste serán aplicadas en todo el territorio del país.”³⁶

El maestro Quintana Valtierra, señala en su obra que, “...la opinión extendida y sostenida por la Corte y los tratadistas es que el fundamento de dicho principio, o sea el fundamento constitucional del poder tributario de los Estados, reside en el artículo 124 de la Constitución Federal.”³⁷

Sin embargo, este mismo autor³⁸ considera que, el poder tributario de los Estados se encuentra fundado en diversos preceptos constitucionales en general, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 31, fracción IV, 40 constitucional, 117, fracciones III a VIII y 118, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. También señala que, es en la autonomía y soberanía de los estados donde radica el fundamento del poder tributario de los mismos, puesto que es universalmente reconocido que la soberanía implica el poder de tributación y que la falta de éste equivale a la ausencia de soberanía.

³⁶ GAMIZ PARRAL, Op. Cit. pp. 256.

³⁷ QUINTANA VALTIERRA. Op. Cit. pp.46.

³⁸ Idem.

Por ello, dicha potestad será tan amplia o tan reducida, dependiendo de las atribuciones expresamente contenidas en la Carta Magna que se tengan reservadas a la Federación, las cuales ya hemos tratado en el punto anterior del presente capítulo.

Sobre el tema, el autor Sergio Francisco de la Garza opina que, "...en principio, los Estados en la República Mexicana –una República Federal- concurren con la Federación en un poder tributario general. Como lo hemos visto, éste ha sido el principio tradicional a través de todas las constituciones federales y ha sido confirmado por la Suprema Corte de Justicia."³⁹ Reconoce de igual forma que, "...en materia de tributación no existe un poder tributario reservado a los Estados, aun cuando la Constitución confiere algunos poderes tributarios exclusivos a la Federación."⁴⁰

En la misma sintonía, cita al maestro Flores Zavala, que a su vez siguiendo la opinión de Vallarta, opina que "...la Federación no puede, sin violar la soberanía de los Estados, prohibirles el establecimiento de determinados impuestos, sólo la Constitución puede establecer tales limitaciones, pero en aquellos campos que han quedado fuera de las prohibiciones constitucionales, los Estados pueden libremente establecer los impuestos que estimen necesarios sin que la ley federal alguna pueda establecer cortapisas o limitaciones."⁴¹

Asimismo, el autor Ortega Maldonado señala que, en otras palabras, podemos afirmar que la Constitución no reserva materias impositivas para los Estados; más bien señala qué áreas no pueden gravar, en los artículos 117, 118 y 121.

³⁹ DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, 19ª edición. Porrúa, México, 2001, pp.230.

⁴⁰ Ibidem. pp. 231.

⁴¹ Ibidem. pp. 235.

Respecto del artículo 121 constitucional considera que, "...éste también constituye una limitante al poder tributario de las entidades federativas porque éstos no pueden establecer contribuciones que graven actos o hechos jurídicos que se verifiquen fuera de su territorio."⁴²

Sobre el particular, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no sólo determina el marco de referencia de las instituciones políticas de las entidades federativas sino que también contempla prohibiciones expresas, que "...se justifican sobre todo en función de la restricción que en los atributos de su soberanía debe operar para hacer de las entidades federativas un todo orgánico y un único Estado Federal.

La fracción III del mencionado artículo 117 constitucional, así como las subsecuentes fracciones de dicho precepto, contienen prohibiciones para no afectar a la economía de la federación."⁴³

Entre estas limitaciones, encontramos en opinión del maestro Rodríguez Lobato, la establecida en función de la fracción XXIX del artículo 73 Constitucional, "...cuya consecuencia ha sido que los Estados no establezcan su propio Impuesto sobre la Renta, es de hacerse notar que en las leyes de hacienda de los Estados se ha gravado la imposición de capitales, es decir, se ha establecido un impuesto sobre los productos o rendimientos del capital; además existen entidades federativas que han establecido impuestos sobre los ingresos derivados del ejercicio de una profesión lucrativa, que no es otra cosa que gravar alguno de los ingresos de las personas físicas derivados del trabajo personal. O sea, existen establecidos algunos impuestos sobre la renta."⁴⁴

⁴² ORTEGA MALDONADO, Juan Manuel. Primer curso de derecho tributario mexicano. 1° edición, Porrúa, México, 2004. pp. 372.

⁴³ GAMIZ PARRAL, Op. Cit. pp. 259.

⁴⁴ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho fiscal. 2° edición. Oxford. México, 2004, pp. 138.

Mención aparte merece el Distrito Federal, que en términos del artículo 42 constitucional, es la residencia oficial de los poderes federales de la Nación y su naturaleza jurídica, reformada recientemente, se explica en el diverso 122.

En este sentido, el Dr. Fernando Serrano Migallón, en la obra *Derecho constitucional estatal*, señala que, "...la Asamblea de Representantes, en su calidad de órgano legislativo del Distrito Federal, se convierte en Asamblea Legislativa y sus miembros se denominan ahora diputados. La Asamblea Legislativa se integra con 66 diputados, de los cuales 40 son de mayoría relativa y 26 de representación proporcional. Desde 1996, la Asamblea Legislativa asumió nuevas atribuciones, entre las que destacan las siguientes: examinar, discutir y aprobar la Ley de Ingresos del Distrito Federal; nombrar a quien deba sustituir al jefe de gobierno en caso de falta absoluta, y expedir las disposiciones que rijan las elecciones locales en el Distrito Federal."⁴⁵

A mayor abundamiento, el propio artículo 122 constitucional, señala las atribuciones de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, entre las que se encuentran aquéllas en materia tributaria. Para el maestro Delgadillo Gutiérrez, "...con la reforma esta Asamblea se convierten el órgano legislativo del Distrito Federal, no solamente en sentido material sino también formal. Se le asignan sus facultades bajo un sistema inverso al establecido para los Estados, en tanto que se parte de atribuciones expresamente concedidas en la Constitución, y a la Federación se le dejan todas aquellas no reservadas al Distrito Federal. En esta medida, dicho órgano legislativo local tiene facultades para: I. (...); II. Examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos y la Ley de Ingresos del Distrito Federal, aprobando primero las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto; (...); V. Expedir las disposiciones legales para organizar la hacienda pública, la contaduría mayor y el presupuesto, la contabilidad y el gasto público del Distrito Federal;(...)." ⁴⁶

⁴⁵ DE ANDREA SÁNCHEZ, Francisco José, et. al. Derecho constitucional estatal. UNAM, México, 2001, pp. 109-119.

⁴⁶ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Op. Cit. pp. 165 y 166.

De las citadas atribuciones legales de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, surgen los dos ordenamientos legales que constituyen el pilar del marco jurídico fiscal de la Ciudad de México y, en los cuales, se fundamenta de origen, el cobro de los aprovechamientos contenidos en el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, mismos que son objeto de estudio en la presente tesis.

Para finalizar, debemos tomar en consideración la opinión del maestro Rodríguez Lobato, que reflexiona sobre este poder tributario de las entidades federativas y considera que "...existe una clara tendencia a federalizar los tributos y hacer partícipes a los Estados de la recaudación fiscal, pero sin reformar la Constitución, sino conviniendo las entidades federativas en autolimitar su potestad tributaria, no gravando determinadas fuentes económicas, ya gravadas por la federación, a cambio de lo cual obtienen una participación en la recaudación federal."⁴⁷

En estas condiciones, no se puede negar de manera tajante la importancia y relación que guarda el contenido del artículo 124 constitucional con la materia fiscal, en especial con la potestad tributaria de los Estados, porque de manera conjunta con los artículos 31, fracción IV, 40, 73, fracción XXIX, 117, 118 y 121 de la Carta Magna, son el fundamento legal supremo de dicha atribución fiscal.

Lo anterior, máxime que en la Constitución se establecen de manera expresa prohibiciones y limitaciones a las entidades federativas para establecer contribuciones en determinadas materias.

1.4. POTESTAD TRIBUTARIA DE LOS MUNICIPIOS.

La atribución fiscal que a continuación se desarrollará, tiene como actor principal al Municipio Libre, que es la célula de la organización política del Estado Mexicano, ya que sirve de base para la división territorial y para las estructuras políticas y administrativas de los Estados de la República.

⁴⁷ RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit. pp. 139.

La idea de la división de México en múltiples células municipales tiene por objeto constituir un primer frente de autoridad, que de manera local pueda atender y resolver los mas pequeños, pero delicados problemas de cada comunidad.

En palabras del maestro Diez de Urdanivia, los municipios de México, "...presentan una enorme heterogeneidad en su conformación política, económica y social. Esta diversidad se traduce en distintos niveles de desarrollo y en capacidades de gobierno y administración contrastantes."⁴⁸

Por lo anterior, para el maestro Margáin además de necesario, "...es urgente que el Municipio goce de una sólida situación financiera que le permita mantener, permanentemente y en todo momento, la prestación de todos sus servicios públicos, que juegan un papel tan predominante en la vida municipal."⁴⁹

Asimismo, propone como características que debe reunir el tributo municipal las siguientes:

- a) *Sencillo en su redacción para su mejor comprensión;*
- b) *Ágil en su determinación;*
- c) *Económico en su recaudación, y*
- d) *Cómodo en su cobro.*

Siguiendo a Cavazos Galván, De la Garza afirma que, "...la variedad cuantitativa y cualitativa de dichos impuestos en los Municipios depende de las condiciones económicas de las entidades federativas; sin embargo, la generalidad de ellos integran su renglón de impuestos, gravando algunas de las fuentes señaladas."⁵⁰

⁴⁸ DIEZ DE URDANIVIA. Op. Cit. pp. 130.

⁴⁹ MARGAÍN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Estudio del derecho tributario mexicano. 17° edición, Porrúa, México, 2004., pp.257.

⁵⁰ DE LA GARZA, Op. Cit.. pp. 248.

En concepto del Dr. Alfonso Nava Negrete, el municipio responde a la idea de una “...organización comunitaria, con gobierno autónomo que nace por mandato de la Constitución expresado en el artículo 115. Conforme a esta base jurídica suprema, el sistema jurídico municipal se crea por el cuerpo legislativo de los estados, sin que los municipios puedan dictar sus propias leyes. Es la ley orgánica municipal, comúnmente así denominada, expedida por la legislatura de cada estado, la que regula las otras dos potestades políticas propias a todo gobierno, la administrativa y la judicial.”⁵¹

En este sentido, debemos detenernos en el estudio de la facultad fiscal municipal que priva en la actualidad; en tal circunstancia, la potestad tributaria municipal no es clara, algunos autores, como Quintana Valtierra, consideran que es nula, sin embargo esa indefinición ocasiona que en el ámbito local se dé una situación similar a la que ocurre a nivel federal: la coexistencia de dos tipos de autoridades (la estatal y la municipal), cuyas respectivas esferas de competencia deben quedar perfectamente delimitadas tanto por la Constitución Federal como por las Constituciones de cada Estado.

El maestro Margaín sostiene al respecto que, “...los Municipios no tienen plena potestad jurídica tributaria, pues son los Estados los que a través de sus legislaturas los que les autorizan las contribuciones que deberán satisfacer sus presupuestos de egresos, se les ha venido reduciendo cada vez más las fuentes económicas que pueden gravar. Por ello, siempre ha sido una preocupación de la Federación la de que los Municipios cuenten con los recursos económicos suficientes para que puedan satisfacer sus necesidades más apremiantes y, por ende, subsistir en forma autónoma.”⁵²

⁵¹ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Enciclopedia Jurídica Mexicana. Tomo V, Porrúa-UNAM. México, 2002, pp. 169.

⁵² MARGAÍN, Op. Cit. pp. 270.

Para el maestro Rodríguez Lobato, “...una de las causas principales para la precaria situación financiera de los Municipios consiste en la imposibilidad de establecer por sí mismos sus tributos, ya que los tributos municipales son establecidos por las legislaturas estatales y el Municipio, en los términos del artículo 115 Constitucional, únicamente tienen la libre administración de su hacienda, pudiendo solamente sugerir a las legislaturas estatales los tributos que consideren necesarios y convenientes.”⁵³

Al respecto, continúa diciendo que en el sistema impositivo mexicano, se encuentra establecido que “...las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los Ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles.

Es pertinente destacar que tanto el Municipio como el Estado deben hacer una adecuada selección de sus fuentes tributarias, pues no siempre es recomendable que se establezca el pago de tributos por toda clase de obras y servicios que preste la administración.”⁵⁴

Sin embargo, debe precisarse que “...los municipios no pueden, por ningún motivo, crear para sí ningún tipo de contribuciones pues esta facultad está reservada al Estado al cual pertenecen; es decir, es el Estado el facultado para imponer a favor de sus municipios los ingresos que deben recaudar. Así lo establecen los artículos 40, fracciones XIII y XXIX y 115, fracción VI de la Constitución Estatal y lo ha confirmado la SCJN en jurisprudencia que reza:

“IMPUESTOS MUNICIPALES. Los decretados por los Ayuntamientos y no por las legislaturas no tienen el carácter de leyes, y hacerlos efectivos importa una violación constitucional.” (Jurisprudencia 963, foja 1564, Vol. II, Apéndice 1917-1988.)

⁵³ RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit. pp. 139 y 140.

⁵⁴ RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit. pp. 141.

(...)

Ahora bien, el artículo 115 constitucional establece ciertos renglones sobre los cuales se pueden imponer contribuciones a favor de los Municipios. Esto significa, en nuestra opinión, que tanto la Federación como los Estados, no pueden establecer para su provecho un gravamen que incida en alguna de estas materias. La mayoría de la doctrina nacional es unánime en estimar que la Federación tiene un poder tributario ilimitado, incluso en estas materias. Los rubros a los que se refiere el artículo 115 encierran en gran medida la materia inmobiliaria:

1. *La propiedad inmobiliaria (o sus desmembramientos: nuda propiedad y usufructo).*
2. *La posesión de los bienes inmuebles.*
3. *El fraccionamiento de los inmuebles.*
4. *La división de los inmuebles.*
5. *La consolidación o fusión de inmuebles.*
6. *La traslación de inmuebles.*
7. *La mejora de inmuebles (o sea, el fundamento de la contribución de mejoras).*
8. *El cambio de valor de bienes inmuebles.*
9. *Los ingresos derivados de los servicios públicos que presta.*

*A pesar de esta reserva exclusiva a favor de los Municipios, los convenios de coordinación fiscal pueden limitar estas percepciones.*⁵⁵

Al abordar el tema del poder tributario de los municipios, el jurista Elisur Arteaga Nava, propone una serie de conclusiones sobre el particular, mismas que transcribiré a continuación:

⁵⁵ ORTEGA MALDONADO. Op. Cit. pp. 374.

“ Primera. La actividad hacendaria de los municipios se realiza mediante cuatro instituciones: el presupuesto, ley de ingresos, cuenta anual y empréstitos.

Segunda. Los ayuntamientos carecen de la facultad de decretar impuestos; en esta materia están sujetos a lo que disponen las constituciones general y estatal a lo que resuelva la legislatura local.

Tercera. La hacienda municipal se integra por cuatro rubros principales: contribuciones, participaciones federales, ingresos por servicios y rendimientos.

Cuarta. Las legislaturas de los estados, en ejercicio de la facultad que tienen de decretar impuestos a favor de los municipios, tienen un amplio campo de acción.

Quinta. Corresponden en forma exclusiva a los municipios los ingresos que se obtengan por los conceptos indicados en la fracción IV del artículo 115 constitucional.

Sexta. En los municipios son autoridades fiscales el presidente municipal, el ayuntamiento, el tesorero y otros funcionarios a los que la ley da ese carácter.

Séptima. Las tasas adicionales que decreten las legislaturas en relación con los conceptos a que alude la fracción IV del artículo 115 constitucional corresponden a los municipios.

Octava. El congreso de la unión tiene prohibido expresamente el limitar la facultad que tienen los estados de establecer ciertos impuestos a favor de los municipios.

Novena. El congreso de la unión no puede expedir leyes en las que concedan exenciones en relación con los impuestos que corresponden a los ayuntamientos.

Décima. Es obligación de los mexicanos contribuir, entre otros, para los gastos públicos de los municipios en que residan.

Décima-primera. La hacienda municipal se completa con las participaciones.

Décima-segunda. A los ingresos que corresponden a los municipios provenientes de los servicios que tienen a su cargo se les denomina derechos.”⁵⁶

⁵⁶ ARTEAGA NAVA, Elisur. Derecho Constitucional. 1° edición, Tomo II. UNAM, México, 1994. pp. 356 y 357.

Sobre la primera de sus conclusiones el maestro Arteaga señala las características de las mencionadas instituciones hacendarias en los siguientes términos:

“Esas cuatro instituciones, en menor o mayor grado, se rigen por ciertos principios comunes, anualidad, forma escrita, legalidad, iniciativa, heteronomía, programación, integración presupuestal, interpretación estricta y responsabilidad. Algunos de esos principios se consignan de manera expresa en la constitución general, las particulares de los estados y en las leyes; otros se desprenden de los textos legales, sobre todo aquellos que tienen que ver con las facultades de las legislaturas estatales. Los que aparecen en la Constitución general tienen el carácter imperativo, independientemente de que consignent o no en los sistemas normativos estatales.”⁵⁷

Abordando el tema del nuevo federalismo que se ha tratado de imprimir al sistema jurídico mexicano, en especial por lo que respecta al sistema fiscal, el maestro De la Garza sobre el artículo 115 de la Constitución federal, nos refiere que, “...la reforma del precepto constitucional mantiene la tesis de que el Municipio Libre es la base de la organización política y administrativa del país. Sin embargo, no le otorga poder tributario al Municipio, por lo que éste no puede establecer sus propias contribuciones o tributos, toda vez que tal poder se radica en la Legislatura o Congreso del Estado. Desde luego que puede administrar y recaudar las contribuciones que lleguen a establecer a su favor. El texto de la reforma atribuye un campo propio de la esfera de la acción municipal, en la siguiente forma:

“III. Los municipios, con el concurso de los Estados, cuando así fuere necesario y lo determinen las leyes, tendrán a su cargo los siguientes servicios públicos:

- a) Agua potable y alcantarillado;*
- b) Alumbrado público;*
- c) Limpia;*
- d) Mercados y centrales de abasto;*
- e) Panteones;*

⁵⁷ ARTEAGA NAVA, Op. Cit. pp. 330.

- f) *Rastro;*
- g) *Calles, parques y jardines;*
- h) *Seguridad pública, e*
- i) *Los demás que las legislaturas locales determinen, según las condiciones territoriales y socioeconómicas de los Municipios, así como su capacidad administrativa y financiera.*

Los Municipios de un mismo Estado, previo acuerdo entre sus Ayuntamientos y con sujeción a la ley, podrán coordinarse y asociarse para la más eficaz prestación de los servicios públicos que les corresponda.”⁵⁸

Por su parte, el maestro Diez de Urdanivia al referirse al nuevo federalismo que se trata de incorporar en el país, a partir de la década pasada con el Presidente Ernesto Zedillo, en el que se pretende promover el fortalecimiento de los municipios, opina que, “...a pesar de la importancia del municipio en el contexto social, político, cultural y jurídico del país –se ha dicho ya- incluir el tema del fortalecimiento o de la renovación municipal en un programa de depuración federativa, es no sólo inadecuado sino nocivo, porque produce confusiones y equívocos que no favorecen en nada a los propósitos de cada vertiente de acción, tan imprescindible una como otra para el sano, sólido, perdurable y continuo desarrollo democrático del Estado federal mexicano.”⁵⁹

Asimismo, señala al respecto que, “...en realidad, los beneficios del fortalecimiento municipal, como los de la descentralización administrativa, son muchos y muy dignos de encomio, pero no por su valor medial para el fortalecimiento y la renovación de nuestro federalismo.”⁶⁰

Haciendo un breve paréntesis, a continuación expondré la clasificación de los tributos en España, misma de la que se desprende la importancia de los tributos municipales para aquel país, tan es así que la potestad tributaria de las provincias, que en nuestro sistema se referiría a las Entidades Federativas , es casi nula.

⁵⁸ DE LA GARZA. Op. Cit. pp. 241.

⁵⁹ DIEZ DE URDANIVIA. Op. Cit. pp. 115.

⁶⁰ Idem.

“Imposición estatal:

- *Impuestos directos:*
 - Impuesto sobre la renta de las personas físicas.*
 - Impuesto sobre sociedades.*
 - Impuesto sobre la renta de no residentes.*
 - Impuesto sobre el patrimonio.*
 - Impuesto sobre sucesiones y donaciones.*

- *Impuestos indirectos:*
 - Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.*
 - Impuesto sobre el valor añadido.*
 - Impuestos especiales.*
 - Impuesto sobre las primas de seguro.*
 - Tributos sobre el juego.*

Imposición local:

- *En lo que se refiere a las Haciendas locales son impuestos de exigencia obligatoria para los Municipios:*
 - Impuesto sobre bienes inmuebles.*
 - Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.*

- *Son impuestos de establecimiento voluntario por los Municipios:*
 - Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.*
 - Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.*
 - Impuesto sobre gastos suntuarios, en su modalidad de aprovechamientos de cotos de caza y pesca.*

Las provincias no poseen impuestos propios, salvo el recargo que pueden establecer en el impuesto sobre actividades económicas que se exige en los municipios que se integran en la misma.⁶¹

⁶¹ CALLÓN GALLARDO, Antonio, et. al. Los impuestos en España, 6° edición. ARANZADI Editorial. Navarra, 2001. pp. 48 y 49.

En México, referente a la potestad tributaria municipal, "...las limitaciones expresadas en forma positiva están representadas por la prohibición establecida mediante reforma al Art. 115 Constitucional en materia municipal, por la cual los Estados ejercen poder tributario sobre la materia inmobiliaria pero ese ejercicio de poder está destinado exclusivamente a favor de los municipios del respectivo Estado. Además por las limitaciones y prohibiciones contenidas en el artículo 117 Constitucional en sus fracciones III, IV, V, VI y VII.

En cambio, sí es obvio que la materia inmobiliaria aunque queda dentro del Poder Tributario de las entidades federativas no puede ser ejercitado, en lo más mínimo, en provecho de las dichas entidades, sino en beneficio exclusivo de sus Municipios."⁶²

El maestro Margáin Manautou propone una clasificación de las acciones que deben realizarse tendientes a fortalecer la potestad tributaria de los municipios, dicha clasificación atiende a las fuentes de recursos municipales y al orden en el que deben ser estudiados por el funcionario para determinar los necesarios a satisfacer el presupuesto de egresos, "...se pone el siguiente procedimiento y clasificación:

- a) *En primer lugar, es necesario precisar a cuánto ascenderían los ingresos que proporcionarán los bienes propiedad del Municipio por su explotación, enajenación o rendimiento;*
- b) *En seguida, determinar los servicios administrativos que los particulares solicitarán al Municipio, y cuyo costo es recomendable recuperar íntegramente mediante los derechos o tasas;*
- c) *En tercer término, precisar los servicios municipales que beneficiarán a toda la colectividad, pero en forma muy especial a determinadas personas, cuyo costo puede recuperarse por la aplicación de la contribución especial, de la que la contribución por mejoras es la figura principal;*

⁶² DE LA GARZA. Op. Cit. pp. 236 y 237.

- d) *Precisados los ingresos que rendirán los bienes del Municipio, los que se obtendrán por la prestación de servicios municipales requeridos por los particulares, así como los que percibirán de aquellos habitantes que en forma especial se beneficiarán con ciertos servicios municipales generales divisibles, se deberán establecer los impuestos que aun sean necesarios para cubrir el presupuesto. Estos los podemos clasificar en: de participaciones y propios. Los impuestos de participaciones son las cantidades provenientes de la aplicación de un impuesto federal o estatal, en el que el Municipio tiene derecho sobre su rendimiento. Los impuestos propios son aquellos que gravan actividades cuyo rendimiento le corresponde al municipio en forma íntegra.*
- e) *Dentro del rubro de aprovechamientos debemos incluir todos los ingresos que percibe el Municipio no reputados como productos, derechos o tasas, contribuciones especiales o impuestos, en los que hay fuentes que proporcionan o pueden proporcionar ingresos de consideración, en ocasiones superiores al rendimiento de un gravamen, como, por ejemplo, los que se perciben por concepto de multas, y*
- f) *Por último, tenemos a los empréstitos como fuente de recursos muy importantes para las Municipios, aún no explotada debidamente.*⁶³

Como corolario de lo anteriormente expuesto, debemos tener claro que, "...la autonomía municipal que tiene suprimida la potestad legislativa se inserta en un esquema de coordinación, cooperación y concurrencia, como ya se ha mencionado, con los Estados y la Federación; y atento a ello, debe ajustarse a las atribuciones exclusivas de los demás niveles de gobierno, en virtud de que autonomía no significa autarquía. Está claro, amén de su autonomía, que el municipio no deja de ser nivel de gobierno."⁶⁴

⁶³ MARGAÍN, Op. Cit. pp. 260.

⁶⁴ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Enciclopedia Jurídica Mexicana. Tomo V, Porrúa-UNAM. México, 2002, pp. 176.

No obstante lo anterior, el artículo 115, fracción IV de la Constitución Federal contempla los denominados recursos financieros con los que cuenta el Municipio, y reza de la siguiente forma:

“Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor y en todo caso:

a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales que establezcan los estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan con base el cambio de valor de los inmuebles.

Los municipios podrán celebrar convenios con el estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

b) Las participaciones federales que serán cubiertas por la federación a los municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las legislaturas de los estados.

c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios a su cargo.

Las leyes federales no limitarán la facultad de los estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a y c, ni concederán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, a favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas. Solo los bienes de dominio público de la federación, de los estados o de los municipios estarán exentos de dichas contribuciones.”

Reynaldo Robles Martínez señala que, “...la reforma de 1999 adicionó este párrafo, señalando: *salvo que tales bienes sean utilizados por entidades paraestatales o por particulares, bajo cualquier título para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto público.*

Las legislaturas de los estados aprobarán las leyes de ingreso de los ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán por ayuntamientos con base en los ingresos disponibles.”⁶⁵

Continúa señalando este autor que, “...el presupuesto de egresos, es el catálogo de las erogaciones que el municipio debe realizar en el ejercicio fiscal del año correspondiente, así como las medidas del control del gasto y de las políticas a seguir en la aplicación del gasto.

Las leyes orgánicas municipales mencionan la facultad que tienen los Municipios para administrar libremente su hacienda, regulan la administración de sus recursos financieros, en algunos Estados dan mayor importancia a la Tesorería y al Tesorero, otras hablan de la Hacienda Municipal y del Patrimonio y algunas regulan hasta impuestos y derechos.

La Tesorería municipal, en términos generales, podemos decir que es el órgano superior de la Administración Pública Municipal, encargado de la recaudación de los ingresos, así como de la erogación de egresos.

El Tesorero municipal, es la persona física designada por el Ayuntamiento como titular de la Tesorería municipal.”⁶⁶

En este sentido, la potestad tributaria de cada ente municipal, establecida por la Legislatura del Estado al que pertenece, es acotada en nuestro sistema por la desmedida centralización que existe en el país; sin duda es evidente, que mientras mayor sea la potestad tributaria del Municipio Libre, mayor será el desarrollo que puede alcanzar y convertir dicho desenvolvimiento en un efecto multiplicador que redunde en el marco nacional.

⁶⁵ ROBLES MARTÍNEZ, Reynaldo. El Municipio. 5° edición, Porrúa. México, 2002. pp. 334 y 335.

⁶⁶ Ibidem, pp. 337 y 338.

1.5. COMPETENCIA TRIBUTARIA.

Antes de entrar al estudio específico de la competencia tributaria, es necesario entender qué se define como competencia y cuál es la competencia de los órganos de la administración pública.

De esta manera, el concepto de competencia, en palabras del maestro De Pina,⁶⁷ se entiende como la *“potestad de un órgano de jurisdicción para ejecutarla en un caso concreto”* o la *“idoneidad reconocida a un órgano de autoridad para dar vida a determinados actos jurídicos”*.

Para el maestro Gabino Fraga,⁶⁸ el estudio de la competencia de los órganos de la administración se relaciona íntimamente con el de la naturaleza jurídica de la competencia y con la delimitación del origen de ésta.

Señala que, desde el punto de vista de la naturaleza de las facultades que les son atribuidas, los órganos de la administración se dividen en órganos de autoridad, cuando dichos órganos están investidos de facultades de decisión y ejecución y, en órganos auxiliares, cuando fungen como órgano consultor o de apoyo técnico de los órganos de decisión. Además clasifica a la competencia con base en los siguientes criterios: por razón de territorio (Federal, Estatal o Municipal), por razón de materia (funciones) y por razón de grado (relaciones de supra a subordinación).

En esta tesitura, en tratándose de los poderes locales, por ejemplo, la competencia debe estar plenamente delimitada, así el maestro Arteaga Nava sostiene que, *“...la constitución general obliga a los constituyentes locales a dividir, cuando menos en tres poderes diferentes, el cúmulo de facultades que como jurisdicción total ha confiado a las autoridades estatales; es lógico suponer que la*

⁶⁷ DE PINA, Rafael. Diccionario de derecho. 31° edición, Porrúa. México, 2003. pp. 172.

⁶⁸ FRAGA, Gabino. Derecho administrativo. 40° edición. Porrúa, México, 2000. pp.123, 126, 127 y 128).

división bajo los tres grandes rubros: legislativo, ejecutivo y judicial se hará en la constitución local formalmente y de hecho; no le es dable el crear legalmente un poder y confiar ni total ni parcialmente las funciones que les son naturales y propias a otro diverso; sería atentatorio de la constitución general el que en un estado, aunque existiendo un poder judicial, se confiara parcial o totalmente la facultad de dirimir, con fuerza vinculativa, las controversias entre particulares al gobernador, función que es propia de la rama judicial.”⁶⁹

El maestro Gutiérrez y González considera que, “...la capacidad de la persona física y de las demás personas diferentes al Estado, es igual en todo, y que la capacidad del Estado es sólo diferente de la capacidad anterior, en que sólo se puede ejercitar en relación con lo que dispone la ley como ámbito de actividad del estado.”⁷⁰

Ahora bien, como hemos venido apuntando, todo orden jurídico establecido en nuestro país, debe tener su origen en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y estar acorde a la misma, en este sentido, el maestro Quintana Valtierra⁷¹ señala en su obra que, *la competencia de autoridad que señala el artículo 16 constitucional está referida al conjunto de facultades con que la propia ley suprema inviste a un determinado órgano estatal.*

Continua señalando que, *en su tesis jurisprudencial número 223, la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala “que la competencia constitucional, o sea la que se refiere a la órbita de las atribuciones de los diversos poderes, es la única que está protegida por medio de las garantías individuales”. A la vez en la tesis 239 establece que “la competencia jurisdiccional no puede resolverse por medio del juicio de garantías sino en la forma establecida por la ley.*

⁶⁹ ARTEAGA NAVA. Op. Cit. pp. 54.

⁷⁰ GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ. Op. Cit. pp. 720.

⁷¹ QUINTANA. Op. Cit. 101.

La competencia jurisdiccional estará, en este caso, referida a un ámbito especial de validez, mientras que la competencia ordinaria se referirá al conjunto de atribuciones que le sean otorgadas al órgano de autoridad.

En consecuencia, la autoridad competente es, el órgano del Estado (en este caso, del Poder Ejecutivo), creado válidamente mediante una ley expedida por el Poder Legislativo, y al cual dicho ordenamiento legal le inviste de determinadas facultades, a las que sólo debe constreñirse.

Como se ha mencionado, el artículo 16 constitucional establece que nadie podrá ser molestado sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente. Esto implica que para ser competente, la autoridad debe ser creada con apego a la ley por quien constitucionalmente tenga facultades para hacerlo.

De lo anterior, se advierte que todo órgano de autoridad que tenga como característica el poder de imperio y esté en posibilidad de emitir actos con tal carácter, que afecten la esfera jurídica de los particulares, debe ser creado única y exclusivamente por el Poder Legislativo, al que la propia Constitución confiere las facultades de creación de órganos de autoridad y el establecimiento de su competencia.

El caso argentino relativo a la competencia no es muy diferente al caso mexicano, ya que como nos señala el autor Raúl Madueño, "...conforme el juego armónico de los arts. 75 y 121 de la C.N. las provincias conservan todo el poder no delegado por la Constitución al gobierno federal, y en materia impositiva esta expresa delegación surge de los arts. 9° y 75, incs. 1, 2 y 10, de la C.N., cuando establece que no habrá más aduanas que las nacionales, y faculta al Congreso a crear o suprimir aduanas, así como también lo faculta a establecer los derechos de importación y exportación; aquí se ve nítidamente la delegación total de esta potestad de las provincias al gobierno federal."⁷²

⁷² MADUEÑO. Op. Cit. pp. 176.

Por lo anterior, es evidente, que la presencia de tres sujetos activos de los tributos o contribuciones es fuente de innumerables problemas, ya que al requerir tanto a las autoridades federales como a las estatales y las municipales de la recaudación de ingresos tributarios para sufragar el costo de las funciones de Gobierno que respectivamente les corresponde, se corre el riesgo de que un mismo ingreso, rendimiento o utilidad, se vea gravado por tres clases distintas de tributos.

El maestro Ortega Maldonado, al abordar el tema que nos ocupa, señala que la competencia tributaria, "...consiste en la facultad para recaudar el tributo cuando se ha producido el hecho generador; esta facultad la tienen las tres instancias gubernativas y algunos organismos descentralizados facultados por ley."⁷³

Sobre el particular, Máximo Gamiz nos refiere que, "...uno de los aspectos que son determinantes para afirmar que se han modificado sustancialmente las condiciones originarias del federalismo es el relativo a la distribución de competencias en lo que se refiere a las contribuciones de la ciudadanía a las esferas gubernamentales federal y estatales."⁷⁴

Sobre este mismo tópico, el maestro Rodríguez Lobato dice que, "...en términos generales, la Constitución Federal no hace una distribución de las fuentes tributarias entre los diversos sujetos activos, por ello, se dice que la facultad impositiva es una facultad concurrente entre la Federación, Estados y Municipios. La opinión general, incluso sostenida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es que el fundamento constitucional del principio antes mencionado se encuentra en el artículo 124 de la Ley Fundamental Mexicana, el cual dispone que todas las facultades que no estén expresamente concedidas por la Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados."⁷⁵

⁷³ ORTEGA MALDONADO. Op. Cit. pp. 364.

⁷⁴ GAMIZ PARRAL. Op. Cit. pp. 103.

⁷⁵ RODRÍGUEZ LOBATO, Op. Cit. pp.134.

Por ello, considera el maestro Gámiz Parral⁷⁶ que desde finales del siglo XIX, se abandonaron los esfuerzos para definir claramente las competencias impositivas de la Federación, los estados y los municipios, inclinándose más bien, con la fuerza política de la Federación, a establecer un sistema de coordinación fiscal.

En la misma sintonía se encuentra el maestro Margaín Manautou, al considerar que, "...no encontrando la Federación la solución de la competencia impositiva entre ella y los Estados y la de éstos con sus Municipios, lo que, además, estaba afectando el sano desarrollo de las actividades del país, se optó por ir imponiendo la coordinación, primero en el impuesto federal sobre ingresos mercantiles; a partir de 1978, a exigirla con la vigencia de la nueva Ley de Coordinación Fiscal, y a principios de 1983 con la reforma al artículo 115 constitucional."⁷⁷

Un maestro de la Facultad de Derecho de la Universidad de Michigan, EUA, sostiene que, "...las desventajas de la competencia tributaria para los países desarrollados son relativamente claras, dado que ella amenaza el alto nivel de gasto público que su compleja red de seguridad social exige (Leibfritz y otros, 1995). Pero veamos en qué forma dicha competencia afecta a los países en desarrollo.

(...)

En primer lugar, cabe señalar que los países en desarrollo necesitan ingresos por lo menos en la misma medida que los países desarrollados, si no más.

(...)

Suele pensarse erróneamente que sólo los países de la OCDE sufren una crisis fiscal por el aumento de las personas de edad en su población. De hecho, se prevé que la relación de dependencia (entre las personas de edad y la población que trabaja) también ha de aumentar en otras regiones geográficas, a medida que se reduzcan las tasas de fecundidad y mejore la atención de la salud (Banco Mundial, 1994).

(...)

⁷⁶ GAMIZ PARRAL, Op. Cit. pp. 103.

⁷⁷ MARGAÍN, Op. Cit. pp. 271.

Fuera de las economías en transición y de la OCDE, la relación de dependencia empezó exhibiendo cifras de un dígito en la década de 1990, pero aumentaría a algo menos de 30% hacia el 2100 (McLure, 1996). Además, si bien fuera de las economías en transición y de la OCDE el gasto directo en seguro social es muy inferior, hay otras formas de gasto público (por ejemplo, el empleo público) que en efecto cumplen una función de seguro social. En América Latina, por ejemplo, el gasto público directo en seguro social es muy inferior al gasto indirecto a través del empleo público y los programas de adquisiciones del gobierno (Subbarao y otros, 1997)”⁷⁸.

Las anteriores reflexiones dan pie a considerar una estrecha relación entre este apartado y el de la titularidad y concurrencia impositiva que abordaremos en los siguientes dos puntos de este capítulo; porque si bien es cierto, la competencia tributaria no se ha establecido claramente en nuestra Constitución, si existen reglas generales en ella enmarcadas que nos llevan a reconocer una titularidad de dicha competencia y más aún la concurrencia impositiva que se deriva de estas dos últimas, que en su conjunto, permiten el funcionamiento del sistema tributario nacional.

1.6. TITULARIDAD DE LA COMPETENCIA TRIBUTARIA.

Una vez establecido el concepto de competencia tributaria, es necesario señalar ahora, quién o quiénes ostentan la titularidad de dicha potestad en materia fiscal, la de recaudar el tributo cuando se ha producido el hecho generador.

En esta perspectiva, al ser el Estado el sujeto activo de los tributos, dentro de nuestro medio, tenemos por fuerza, que referir la cuestión de la titularidad de la competencia tributaria a la estructura político administrativa del Estado Mexicano,

⁷⁸ REUVEN S., Avi-Yonah. Globalización y *competencia tributaria*: implicaciones para los *países en desarrollo*. En la Revista de la C E P A L, Número 7 4 (AGOSTO 2001), pp. 64.

que obedece a la presencia de tres órganos de poder diversos: Federación, Estados o Entidades, Distrito Federal y Municipios, y más aún a los órganos administrativos dependientes de estos tres niveles de gobierno, en quienes delegan dicha facultad, como lo pueden ser las Secretarías de Estado y de Gobierno.

El Senador de la República Fauzi Hamdán Amad, señala que "...es bien sabido que en un régimen federal, en donde coexisten dos ámbitos competenciales de imperio, uno relativo a los órganos federales y el otro a las entidades federativas, con base en el artículo 124 constitucional, exige como ámbito material de imperio de las normas jurídicas un lugar físico donde se ejerzan dichas competencias de cada una de dichas órdenes competenciales. El imperium de las entidades federativas se ejerce, al igual que los órganos federales, por conducto de los órganos que desempeñan las tres funciones esenciales estatales (legislativo, jurisdiccional y administrativo), sobre sus respectivos territorios, y por lo que concierne a los órganos federales sobre todo el territorio nacional en la materias que expresamente se le confieren en la Constitución."⁷⁹

El tema relativo a la forma en que se recaudan y distribuyen las contribuciones entre los cuatro sujetos activos, constituye actualmente un tema de intensa discusión y difícil solución, en virtud de que tanto el Distrito Federal, las entidades federativas como los municipios se quejan del monto tan reducido de las participaciones que les son entregadas por parte de la Federación.

No obstante las participaciones, los fondos de aportaciones y el gasto público que las dependencias y entidades de la administración pública federal realizan en los estados, resulta indiscutible el hecho de que los amplios poderes tributarios de la federación provocan distorsiones en nuestro sistema financiero y fiscal, ya que la federación acapara las fuentes tributarias mas importantes, dejando a las entidades federativas y municipios las fuentes tributarias mas pequeñas.

⁷⁹ HAMDÁN AMAD, Fauzi. Ensayos Jurídicos de Derecho constitucional y administrativo. 1° edición, Senado de la República, México, 2002. pp. 236.

Hay que hacer distinciones entre los cuatro sujetos del tributo, asignar a cada uno de ellos su tarea, delimitar su propia esfera de actuación y las posibles relaciones entre sí y, sobre todo asignarles un carácter de comprometida responsabilidad a las acciones que deban realizar los actores identificados. Los objetivos deben ser la redistribución de facultades, competencias, funciones, responsabilidades y recursos.

Siguiendo esta tónica, para el maestro Margaín Manautou, "...hoy en día las entidades públicas, llámense Federación, Distrito Federal, Estados o Municipios, tienen mayores responsabilidades y necesidades que satisfacer. No se desconoce que la Federación tiene a su cargo la satisfacción de necesidades nacionales; que no busca beneficiar a determinada zona del país sólo por razones políticas o de preferencia; que el gasto que realiza tiende a colmar metas imprescindibles de alcanzarse; pero con base en todo esto pretender restar importancia a los Municipios, como entidades públicas que también tienen a su cargo la satisfacción de necesidades sociales similares, es ignorar la realidad.⁸⁰

El tópico de la titularidad de la competencia tributaria está íntimamente ligada entonces, al poder tributario de la Federación, de los Estados y de los Municipios, mismos que han sido motivo de estudio en los apartados del 2 al 4 del presente capítulo.

Lo anterior, en virtud de que la titularidad de la competencia tributaria se ha establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, coincidente con la organización política de nuestro país y, que responde, en primer lugar, a la clasificación de acuerdo al orden o nivel de gobierno.

Por ello, al hablar de titularidad de la competencia tributaria, invariablemente debemos reconocer que tanto la Federación como los Estados, el Distrito Federal y los Municipios, en su respectivo ámbito, son titulares indiscutibles de origen, de la facultad de recaudar las contribuciones.

⁸⁰ MARGAÍN. Op. Cit. pp. 270.

Ahora bien, esa facultad originaria, puede por razón de especialidad, ser delegada a dependencias de la propia administración pública federal, local y municipal.

La titularidad de la competencia tributaria indudablemente, tendrá que atender a la clasificación de los niveles de gobierno existentes en el país, esto es, en primer lugar la Federación, los Estados en segundo término y, por último, los Municipios, que serán cada uno en el ámbito de su competencia titulares de la potestad tributaria.

La Federación desde nuestra óptica, es titular de una competencia tributaria, en razón de lo que establece la Constitución Federal en su artículo 73, fracción VII, con relación a las materias que tiene reservadas y que se han establecido previamente; sin embargo, dicha titularidad también se reglamenta en ordenamientos secundarios como lo son el Código Fiscal de la Federación y la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en la siguiente forma:

- El artículo 4° del Código Fiscal de la Federación vigente, establece que los créditos fiscales son aquellos, *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 a aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.*
- De esta manera, adquiere razón el contenido del artículo 31 del Código Fiscal de la Federación, que preceptúa que, *el crédito fiscal nace en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho que, de acuerdo con las leyes fiscales, dan origen a una obligación tributaria para con el Fisco Federal.*
- Ahora bien, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, establece en su artículo 31 que, *la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos: XI.- Cobrar los*

impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Por lo que respecta al Distrito Federal, que es el ámbito espacial que nos interesa particularmente en el presente estudio, tenemos que la titularidad de su competencia tributaria, que se desprende del artículo 122 constitucional, se reglamenta en los ordenamientos legales secundarios, a saber, Código Financiero del Distrito Federal y Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal, en la siguiente forma:

- *El artículo 5 del Código Financiero del Distrito Federal prevé que, las contribuciones, aprovechamientos, productos y demás ingresos que conforme a este Código y demás leyes aplicables tenga derecho a percibir el Distrito Federal en el ejercicio fiscal siguiente, comprenderán su presupuesto de ingresos.*
- *Y en el artículo 6 siguiente, se establece que, sólo mediante ley podrá afectarse un ingreso a un fin específico. Todos los ingresos que tenga derecho a percibir el Distrito Federal, aun cuando se destinen a un fin específico, serán recaudados por las autoridades fiscales o por las personas y oficinas que las mismas autoricen.*
- *De esta forma, en el artículo 19 del ordenamiento legal de mérito, se establece que, corresponde a las autoridades fiscales del Distrito Federal la ejecución de la Ley de Ingresos. Dicha ejecución se llevará a cabo mediante el ejercicio de las facultades de recaudación, comprobación, determinación, administración y cobro de los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos y aprovechamientos establecidos en este Código, así como cualquier otro ingreso que en derecho corresponda al Distrito Federal.*
- *Ahora bien, debemos establecer en términos del artículo 20 del Código en la materia, vigente en el Distrito Federal, cuáles son consideradas como autoridades en materia fiscal, al respecto, para los efectos de este Código y demás leyes vigentes son autoridades fiscales, las siguientes:*

- I. La Jefatura de Gobierno del Distrito Federal;*
- II. La Secretaría;*
- III. La Tesorería;*
- IV. La Procuraduría Fiscal, y*
- V. La dependencia, órgano desconcentrado, entidad o unidad administrativa que en términos de las disposiciones jurídicas correspondientes, tenga competencia para llevar a cabo las atribuciones a que se refiere el artículo anterior.*

- *En anotadas circunstancias, debemos definir ahora, en el ámbito local, a los créditos fiscales, que en términos de lo dispuesto en el artículo 35 del Código Financiero del Distrito Federal, son créditos fiscales, los que tenga derecho a percibir el Distrito Federal o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos, de sus accesorios, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y demás que el Distrito Federal tenga derecho a percibir por cuenta ajena; y las contraprestaciones por los servicios que presta el Distrito Federal en sus funciones de derecho privado, por el uso, aprovechamiento y enajenación de sus bienes de dominio privado, de acuerdo a la normatividad aplicable.*
- *La Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal dispone en su artículo 26 que, a la Secretaria de Finanzas corresponde primordialmente, el despacho de las materias relativas a: el desarrollo de las políticas de ingresos y administración tributaria, la programación, presupuestación y evaluación del gasto público del Distrito Federal, así como representar el interés del Distrito Federal en controversias fiscales y en toda clase de procedimientos administrativos ante los tribunales en los que se controvierta el interés fiscal de la entidad. Específicamente tiene las siguientes atribuciones: (...) IV. recaudar, cobrar y administrar los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, productos, aprovechamientos y demás ingresos a que tenga derecho el Distrito Federal en los términos de las leyes aplicables; (...) VI. determinar, recaudar y cobrar los ingresos federales coordinados, con base en las leyes, convenios de coordinación y acuerdos que rijan la materia, así como ejercer las facultades de comprobación que las mismas establezcan.*

Sobre el denominado crédito fiscal, cuya titularidad de la competencia para hacerlo efectivo reside en las leyes secundarias como ha quedado establecido, debe quedar asentado que "...la determinación de los casos en que se debe el impuesto, de las personas obligadas al pago, de su cuantía, de los modos y forma en que el propio impuesto debe ser liquidado y recaudado, es materia que en el Estado moderno aparece regulada por el ordenamiento jurídico con disposiciones imperativas, a cuya observancia quedan obligados tanto los órganos del Estado como las personas sujetas a su potestad.

Del ordenamiento jurídico del impuesto nacen, además, no sólo la obligación de pagar y el correspondiente derecho a exigir una suma determinada cuando se produzcan los presupuestos de hecho establecidos en aquél, sino, además, una serie de obligaciones y derechos de naturaleza y contenido diversos, tanto del ente público como de la persona sujeta a la potestad estatal."⁸¹

En anotadas circunstancias, la titularidad de la competencia tributaria parte de la estructura política administrativa de los Estados Unidos Mexicanos, que al ser una república federal, se encuentran inmersos cuatro niveles de gobierno, mismos que son los titulares originales de dicha atribución tributaria, que como hemos señalado, se trata de la facultad económico coactiva del Estado, y por ende, se encuentran facultados para delegar dicho poder fiscal a las dependencias y organismos públicos y hasta privados, según se establezca en la legislación aplicable.

Ahora bien, como nos hemos percatado, la potestad tributaria relacionada con la competencia tributaria y la titularidad de la misma, conllevan un grave problema y este es el de la concurrencia impositiva, que en principio, fue ideado como auxiliar en la recaudación impositiva y, que con el tiempo, se convirtió en un verdadero problema de consecuencias mayores.

⁸¹ GIANNINI. Op. Cit. pp. 67 y 68.

Es por ello, que en los últimos tiempos se le ha dado prioridad al esclarecimiento de esas reglas generales en materia tributaria, establecidas en nuestra ley fundamental, y esto ha sido posible, en gran medida, gracias al sistema nacional de coordinación fiscal.

Para el maestro quintana Valtierra, "...es a través de la Ley de Coordinación Fiscal que se crea el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. Dicho sistema tiene como finalidad el armonizar los aspectos impositivos de los tres niveles de gobierno: federal, estatal y municipal.

(...)

Lo anterior se establece en el texto del artículo 1° de la Ley de Coordinación Fiscal, en donde se consigna que su objeto es el coordinar el sistema fiscal de la Federación con los de los Estados, Municipios y el Distrito Federal.

(...)

También estableció el Legislador Federal en el citado artículo 1°, que es objeto de esa Ley establecer las participaciones que correspondan a las Haciendas de los Estados, Municipios y el Distrito Federal en los ingresos federales. Además de distribuir entre ellos tales participaciones:

- *Fijar reglas de colaboración administrativas entre las diversas autoridades fiscales;*
- *Constituir los organismos en materia de coordinación fiscal;*
- *Dar las bases de su organización y funcionamiento.*

El actual Sistema de Coordinación Fiscal fue creado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 1978, si bien la Ley entró en vigor en toda la República el 1° de enero de 1980. Con tal acto legislativo quedó abrogada la Ley de Coordinación Fiscal entre la Federación y Estados del 28 de diciembre de 1953, quedando así plenamente establecido el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.⁸²

⁸² QUINTANA Op.Cit. pp. 111 y 112.

Sobre el particular, en palabras del maestro Alonso Pérez Becerril, "...el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal Mexicano, es la instrumentación jurídica que permite al Gobierno Federal el control político y económico del país."⁸³

Continúa señalando el maestro Quintana, que "durante varios años se ha desarrollado la idea de que nuestro sistema federal es una realidad oficial. Sin embargo, en la actualidad se hacen palpables los efectos del centralismo real que ha campeado a través de nuestra historia.

Bajo esa tesitura, connotados constitucionalistas han tenido que revisar la veracidad de nuestro supuesto origen federal, encontrándose con una realidad distinta.

En efecto, ante la presión de la sociedad, el discurso oficial se dirige a tratar de hacer realidad los ámbitos estatales. Pero a pesar de ello y dado el centralismo hacendario del país, el único federalismo sincero que se ha desarrollado es el que se constituye del centro hacia la periferia. Es decir, el federalismo que da realidad a los poderes locales a partir de una decisión política fundamental del poder central.

No obstante lo expuesto, debe reconocerse que a partir de las dos últimas décadas se ha utilizado un modelo legal más auténtico para distribuir competencia. Con ello, el federalismo ha tomado un nuevo impulso de carácter cooperativo, a partir de las experiencias descentralizadoras en las materias de educación y salubridad general. Para recibir este fenómeno se ha adoptado el no muy afortunado concepto de *facultades concurrentes*."⁸⁴

Para el autor Miguel Valdés Villarreal, "...México tiene como forma de organización política y administrativa el sistema federal, compuesto de estados libres y soberanos, en todo lo concerniente a su régimen interior, pero unidos en una

⁸³ PEREZ BECERRIL, Op. Cit. pp. 190.

⁸⁴ QUINTANA, Op Cit. pp. 45 y 46.

Federación establecida según los principios de la Ley Fundamental. El poder tributario federal y el estatal no tienen delimitada la esfera de competencia en forma categórica y absoluta, ya que el texto constitucional, a través de sus diversas normas, señala algunas atribuciones en materia impositiva de competencia exclusiva de la Federación, así como de la hacienda municipal y prohibiciones para los Estados. Al respecto, fuera de los campos exclusivos de la Federación y de los municipios, aparece el fenómeno de la doble concurrencia tributaria.”⁸⁵

Las anteriores consideraciones dan pie para abordar, ahora con mayor profundidad, el tópico de la concurrencia impositiva, tema de nuestro próximo apartado y que es fundamental en el estudio de los ingresos que recibe el Estado, cualquiera que estos sean.

1.7. CONCURRENCIA IMPOSITIVA.

La coexistencia dentro de un mismo Estado, de estructuras político administrativas federales, estatales y municipales, reclama la presencia de un sistema que señale las atribuciones y los límites tanto del poder tributario federal, como del de las entidades federativas y los municipios. Sin embargo, en la actualidad, el sistema existente en México, es obsoleto y necesita una reforma integral.

Para el maestro De la Garza, “...es una doctrina no discutida que la Constitución establece un sistema de concurrencia entre la Federación y los Estados en materia de tributación, con excepción de algunas materias reservadas a la federación y algunas otras prohibidas a los Estados.”⁸⁶

⁸⁵ Citado por el maestro Hugo CARRASCO IRIARTE, en su obra *Derecho fiscal constitucional*. 4° edición. OXFORD. México, 2000. pp.250 y 251.

⁸⁶ DE LA GARZA, Op. Cit. PP. 231.

Ahora bien, como veremos a continuación, se han realizado esfuerzos por parte de las autoridades hacendarias federales y estatales, principalmente, para coordinar la recaudación impositiva, sin embargo estas acciones están al margen de la ley en muchos aspectos.

Sobre el particular, encontramos la visión general del maestro Elisur Arteaga Nava, reconocido constitucionalista, quien opina, que "...la constitución parte del supuesto de que los estados preexistentes, al reunirse en una federación atribuyeron al gobierno central un cúmulo de facultades más o menos determinadas, para que las ejercitara, reservándose las no atribuidas.

Esto significa que una facultad concedida a los poderes del centro la tienen prohibida las autoridades de los estados; esta regla es válida en términos generales, salvo el caso de las facultades conocidas como concurrentes, que dispone que una facultad que corresponde a los poderes centrales puede ser ejercitada válidamente por los poderes de los estados, mientras tanto aquellos no la ejerciten.

La razón de ello se encuentra en que los estados, al renunciar a favor de los poderes centrales a un cúmulo de facultades, lo hicieron con el fin de que éstos las ejercitaran en beneficio de los habitantes del país, pero cuando, por alguna razón, esto no es así, los estados, en uso de un derecho residual, lo pueden hacer válidamente; cesará su actuación en tal materia en el momento en que la federación la ejercite. Se dan para evitar un vacío legislativo, para satisfacer una necesidad real o hacer frente a una emergencia."⁸⁷

El magistrado Hugo Carrasco Iriarte señala que, "...la regla en el sistema federativo mexicano consiste en la concurrencia (la facultad simultánea) que tienen la Federación y los estados para imponer contribuciones. Sobre esta regla se estructura el sistema contributivo del país; por un lado, el gobierno federal y,

⁸⁷ ARTEAGA NAVA, Op. Cit. pp. 44.

por el otro, los estados de la República, que pueden imponer con sus personales criterios las contribuciones que estiman necesarias, lo cual se pretende armonizar con la Ley de Coordinación Fiscal.”⁸⁸

Ante este problema, el maestro Ortega Maldonado,⁸⁹ opina que en México se pensó que era necesario coordinar tales poderes tributarios, de manera que los habitantes del país no siguiéramos sufriendo una fuerte carga impositiva desde los tres ángulos (Federación, Estados y Municipios); surgiendo así el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

Señala como concepto y finalidades del mismo, las siguientes:

- A. *Concepto. Podemos definir a esta institución como: “la participación proporcional que por disposición de la Constitución y de la ley, se otorga a las Entidades Federativas en el rendimiento de un tributo federal en cuya recaudación y administración han intervenido por autorización expresa de la SHCP”⁹⁰*

- B. *Finalidades. Los propósitos fundamentales del SNCF, son “dar congruencia a los ordenamientos tributarios de todos los niveles, establecer y distribuir la participación que corresponda a sus haciendas en sus ingresos federales y finalmente, fijar las reglas de colaboración administrativa entre diversas autoridades fiscales.”⁹¹*

Para el maestro Quintana Valtierra,⁹² cuando se habla de concurrencia, “...no es que se trate de un ejercicio simultáneo de competencias, sino de la ocupación temporal de una materia federal por conducto de los estados miembros, cuya legitimidad transitoria ha sido reconocida por el poder judicial en atención a la titularidad originaria de cada Estado para autorregularse.

⁸⁸ CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho fiscal II. 1° edición, IURE. México, 2001. pp. 32.

⁸⁹ ORTEGA MALDONADO. Op. Cit. pp. 378.

⁹⁰ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, citado por Ortega Maldonado. Op. Cit. pp. 378.

⁹¹ MIGUEL CALZADO, María de Jesús, citado por Ortega Maldonado. Op. Cit. pp. 178.

⁹² QUINTANA VALTIERRA Op. Cit. pp.54 y 55.

Y esto es así, ya que mediante el pacto federal los estados fundadores delegaron en los poderes centrales determinadas materias competenciales que ellos poseían. Pero si por alguna razón los poderes centrales no han podido ejercer alguna de ellas, resulta lógico que la autoridad local reasuma la función, hasta en tanto no exista un ejercicio efectivo de dicha facultad por parte del poder central.

La mencionada competencia concurrente, presume la existencia de una actividad jurídica local intensa que compite con los centros de decisión federal por el control de las conductas y actividades de los gobernados. Por ello, si la competencia por las potestades trasciende las posibilidades de control inmediato del poder central, debe verse a ésta como una forma coyuntural de cubrir vacíos eventuales relativos al ejercicio de una atribución, no a su titularidad.

La competencia concurrente constituye un auténtico caso de disimulo u ocultamiento de la legalidad, ya que su fórmula implica mantener de forma temporal la vigencia de determinadas normas que carecen de un apoyo constitucional directo.

En México, los escenarios de contradicción de nuestro federalismo no se han dado de manera intensa y efectiva aun como para producir una actividad jurídica local realmente independiente, por ello, los casos de competencia concurrente prácticamente no se han dado en nuestro país. En efecto, no existe en las entidades federales la resolución intrépida que les haga reivindicar un ámbito de competencia no ocupado por la Federación, a pesar de no tenerlo conferido, simplemente porque no existe la tradición histórica que justifique y haga concebible ese ejercicio.”

El maestro Rodríguez Lobato citando a Margaín, señala que, "...las raíces del actual sistema de coordinación fiscal, se encuentran en la doctrina, legislación y jurisprudencia argentinas, ya que en este país surgió la tesis de que para un solo territorio debe existir un solo impuesto y de que, para este efecto, el único ente que debe crear impuestos es la Federación, y ésta otorgar participación a los Estados y Municipios."⁹³

Siguiendo con este pequeño paréntesis respecto del caso argentino, el maestro Raúl Madueño considera que, "...como atribuciones concurrentes entre el gobierno federal y las provincias y bajo el régimen de la coparticipación, el Congreso puede establecer impuestos indirectos internos, y a título de excepción por tiempo determinado, y bajo similares condiciones, podrá imponer contribuciones directas, que de origen son de competencia provincial.

Así tenemos:

-Impuestos directos: de origen son de competencia de las provincias. No son coparticipables (impuesto territorial). Por excepción, ciertos impuestos directos pueden ser establecidos por el gobierno federal por tiempo determinado y siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan; éstos sí son coparticipables (ganancias-patrimonio).

-Impuestos indirectos:

**externos: de competencia exclusiva del gobierno federal; no son coparticipables (aduaneros);*

**internos: de competencia concurrente entre Nación y provincias; son coparticipables (IVA).*

Esta misma distribución, pero desde la perspectiva de las competencias entre Nación y provincias, resulta:

-Facultades impositivas del gobierno federal.

a) exclusivas y excluyentes –no coparticipables-: impuestos indirectos externos (importación y exportación);

⁹³ RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit. pp. 142.

- b) *concurrentes con las provincias y ciudad de Buenos Aires – coparticipables-: impuestos indirectos internos (IVA);*
- c) *por excepción y transitorios: impuestos directos (ganancias-patrimonio) coparticipables con las provincias y la ciudad de Buenos Aires.*

-Facultades impositivas de las provincias.

- a) *exclusivas y permanentes: impuestos directos (territorial);*
- b) *concurrentes con la Nación y permanentes: impuestos indirectos internos (IVA).*

El sistema establecido por la reforma preserva uno de los principios liminares del sistema de la Constitución que es el respeto por las autonomías provinciales al reconocer el derecho de las provincias para establecer impuestos directos, y de participar en la distribución equitativa del resultado de impuestos indirectos o directos que el Congreso federal como facultad concurrente establezca.”⁹⁴

Siguiendo con el caso mexicano, “...en la actualidad el constituyente permanente ha conferido atribuciones concurrentes a la Federación y a los Estados en materia de educación, salud, asentamientos humanos y conservación y protección del ambiente. La distribución de competencias, en todos estos casos, la realiza el legislador secundario a través de una ley general o ley marco, como también se le conoce, con la consecuente desnaturalización constitucional del proceso distributivo.”⁹⁵

En ese mismo sentido, citando al maestro Martín Díaz y Díaz, el autor Quintana Valtierra reproduce un fragmento del tópico “*Las concurrencias mexicanas*”, mismo que advierte la siguiente situación:

“...En México, se ha utilizado el concepto de facultades concurrentes para caracterizar, sin mucho rigor, un conjunto de fenómenos más bien heterogéneos; a saber:

⁹⁴ MADUEÑO. Op. Cit. pp. 178.

⁹⁵ Citado por QUINTANA, Op. Cit. pp. 56.

1. *Concurrencia de jurisdicciones.*
2. *Concurrencia de tipo ejecutivo.*
3. *Concurrencias de tipo legislativo en las materias de Salud, Educación, Asentamientos Humanos, Protección al Ambiente y Coordinación Fiscal.*⁹⁶

Siguiendo con el mismo autor, éste establece que en México, "...el gobierno federal tiene facultades exclusivas y concurrentes según se desprende de lo dispuesto por el artículo 73, fracciones VII y XXIX de la Constitución. Asimismo, los estados federales tienen facultades concurrentes y limitaciones positivas sobre ciertas materias específicas, conforme con lo dispuesto por los artículos 40, 117, fracciones III, IV, V, VI y VII y 118 de la Carta Magna.

Una consecuencia del sistema de gobierno establecido por nuestra Constitución Federal – artículos 39, 40 y 115 -, es que tanto el gobierno federal como los gobiernos de los estados tienen poderes tributarios. La Constitución Federal establece la distribución de tales poderes, así como una concurrencia de poderes tributarios sobre todas las materias gravables o alguna de ellas.

De este modo, los siguientes párrafos se dedican al estudio general de la fundamentación constitucional del tributo en sus tres ámbitos: federal, estatal y municipal.

El artículo 73 fracción VII de la Constitución Federal confiere al Congreso de la Unión facultad para *imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.*

En relación con el sistema de distribución de poderes tributarios, a partir de 1944 la Suprema Corte de justicia de la Nación resolvió tal aspecto y sentó las bases al establecer la siguiente jurisprudencia:

⁹⁶ QUINTANA, Op. Cit. pp. 56.

La Constitución general no opta por una delimitación de la competencia federal y la estatal para establecer impuestos, sino que sigue un sistema complejo, cuyas premisas fundamentales son las siguientes: a) concurrencia contributiva de la Federación y los estados, en la mayoría de las fuentes de ingresos (art. 73 fracción VII y 124); b) limitaciones a la facultad impositiva de los estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación (artículo 73 fracciones X y XXIX), y c) restricciones expresas a la potestad tributaria de los estados (art. 117 fracciones IV, V, VI, VII, y 118). Tesis jurisprudencial número 11, Apéndice al SF, 1965, parte primera, Pleno, pág. 42.

Tengamos presente que la fracción VII aludida concede poder tributario ilimitado al congreso de la unión para establecer las contribuciones necesarias a fin de cubrir el presupuesto, y que la fracción XXIX de dicho artículo 73 reserva ciertas materias a la federación.”⁹⁷

En este sentido, la finalidad del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal “...es la de coordinar el régimen fiscal de la Federación con los de los Estados, municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a estas entidades en los ingresos federales, dar las bases para la distribución entre ellos de dichas participaciones y fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales. La ley, además, establece cuáles son y como se constituyen los organismos relativos a la materia de la coordinación fiscal y da las bases para su organización y funcionamiento.”⁹⁸

Sin embargo, para el maestro Ortega Maldonado, esta reserva competencial entre la Federación y los Estados que prevé la Constitución Federal para imponer contribuciones, “...se vulnera por el hecho de que los Estados celebran convenios de coordinación en materia de contribuciones con la Federación, para “*voluntariamente*” abstenerse de gravar ciertas áreas o actividades, a cambio de percibir participaciones en los impuestos y derechos que cobra la Federación. En

⁹⁷ QUINTANA Op Cit. pp. 43 y 44.

⁹⁸ RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit. pp. 142.

nuestra opinión esto es inconstitucional, precisamente por la imposibilidad jurídica de que dos entes puedan delegarse facultades que son inherentes a ellos y sin que la Constitución establezca expresamente la posibilidad de convenir sobre materia impositiva. Entre el Estado y sus municipios, la facultad para delegar esta función sí se halla establecida en el artículo 115 constitucional.”⁹⁹

La inconstitucionalidad señalada por el autor en cita, se refiere indudablemente a una vulneración al principio de legalidad y seguridad jurídica protegidos por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Como lo hemos visto, el problema de la concurrencia impositiva en México, es resultado de una ambigüedad en el texto de la Constitución federal respecto a la materia tributaria, por ello, el magistrado Carrasco Iriarte propone la siguiente solución:

“Por la importancia y trascendencia de la coordinación fiscal, se considera que debe adicionarse un apartado a la Constitución Política de la República, para que en ella se precise con claridad los campos impositivos que corresponden a la Federación, Distrito Federal, estados y municipios, de tal manera que se evite el fenómeno de la doble concurrencia contributiva.”¹⁰⁰

⁹⁹ ORTEGA MALDONADO. Op. Cit. pp. 364 y 365.

¹⁰⁰ CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal II. 1° edición. IURE. México, 2001. pp. 60.

CAPÍTULO 2: PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA.

“Principio es lo que contiene en sí la razón de alguna otra cosa.”

Christian Wolff¹

2.1 PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA.

Los principios constitucionales en materia tributaria enmarcan el establecimiento y el consecuente cobro de contribuciones por parte del Estado hacia los particulares, parafraseando a Christian Wolf, los principios constitucionales en materia tributaria contienen en sí la razón de la recaudación impositiva.

Lo anterior, en el sentido de que toda ley en materia fiscal debe respetar estos principios doctrinarios, constitucionalmente reconocidos y plenamente tutelados, principalmente por los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, de la Constitución Federal. Algunos autores los han señalado como garantías individuales en materia tributaria, con las que cuenta el gobernado, que aún cuando en su totalidad no se prevén en los primeros 29 artículos de la Constitución Federal, si son derechos subjetivos con vigencia y aplicación.

Definiendo esta institución jurídica, el maestro Quintana Valtierra considera que, “...las garantías individuales son conceptuadas como prerrogativas jurídicas que el orden de derecho crea o instituye a favor de los gobernados, con el objeto de hacer factible su desenvolvimiento dentro de la vida social. Los derechos subjetivos públicos tienen como característica ser originarios, pues corresponden a una situación jurídica concreta cuya formación no es necesaria al cumplimiento o realización de un hecho o de un acto jurídico, sino que resultan de la imputación directa que hace la ley a una persona de una situación jurídica abstracta.

¹ Abbagnano, Nicola. Diccionario de Filosofía, FCE, México, 1998. pp. 948.

Las garantías individuales, por tanto, son originarias, puesto que existen para el gobernado desde que éste nace, persona física, o se forma la persona moral.”²

El estudio de las garantías individuales, a decir del maestro Madueño,³ admite por lo menos tres enfoques para su análisis:

A) *Garantía como sinónimo de “seguridad jurídica”.- En este sentido, las garantías constituyen la seguridad que tienen cada individuo de que podrá ejercer y gozar todos y cada uno de los derechos que el ordenamiento jurídico le concede.*

Desde este punto de vista, todas las normas tienen por objeto recrear un estado general de seguridad jurídica, dentro del cual la sociedad tenga garantizado el pleno goce de los derechos asignados a sus integrantes y a ella.

B) *Garantía como sinónimo de “derechos subjetivos”.- En este sentido, “las garantías” son los derechos que cada habitante tienen reconocidos por el orden jurídico.*

Esta identificación entre “las garantías” y los “derechos subjetivos” es muy común, a tal punto que la Constitución española de 1931 no se refería a los derechos individuales sino a las garantías individuales. Por su parte, suele afirmarse que aquellos son “las garantías que las constituciones conceden a los habitantes de un Estado”.

C) *Garantías como sinónimo de medios o acciones procesales.- Por último, un tercer enfoque acerca de las garantías nos permitirá considerarlas en un sentido más restringido y limitado. Serían así “los medios o instrumentos que la población tiene a su alcance para movilizar a los órganos de gobierno, en defensa del ejercicio y goce de sus derechos”.*

² QUINTANA VALTIERRA, Jesús y otro. Derecho Tributario Mexicano. 3° edición, Editorial Trillas, México 1999. pp. 300.

³ MADUEÑO. Op. Cit. pp. 339, 340, 341 y 346.

No serviría de nada que se le conceda una atribución, una facultad, un derecho a un individuo, si resulta que después, ante la menor limitación, presión o restricción ejercidas por autoridades o por terceros en general, no cuenta con medios que le permitan defenderse.

Como señalaba Andre Hauriou, no basta que el derecho sea reconocido y declarado; es necesario garantizarlo.

Desde este punto de vista, entonces, todas las acciones y recursos tendientes a poner en movimiento el órgano judicial (demandas, recursos, denuncias, querellas) o la administración pública en general (todo tipo de recursos administrativos, de alzada, de queja, de reconsideración, etc.) constituyen garantías en sentido estricto.

En este apartado, como se ha señalado, haremos una mención especial sobre el fundamento doctrinario y dogmático que tienen las contribuciones; los tratadistas los han denominado principios, que como tales, son la idea fundamental que sirve de base a un razonamiento, que en el caso que nos ocupa son aquellos conceptos sobre los que se instituyen las contribuciones y en general la materia tributaria.

Como apreciamos en el capítulo anterior, la potestad tributaria del Estado mexicano, se ejerce a través del Congreso de la Unión y de las legislaturas de los Estados; sin embargo, este poder supremo no es absoluto, ya que se encuentra sujeto a limitaciones establecidas en la propia ley fundamental de la República Mexicana, mismas que tienen el carácter de garantías individuales o derechos subjetivos públicos que limitan dicha facultad, en sus aspectos legislativo y ejecutivo, estableciendo en el Estado Mexicano un Estado de derecho.

Para Kelsen, según la cita que realiza el autor Francisco Cárdenas Elizondo, "...la función del Estado es función creadora de Derecho, es el proceso graduado y sucesivo en el establecimiento de las normas jurídicas, en incesante y perenne renovación, que siempre va de una situación abstracta a otra más concreta, esto es, *se van rellorando las normas generales con un contenido cada vez más individualizado.*

Y sólo en virtud de esta individualización, puede decirse que las normas abstractas adquieren sentido; así, la producción de una norma de derecho constituye una situación que está regulada por otra norma jurídica superior; y al mismo tiempo la norma inferior creada por ésta, determina a su vez el modo de creación de otra norma subordinada a ella, y de esta manera, nos dice Kelsen: *Todo hecho de producción de una norma representa, además, con respecto a la norma superior que la regula un acto de ejecución de la misma.*"⁴

En esta tesitura, diversas disposiciones contenidas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, guardan una estrecha relación con los tributos, ya sea, sólo haciendo alusión a los mismos, o tratándose del establecimiento de verdaderos principios jurídicos, que una vez establecidos, funcionan como lineamientos constitucionales en materia tributaria y se funden en garantías individuales que deben ser respetadas a todo gobernado.

Al respecto, Don Alfonso Cortina, sostiene que, "...las bases constitucionales de los recursos financieros del estado mexicano y sus leyes orgánicas y reglamentarias, son la ley fundamental del país y se aplicarán por los jueces, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los estados. Así lo estatuye el art. 133 de la constitución federal."⁵

Para el maestro Flores Zavala, "...el primer principio que se deriva de los artículos constitucionales que señalan las garantías individuales, lo podemos formular en los siguientes términos: *La actividad tributaria del estado no debe impedir o coartar el ejercicio de los derechos individuales reconocidos por la Constitución.*"⁶

⁴ CÁRDENAS ELIZONDO, Francisco. Introducción al Estudio del Derecho Fiscal, Cuarta edición, Porrúa, México, 2004. pp. 49.

⁵ CORTINA GUTIÉRREZ, Alfonso. Curso de Política de Finanzas Públicas de México, Porrúa, México, 1977. pp. 23.

⁶ FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Editorial Porrúa. México, 2004. pp.170.

En el orbe, un gran número de autores han establecido los principios rectores en la materia tributaria, el más singular, Adam Smith,⁷ en su obra *La Riqueza de las Naciones*, consideró que dichos principios son los de *Justicia*, de *Certidumbre*, de *Comodidad* y de *Economía*.

En nuestro país, se enuncian diferentes los principios que se establecen en la Constitución Federal, pero en esencia protegen y tutelan lo mismo que los expuestos por Smith; la certeza y seguridad jurídica de los contribuyentes frente al fisco. De estos fundamentos, el que trataremos en primer término, será el principio de *seguridad jurídica*, que a decir del maestro Margáin Manautou,⁸ tomando la clasificación que hace Adam Smith, nos señala que, *todo impuesto debe poseer fijeza en sus principales elementos o características para evitar actos arbitrarios por parte de la administración pública*.

Para cumplir con este principio, continúa diciendo el autor, *el legislador debe precisar con claridad quién es el sujeto del impuesto, su objeto, la base, tasa, cuota o tarifa, exenciones, momento en que se causa, fecha de pago, obligaciones a satisfacer y sanciones aplicables, con el objeto de que el Poder Reglamentario no altere dichos elementos en perjuicio del contribuyente, e introduzcan la incertidumbre*, o en términos del derecho positivo mexicano, no se cause inseguridad jurídica al sujeto pasivo del tributo.

La seguridad jurídica es uno de los principales fines del derecho en su conjunto; Delos, la define en su obra *los Fines del Derecho*, p.47⁹, como *la garantía dada al individuo de que su persona, sus bienes y sus derechos no serán objeto de ataques violentos o que, si éstos llegan a producirse, le serán aseguradas por la sociedad protección y reparación*. Dicho en otras palabras, la seguridad jurídica es la certeza que tiene el individuo de que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares, establecidos previamente en la ley.

⁷ SMITH, Adam. *La Riqueza de las Naciones*, FCE, México, 1999. pp. 726.

⁸ MARGÁIN MANAUTOU. *Op. cit.*, p.27.

⁹ Enciclopedia Jurídica Mexicana. Tomo VI, p. 382.

Por esta razón, el principio de seguridad jurídica en materia tributaria, significa que el contribuyente debe en todo momento conocer cuál es su situación frente al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, debe advertir todos y cada uno de los elementos necesarios para enterar sus contribuciones de manera clara y sencilla, además de expresa.

El concepto de seguridad jurídica, como principio elemental del derecho, deriva en forma inmediata del llamado estado de derecho, ya que si una sociedad se organiza con base en un sistema normativo para llevar a cabo sus fines, es imprescindible la necesidad de que todas esas normas de carácter jurídico estén establecidas en los cuerpos legales vigentes en un lugar y tiempo determinados para su observancia general y, que establezcan los procedimientos y reglas necesarias para el cumplimiento, en el presente caso, de las obligaciones fiscales que tienen a su cargo los contribuyentes.

Ya que hemos abordado el concepto de Estado de derecho, es prudente ahondar en él, únicamente para señalar que Estado de derecho, es *aquel estado cuyos diversos órganos e individuos miembros se encuentran regidos por el derecho y sometidos al mismo; esto es, Estado de Derecho alude a aquel Estado cuyo poder y actividad están regulados y controlados por el derecho.*

“Durante el desarrollo del presente siglo, la idea del Estado de derecho clásico, individualista y liberal, ha evolucionado hacia lo que se ha llamado “Estado social de Derecho” (Welfare State para los juristas angloamericanos), con el objeto de adaptar las estructuras jurídicas y políticas a las nuevas necesidades del desarrollo técnico, social, económico y político y cultural.

Con la concepción del Estado social de derecho se ha pretendido superar las deficiencias del individualismo clásico liberal, caracterizado por el abstencionismo estatal, a través del reconocimiento y tutela de ciertos derechos sociales y la realización de objetos de bienestar y justicia sociales.

De este modo, el Estado social de derecho se caracteriza por su intervención creciente en las actividades económicas, sociales, políticas y culturales con un Ejecutivo fuerte, pero controlado, para coordinar y armonizar los diversos intereses de una comunidad pluralista, y en el que se redistribuyen los bienes y servicios en busca de la justicia social.”¹⁰

En esa dinámica, el derecho fiscal no se puede quedar rezagado, ya que aún cuando por el constante devenir de la sociedad, las leyes en materia fiscal van quedando un tanto obsoletas, las diversas reformas de que son objeto los cuerpos normativos de carácter fiscal, son el medio idóneo para actualizar la norma a la situación real y concreta de una sociedad cambiante por naturaleza.

Para la existencia del principio constitucional de seguridad jurídica en materia tributaria, es necesaria la presencia de un orden que regule las conductas de los ciudadanos y que este orden se cumpla, es decir que sea eficaz, porque de nada sirve todo un aparato legal, sino tiene plena vigencia y aplicación.

Al respecto de este principio constitucional en materia fiscal, el autor Quintana Valtierra¹¹ señala que, *en sus relaciones con los gobernados y como representantes del Estado, los gobernantes llevan a cabo múltiples actos que tienden a afectar la esfera jurídica de aquellos. En ejercicio del poder de imperio del que es titular, el Estado lo desempeña sobre los gobernados - y frente a ellos – por medio de sus autoridades y, al asumir su conducta autoritaria, imperativa y coercitiva, necesariamente afecta el ámbito jurídico atribuido a cada sujeto como gobernado.”*

Continúa manifestando que, *dentro de un régimen jurídico y a fin de que la afectación de las esferas de los gobernados se lleve a cabo, el acto de molestia debe obedecer a determinados principios previos, llenar ciertos requisitos y en general, cubrir un conjunto de modalidades jurídicas que, si no son observadas,*

¹⁰ Enciclopedia Jurídica Mexicana. Tomo III, pp. 830.

¹¹ QUINTANA. Op Cit. pp. 301 y 302.

implica que no sea válida la actuación de la autoridad. Tal marco de modalidades jurídicas a que debe sujetarse el acto de autoridad para producir efectos en el ámbito jurídico de la esfera del gobernado, constituyen las garantías de seguridad jurídica.

El mismo autor, citando al maestro emérito de la Facultad de Derecho de la UNAM, Dr. Ignacio Burgoa Orihuela, sostiene que, *se define a la seguridad jurídica como “el conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida de diferente índole en la esfera del gobernado, integrada por el summum de sus derechos subjetivos.*

El maestro Ortega Maldonado¹² propone la misma definición, citando de igual forma al extinto, mi querido maestro en la licenciatura, Ignacio Burgoa Orihuela, solo que agrega que, “...este principio desdobra su función en dos aspectos: la certidumbre del derecho y la eliminación de la arbitrariedad.”¹³

Sobre el particular, este mismo autor¹⁴ ahonda y señala que, *en relación a la certidumbre del Derecho, es decir, las exigencias que el sistema jurídico tributario demanda para considerarse en sí mismo confiable, tenemos:*

1. *Estabilidad jurídica.*
2. *Un suficiente desarrollo normativo.*
3. *Acotar la materia tributaria regulada en ley.*
4. *Evitar la dispersión normativa.*
5. *Claridad d las normas fiscales.*

¹² ORTEGA MALDONADO. Op. Cit. pp. 210 y 211.

¹³ Este autor señala que esta división fue formulada por Sainz de Bujanda, citado por Pérez de Ayala y González García, Op. Cit. p. 29. Por otro lado, Eduardo J. Couture afirma que existe una forma de arbitrio que hace innecesaria la división antes señalada, “*ya que se trata de un arbitrio que se extiende tanto a la formación como a la aplicación del derecho: es la del tirano en el estado despótico. El tirano no es un infringe-leyes sino que es un soberano cuya voluntad es inmediatamente ley, en cuanto la formule, en el acto mismo en que la formule y como quiera que la formule*”, en prólogo a la edición en castellano de la obra de López de Oñate, Flavio, *La certeza del derecho, ediciones jurídicas Europa-América, Buenos aires, 1953, pp. XI.*

¹⁴ ORTEGA MALDONADO. Op. Cit. pp. 211, 212 y 213.

Continúa señalando, ahora respecto de la eliminación de la arbitrariedad de la norma tributaria que, *ésta puede presentarse tanto en la creación como en la aplicación de las normas fiscales. La arbitrariedad en la creación de la norma se presenta:*

1. *Cuando se viola el principio de jerarquía normativa.*
2. *Por la indeterminación del alcance de la hipótesis normativa.*
3. *Cuando el Poder Judicial formule principios tributarios fácilmente modificables por falta de constitucionalización de los mismos.*

Sobre este último punto, mismo que tiene una estrecha relación con la inconstitucionalidad que se plantea en el presente estudio, el maestro Ortega Maldonado señala que, *es una situación hartó frecuente en nuestros tribunales.*

Este principio de seguridad jurídica o certeza, a decir del maestro Quintana Valtierra, “...combate arbitrariedades, ensayos, indecisiones y malos entendidos en materia fiscal. El desarrollo de la técnica fiscal no sólo se extiende al campo de la acción económica del Estado, sino a una protección eficaz del contribuyente.”¹⁵

En síntesis, la seguridad jurídica implica que el contribuyente tenga la certeza de la existencia de un sistema jurídico en materia tributaria, que fije de manera clara las obligaciones que tiene frente al fisco, tanto Federal, como Estatal y Municipal.

Expuesto, que ha sido el principio de seguridad jurídica, abordaremos ahora nuestro siguiente tópico, denominado principio de legalidad jurídica en materia tributaria.

¹⁵ QUINTANA. Op. Cit. pp. 83.

2.2. PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.

A continuación, abordaremos la máxima jurídica que debe contener y respetar todo acto de autoridad. Este principio rector, que en materia tributaria, se encuentra dispuesto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, deviene del principio general de derecho “*NULLUM TRIBUTUM SINE LEGE*”.

Reflexionando un poco sobre el particular, es necesario advertir, por ejemplo, “...que no todas las personas o entes dotados de capacidad jurídica tributaria pueden ser sujetos pasivos de todos los impuestos. La estructura de algunos tributos es tal, que no pueden ser sujetos pasivos más que quienes reúnan determinados requisitos; así, el impuesto sobre las sociedades grava tan sólo a los entes colectivos, en tanto que el impuesto complementario sobre la renta sólo grava a las personas físicas.”¹⁶

Por lo anterior, en este apartado al abordar la garantía de legalidad, contenida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, y en el entendido de que este principio significa que no puede haber tributo sin ley previa que lo establezca (“*nullum tributum sine lege*”); recordaremos el meduloso fallo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de México, que sostiene atinadamente que, “...*la necesidad de que la carga tributaria esté establecida en una ley no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar del Poder Legislativo, sino también, y fundamentalmente, que los caracteres esenciales del tributo y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria estén consignados expresamente en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de la autoridad, ni para el cobro de impuestos imprevisibles, sino que el sujeto pasivo pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir, y a la autoridad no le queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante.*

¹⁶ GIANNINI. Op. Cit. pp. 100.

Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad de las cargas tributarias y los tributos sin claro apoyo legal, deben ser considerados absolutamente proscritos.”¹⁷

Sobre el mismo tema, el maestro Héctor B. Villegas, señala respecto a su país de origen que “...conforme a nuestra (su) realidad constitucional, en la República Argentina no se puede dudar de que la ley debe contener por lo menos los elementos básicos y estructurales del tributo, a saber: 1°) configuración del hecho imponible o presupuesto que hace nacer la obligación tributaria; 2°) la atribución del crédito tributario a un sujeto activo determinado; 3°) la determinación como sujeto pasivo de aquel a quien se atribuye el acaecimiento del hecho imponible (contribuyente) o la responsabilidad por deuda ajena (responsable); 4°) los elementos necesarios para la fijación del quantum, es decir, base imponible y alícuota; 5°) las exenciones neutralizadoras de los efectos del hecho imponible.”¹⁸

El principio de legalidad, a decir del maestro de nacionalidad argentina, Raúl Madueño, es “...un principio universalmente aceptado en el sentido de que toda imposición sea dispuesta por la ley del Congreso siguiendo una regla de vieja tradición inglesa y que se resume en el precepto *no hay impuesto sin representación*, ya que todo gravamen debe provenir de una decisión del Poder Legislativo que resume la expresión de la voluntad popular en los regímenes democráticos.

Este principio se extiende al poder impositivo que ostentan las provincias en sus respectivas jurisdicciones, y así también en la medida de lo compatible y según las atribuciones que cada provincia asigna a los municipios, en lo que hace a las ordenanzas municipales para establecer tributos.”¹⁹

¹⁷ Fallo citado por Flores Zavala, Op. Cit., pp. 193 y por de la Garza en su Derecho Financiero Mexicano, pp. 303.

¹⁸ VILLEGAS, Op Cit. pp. 193.

¹⁹ MADUEÑO. Op. Cit. pp. 181.

De igual forma, el maestro Madueño, citando a Rodolfo Spisso²⁰, con relación al principio de legalidad tributaria, establece que:

- a) *la facultad atribuida al Congreso de crear impuestos constituye uno de los rasgos esenciales del régimen representativo y republicano de gobierno;*
- b) *el Poder Ejecutivo no puede por vía de reglamentación establecer o extender los impuestos a distintos objetos que a los expresamente previstos en las leyes;*
- c) *no cabe aceptar la analogía en la interpretación de las normas tributarias materiales, para extender el derecho más allá de lo previsto por el legislador;*
- d) *el principio de reserva de la ley tributaria, de rango constitucional y propio del estado de derecho, sólo admite que una ley formal tipifique el hecho que se considera imponible y que constituirá la posterior causa de la obligación tributaria;*
- e) *el Poder ejecutivo, en el ejercicio de sus atribuciones reglamentarias, no se excede en sus facultades cuando se aparta de la estructura literal de la ley, en la medida en que se ajuste al espíritu de ella;*
- f) *el cobro de una tasa debe corresponder siempre a la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado, bien o acto, del contribuyente.*

Por ello, el impuesto que cada uno debe pagar debe ser cierto y no arbitrario; de esta manera, "...el tiempo del pago, la forma de pago, la cantidad debida, todo ha de ser claro y sencillo tanto para los contribuyentes como para cualquier otra persona. Cuando no se obra de este modo, todos los que están sometidos a impuestos quedan bajo el dominio más o menos estrecho del recaudador, que puede cargar la mano sobre los contribuyentes que no le agradan o sonsacar, con la amenaza del impuesto, regalos o gratificaciones en beneficio propio.

²⁰MADUEÑO. Op. Cit. pp. 182.

La incertidumbre del impuesto alienta la insolencia y favorece de corrupción de una categoría de hombres que es impopular por sí misma, incluso cuando sus miembros no son insolentes ni corrompidos. La certeza de la cantidad que está obligado a pagar cada uno es una cuestión tan importante en materia de impuestos que un grado bastante de desigualdad parece ser, si se juzga a la luz de la experiencia universal de los pueblos, un daño de poquísima entidad en comparación con un pequeñísimo grado de incertidumbre. (Adam Smith)²¹

Derivado de lo anterior, cobra relevancia lo expuesto por el autor Quintana Valtierra, respecto a que considera que "...la facultad impositiva descansa en la ley constitucional y ordinaria, siendo ésta la más importante limitación, de suerte tal que sólo podrá percibir los impuestos fijados por la ley."²²

Por su parte, el maestro Delgadillo señala que, "...el principio de legalidad, como expresión de la voluntad general, fue sustentado por Rosseau en el hecho de que la soberanía reside en el pueblo y se manifiesta a través de las leyes que constituyen la síntesis de la voluntad general. Para que la voluntad sea general debe partir de todos para aplicarse a todos, y pierde su rectitud natural cuando tiende hacia algún objeto individual o determinado, porque juzgando lo que nos es extraño, no tenemos ningún verdadero principio de equidad que nos guíe.

Por tanto, el principio de legalidad se manifiesta en el sentido de que la autoridad sólo puede actuar de acuerdo con la autorización que la ley le otorgue, ya que el hombre nace con plena libertad de acción y no es posible someterlo a la autoridad de un poder que limita su libertad natural, excepto cuando el individuo, por su propia voluntad se somete. La voluntad general es la soberanía que reside en el pueblo y se plasma en las leyes, las cuales, como manifestación de la población crean la autoridad y facultan su actuación, por lo tanto, las libertades individuales sólo pueden ser restringidas por disposición expresa de la ley."²³

²¹ PÉREZ. Op. Cit, 160 y 161

²² QUINTANA. Op. Cit. Pp 81.

²³ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. Elementos de Derecho Administrativo I. Limusa Noriega Editores, 2° edición, México, 2003, pp. 25.

El maestro Cárdenas Elizondo, por su parte, señala que la exposición del principio de legalidad se encuentra en la siguiente jurisprudencia:²⁴

“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.”

Al respecto, el citado autor opina que, “...esta exposición general sobre la garantía de legalidad, se completa con los criterios jurisprudenciales que establecen que los elementos esenciales de las contribuciones necesariamente deberán estar consignados expresamente en la ley, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, para que de esta manera no quede margen para la

²⁴ Visible en Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación 91-96 Primera Parte, Página: 173, Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional, Administrativa

arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular. También ha interpretado la Corte, en cuanto al alcance de la fracción IV, del artículo 31, que para la constitucionalidad de las contribuciones “...no se exige que la ley que los crea establezca el procedimiento para cobrarlos, pues el cobro puede realizarse de acuerdo con lo que dispongan otras leyes...”. Igualmente se ha pronunciado nuestro máximo Tribunal Federal, en relación a la materia tributable que puede ser objeto de las leyes que establecen contribuciones, al sostener que el artículo 31, fracción IV, otorga facultades al legislador para determinar cómo y en qué forma los mexicanos deben contribuir al gasto público, es decir, tiene facultad para seleccionar el objeto del tributo siempre que éste satisfaga los principios establecidos en la Constitución, y por tanto, “...al no existir restricción constitucional en este sentido, el Estado está facultado para gravar erogaciones o gastos en dinero o en especie que revelen capacidad contributiva de quienes los efectúan y, por ende, sean susceptibles de ser objeto de imposición por parte del Estado”.²⁵

Lo anterior, se basa en la máxima de que los individuos pueden hacer todo aquello que no este prohibido por la ley, mientras que la autoridad sólo puede hacer lo que le esté expresamente permitido por la norma jurídica.

Este principio tributario reconocido y tutelado constitucionalmente, es de suma importancia en el presente estudio, toda vez que, a mi juicio, el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, violenta de manera clara el principio de legalidad contenido en los artículos 14, 16 y 31, fracción IV de la Constitución Federal.

El maestro Jesús Orozco Henríquez, al conceptuar esta garantía individual, señala que “...el principio de legalidad establece que todo acto de los órganos del Estado debe encontrarse fundado y motivado por el derecho en vigor; esto es, el principio de legalidad demanda la sujeción de todos los órganos estatales al derecho; en

²⁵ CÁRDENAS ELIZONDO. Op. Cit. pp. 399 y 400.

otros términos, todo acto o procedimiento jurídico llevado a cabo por las autoridades estatales debe tener su apoyo estricto en una norma legal (en sentido material), la que, a su vez, debe estar conforme a las disposiciones de fondo y forma consignadas en la Constitución. En este sentido, el principio de legalidad constituye la primordial exigencia de todo “*Estado de Derecho*” en sentido técnico.”²⁶

Ahora bien, para hacer valer la inconstitucionalidad que se plantea en la presente tesis, respecto del artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, es factible interponer el juicio de amparo ante Juez de Distrito, sobre el particular, independientemente de los conceptos de violación que se hagan valer, el examen de cualquier violación al principio de legalidad se realizará previamente a las demás violaciones de justicia fiscal. Sirve de apoyo a lo anterior, la siguiente Jurisprudencia que se cita:

“LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL EXAMEN DE ESTA GARANTÍA EN EL JUICIO DE AMPARO, ES PREVIO AL DE LAS DEMÁS DE JUSTICIA FISCAL.
Las argumentaciones encaminadas a poner de manifiesto en el juicio de amparo, la existencia de una violación a la garantía de legalidad tributaria consagrada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, deben examinarse previamente a las que también se esgriman respecto de la violación de las demás garantías de justicia fiscal de los tributos, dado que el principio general de legalidad constituye una exigencia de primer orden, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por una disposición legal anterior, por lo que de no respetarse, no podría considerarse equitativa y proporcional una contribución cuyos elementos no estén expresamente previstos en una ley formal y material.”²⁷

En las relatadas circunstancias, el respeto al principio de legalidad por parte de la autoridad fiscal y esencialmente por parte del legislador, permite al gobernado conocer de manera expresa y evidente, todos los elementos de las contribuciones que tiene obligación de enterar.

²⁶ ENCICLOPEDIA JURÍDICA MEXICANA, Tomo V, pp. 774.

²⁷ Visible en Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta X, Agosto de 1999. Página: 20. Tesis: P.J.J. 77/99 Jurisprudencia. Materia(s): Constitucional, Administrativa.

2.3. PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.

En el presente apartado abordaremos el principio de proporcionalidad tributaria que como lo veremos, atiende primordialmente a la capacidad contributiva de los particulares causantes del impuesto.

Aurora Cortina G. Quijano, señala que “...la SCJ en la ejecutoria Aurelio Maldonado (SJF, quinta época, t. XVII p. 1013) y posteriormente en la jurisprudencia 11 (Apéndice al SJF, primera parte, pleno, tesis 11, p. 42) ha establecido que la proporcionalidad y la equidad de los impuestos constituyen una garantía individual, aun cuando el precepto se encuentre localizado fuera del capítulo respectivo de la Constitución, pero aún dentro de la parte dogmática.”²⁸

Para Daniel Diep, “...exigir la proporcionalidad y la equidad en las normas legales, en general, no necesariamente incide en lo numérico, lo igualitario o lo económico, sino que se trata de características o atributos mínimos a prever en cualquier dispositivo de corte legal.”²⁹

No obstante lo anterior, debemos voltear la mirada a la idea de justicia tributaria sostenida; sobre el particular, el maestro Sergio Francisco de la Garza opina que, “...la exigencia de la proporcionalidad y de equidad que establece la fracción IV del artículo 31 constitucional es una justicia tributaria y que en esta materia impera la justicia llamada distributiva, la cual tiene por objeto directo los bienes comunes que hay que repartir y por indirecto solamente las cargas, entre ellas los tributos.”

²⁸ ENCICLOPEDIA JURÍDICA MEXICANA, Tomo V, pp. 875.

²⁹ DIEP DIEP. Op. Cit. pp. 325.

Continua señalando que, “...no puede darse una fórmula general y que el requisito de la justicia tributaria tiene que ser definido jurisprudencialmente, como sucede en todos los países del mundo donde el Poder Judicial tiene una actuación destacada y cuya influencia sobre los demás poderes y la sociedad son relevantes”³⁰

En la jurisprudencia se advierte el tratamiento de la idea de justicia tributaria en los siguientes términos:

“ADUANAS, CUENTAS DE GARANTÍA. EL SISTEMA LEGAL QUE OBLIGA A REALIZAR UN DEPÓSITO EN ÉSTAS A LOS IMPORTADORES QUE DECLAREN EN EL PEDIMENTO UN VALOR INFERIOR AL PRECIO ESTIMADO DE LA MERCANCÍA RESPECTIVA SE RIGE POR LAS GARANTÍAS DE JUSTICIA TRIBUTARIA. Si bien el sistema de depósito en cuentas aduaneras de garantía no tiene como objeto obligar a los gobernados a realizar el pago de una contribución ni, por ende, regula los elementos de un tributo, sino que vincula a los importadores a otorgar una caución, ello no obsta para reconocer que tal afectación patrimonial tiene su origen parcialmente en una obligación tributaria que partiendo de parámetros ciertos se presume fue cuantificada al tenor de una base gravable falsa, por lo que en la medida que el origen y la existencia de esa afectación patrimonial de carácter provisional se encuentra en la realización de un hecho imponible gravado por el impuesto a la importación, debe estimarse que el referido sistema se rige por el principio de justicia tributaria tutelado en el artículo 31, fracción IV, constitucional; y, por ende, para fijar en qué términos lo hará con apoyo en los principios de proporcionalidad y equidad, debe atenderse a la naturaleza y los fines de esa específica prestación patrimonial.”³¹

“RENTA. EL ARTÍCULO 24, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA TRIBUTARIA CONTENIDOS EN LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL, AL ESTABLECER LOS REQUISITOS QUE DEBEN REUNIRSE PARA QUE LAS DEDUCCIONES SEAN PROCEDENTES (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 1993). De conformidad con lo dispuesto en el artículo 24, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los presupuestos a los que debe sujetarse la procedencia de las deducciones efectuadas por el contribuyente, son: 1) Que la documentación que las ampare reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien las expida, así como del contribuyente que adquirió el bien o recibió el servicio, con la finalidad

³⁰ Ambos extractos son de la obra de Sergio Francisco de la Garza, citados por el Mag. Carrasco Iriarte en su obra Derecho Fiscal Constitucional, Op. Cit. pp.184 y 185.

³¹ Visible en Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVI, Diciembre de 2002, Página: 265, Tesis: 2a. CLXII/2002, Materia(s): Constitucional, Administrativa

de poder identificar la relación jurídica que se estableció entre comprador y vendedor, y el objeto del acto que es el que tendrá efecto fiscal en la deducción que se efectúe de la contraprestación a que dé lugar, y 2) Que los sujetos del impuesto que en el ejercicio anterior hubiesen obtenido ingresos acumulables superiores a doscientos millones de pesos y efectúen pagos en efectivo que excedan de la suma de un millón de pesos (que no correspondan a pagos de salarios), acrediten haber efectuado esos pagos con cheque nominativo del propio contribuyente en el que se contenga la anotación de su clave de registro federal relativo, con la expresión "para abono en cuenta del beneficiario", en la inteligencia de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede liberarlo de esta obligación cuando los pagos los efectúe en poblaciones sin servicios bancarios o en zonas rurales. Ahora bien, como el impuesto sobre la renta, en el supuesto de que se trata, grava el ingreso neto obtenido por el contribuyente (acumulable) que modifique su patrimonio, puesto que de los ingresos que obtenga durante el ejercicio se van a disminuir las deducciones autorizadas en el diverso artículo 22 de la propia ley, con el objeto de depurar la totalidad de esos ingresos, lo cual va a constituir la base gravable sobre la que se aplicará la tasa correspondiente a fin de obtener el monto del impuesto a pagar, debe entenderse que el legislador incluyó en la ley, aquellos requisitos mínimos a los que debe sujetarse la procedencia de las deducciones, porque por medio de ellas el contribuyente puede disminuir su utilidad fiscal y, asimismo, la base gravable con la que determinará el impuesto a pagar. Por tanto, la obligación del sujeto pasivo de obtener la documentación que compruebe las deducciones que realizó para determinar el resultado fiscal, deriva del imperativo legal de acreditar plenamente que la base gravable sobre la que se calculó el impuesto es correcta, por contar con el o los documentos que en términos de lo dispuesto en los artículos 29, primer párrafo y 29-A del Código Fiscal de la Federación, así como 36 de su reglamento, comprueben fehacientemente que la erogación se efectuó. En estas condiciones, no puede considerarse que el sistema de autorización de deducciones y su comprobación sea injusto y por ende violatorio de los principios de justicia tributaria establecidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que con lo previsto en el citado artículo 24, fracción III, no se propicia el rechazo de las deducciones de gastos reales y el incremento artificial de la base gravable y de la capacidad contributiva, sino que sólo se exige que las deducciones que el contribuyente pretende efectuar reúnan los requisitos que las disposiciones fiscales establezcan en relación con la identidad y domicilio de quien los expida y de quien adquirió el bien o recibió el servicio, los cuales son requisitos mínimos indispensables para acreditar la deducción realizada, así como que el resultado fiscal obtenido por el contribuyente se encuentra apegado a la ley.³²

“ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. EL ULTIMO PARRAFO, PRIMERA PARTE, DEL ARTICULO 9o. DE LA LEY RELATIVA AL, ES INCONSTITUCIONAL EN TANTO DESATIENDE LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA TRIBUTARIA CONSAGRADOS POR EL ARTICULO 31, FRACCION IV, DE LA CONSTITUCION GENERAL DE LA REPUBLICA, EN

³² Visible en Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XIII, Febrero de 2001, Página: 293, Tesis: 2a. XI/2001, Materia(s): Constitucional, Administrativa.

TRATANDOSE DE FUSION DE SOCIEDADES MERCANTILES. *Al margen de que el primero de los preceptos invocados se contrapone a lo establecido en el artículo 224 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, (conforme al cual la sociedad que subsiste o la que resulte de la fusión tomará a su cargo los derechos y las obligaciones de las sociedades extinguidas), al establecer que en caso de fusión la sociedad fusionada no puede transmitir a la fusionante su derecho a la devolución del impuesto al activo, desatiende también los principios de justicia tributaria consagrados por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, a fin de que en un mismo plano de igualdad todos los sujetos pasivos del impuesto al activo puedan obtener la devolución del saldo a su favor, al sólo permitir inequitativamente que las sociedades mercantiles no fusionadas sí puedan obtener la devolución, mientras las que sí se fusionan pierden ese derecho a partir de la fusión, lo que implica que éstas tributen en mayor proporción para los gastos públicos que las no fusionadas, sin que se justifique esa discriminación. Además, el indicado precepto legal no se sujeta al mandato del artículo 14 constitucional, en tanto priva a la sociedad fusionante de un derecho, sin juicio previo seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.*³³

Transcritos que han sido los anteriores criterios, nos podemos percatar que a los principios de proporcionalidad y equidad contenidos en el artículo 31, fracción IV, ahora se comprenden en un único principio, el de la justicia tributaria.

En una conceptualización del término proporcionalidad, Aurora Cortina G. Quijano señala que, "...de acuerdo con este principio, la proporcionalidad radica en que, para que la imposición sea justa, debe fijarse de acuerdo con la capacidad económica del sujeto pasivo, de modo que las personas que obtengan ingresos elevados, tributen en forma cuantitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. La proporcionalidad es simplemente un criterio de determinación de un crédito fiscal basada en una cuota uniforme, idéntica para todos los contribuyentes, permaneciendo constante la alícuota proporcional al variar la base imponible, de tal suerte que la cuantía de la obligación aumenta en proporción constante al aumentar la base imponible. Los impuestos progresivos, por lo tanto, sí toman en cuenta la capacidad de pago de los contribuyentes.

³³ Visible en Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta II, Diciembre de 1995, Página: 487, Tesis: XVI.2o.5 A, Materia(s): Administrativa.

Un impuesto es progresivo cuando se determina mediante la aplicación de una tarifa con cuotas ascendentes, de acuerdo con el quantum de la base imponible, a fin de que el sujeto de un crédito fiscal con mayores recursos económicos, reflejados en el hecho jurídico determinante del impuesto, pague el tributo no sólo en una forma cuantitativamente mayor por el mayor volumen de la base imponible, sino también porque en cada una de las escalas ascendentes de la tarifa, el porcentaje que corresponde al tributo es un porcentaje mayor.”³⁴

El maestro Delgadillo Gutiérrez, por su parte, considera que, “...la proporcionalidad da la idea de una parte de algo; necesariamente hace alusión a una parte de alguna cosa con características económicas, por lo que deducimos que el tributo se debe establecer en proporción a la riqueza de la persona sobre la que va a incidir.”³⁵

Respecto al principio que nos ocupa en materia tributaria, el maestro Ortega Maldonado³⁶ divide su estudio en cinco rubros a saber:

1. *Fundamento. Tiene su base en la fracción IV, del artículo 31, de la Constitución Federal , en la parte que establece que los mexicanos estamos obligados a contribuir a los gastos públicos de la Federación, del D.F., de los Estados y de los Municipios en que residimos de la manera proporcional que dispongan las leyes.*
2. *Concepto. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.*

³⁴ ENCICLOPEDIA JURÍDICA MEXICANA, Tomo V, pp. 875.

³⁵ DELGADILLO GUTIÉRREZ. Op. Cit. pp. 62.

³⁶ ORTEGA MALDONADO. Op. Cit. pp.224 a 230.

3. *Evolución interpretativa. La proporcionalidad y equidad de las contribuciones son conceptos diferentes, que pueden dar lugar a violaciones diferentes.*

4. *Problemas pendientes. A nuestro juicio el PJF aún no ha resuelto satisfactoriamente otros tres problemas respecto al principio de proporcionalidad:*
 - a) *Si este principio ha de considerarse en forma particular o genérica.*
 - b) *Si debe analizarse respecto a cada contribución en concreto o sobre el conjunto de contribuciones que inciden en el particular.*
 - c) *Finalmente, resulta necesario determinar el mínimo y el máximo a ser gravado sin incurrir, en el primer caso, en la exención injustificada (que signifique inequidad) y, en el segundo, en la confiscatoriedad.*

5. *Flexibilidad, relatividad o carácter funcional del principio en su aplicación de acuerdo a la naturaleza jurídica de las distintas categorías tributarias. El principio de la proporcionalidad debe aplicarse en forma matizada de acuerdo a la naturaleza de la contribución que se revisa; esto significa que este principio se debe aplicar en forma diferente en los impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras; incluso en los recargos y multas.*

Para el maestro Quintana Valtierra, “...*proporcional* es lo perteneciente a la proporción o que la incluye en sí; proporción es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo, o entre cosas relacionadas entre sí.

La sabiduría de un sistema impositivo debe esforzarse por distribuir proporcionalmente esas cargas sociales, tomando como base los criterios más generales posibles.

La proporcionalidad de un impuesto no es suficiente; se requiere de la equidad para que la justicia y la razón no hagan más onerosa una carga social que, en términos precisos, es de absoluta necesidad.”³⁷

Hay detractores del principio tributario de proporcionalidad, que señalan que se ha pretendido hasta teorizar dicho término, en el sentido de que “...el concepto de proporcionalidad se desprende en forma directa del propio texto constitucional, aduciendo que la intención del Constituyente era la de gravar más a quienes tuviesen una capacidad contributiva mayor, de donde se infirió que sólo el sistema de tarifas progresivas representaba respuesta correcta a tales elucubraciones.

Tanto los tratadistas españoles, sobre todo, como muchos de los nacionales, han venido repitiendo desde entonces tal hipótesis, sin otro fundamento que la buena intención de reproducirlo inconscientemente, pero la verdad es que de ninguna forma se desprende del texto que se comenta una interpretación tal. En ninguna parte del precepto que nos ocupa se contiene referencia expresa alguna, desde luego, a tal discriminación tributaria, a las tarifas progresivas y a la idea de que ello represente el concepto de proporcionalidad en ese estricto sentido.”³⁸

Por lo anterior, este mismo autor señala que, toda vez que en los criterios jurisprudenciales sostenidos por la Corte respecto de los principios tributarios de proporcionalidad y equidad, se le remite al contribuyente la carga de la prueba para demostrar que un impuesto carece de proporcionalidad y equidad; lo interesante será, “...determinar qué clase de prueba deberá aportarse para demostrarlo, pues, evidentemente, no se tratará de pruebas materiales, sino racionales.

³⁷ QUINTANA. Op. Cit. pp. 82.

³⁸ DIEP DIEP, Daniel. El tributo y la Constitución, 1° edición, Editorial PAC, México, 1999. pp. 47 y 48.

Y al llegar a ese ámbito, cualquier cosa que se argumente será objetada diciendo que sobran las tesis de la Corte en las que se ha resuelto que proporcionalidad o equidad, conjunta o separadamente, significan *“tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales”*, pues, afortunadamente para el fisco e infortunadamente para el gobernado, la dichosa frase existe desde hace veinticinco siglos y no cabe esperar que cualquier mortal contemporáneo venga a desbancar nada menos que a Don Aristóteles, precisamente ahora, y demostrándole a la Corte que todo cuanto dijo al respecto el famoso estagirita no pasó de ser más que una soberana perogrullada. ¿Se podrá convencer de eso la Corte?”³⁹

Otros autores, menos extremistas, consideran innecesario entrar en los detalles de la polémica suscitada, *“...ya que incluso la Corte ha reconocido que los principios de proporcionalidad y equidad, se traducen en el de justicia tributaria, como se desprende del criterio jurisprudencial que aborda los requisitos de validez constitucional de un impuesto, al señalar, en su parte conducente que: “...aun cuando respecto de los requisitos de proporcionalidad y equidad, este Tribunal Pleno no ha precisado una fórmula general para determinar cuando un impuesto cumple dichos requisitos, que traducidos de manera breve quieren decir de justicia tributaria, en cambio, de algunas de las tesis que ha sustentado pueden desprenderse ciertos criterios.”*

En síntesis, el principio de proporcionalidad, recordando la idea del maestro Ramón Reyes Vera, debe ser entendida *“como el requisito previo que fija la Constitución Federal al legislador ordinario, para que la norma tributaria contenga, además de las características imputables a toda norma jurídica, las referentes a:*

- *La calidad, cantidad, destino y rendimiento del gasto público.*

³⁹ DIEP DIEP. Op. Cit. pp. 341.

- *La relación entre la contribución y el gasto público.*
- *Los elementos determinantes de la contribución y el gasto público.*
- *Que tanto el uso del rendimiento de la contribución como la realización del gasto público se hagan sin despilfarro, sin desperdicio y sin corrupción”⁴⁰*

Lo cierto es que, el principio de proporcionalidad se encuentra reconocido en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al disponer que la manera de contribuir de los mexicanos deberá ser proporcional y equitativa.

2.4. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

Ahora bien, trataremos otro de los principios rectores en materia tributaria, el de equidad, mismo que se encuentra íntimamente relacionado, como hemos dicho en el apartado anterior, con el principio de proporcionalidad tributaria, pero sin duda, la mayor relación que guarda esta máxima jurídica es con el principio fundamental del hombre, el de igualdad.

Para el maestro Quintana Valtierra, “...la *equidad* es una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber o la conciencia, más que por los mandatos de la justicia. La equidad es un medio racional para limitar la excesiva generalidad de la ley; implica un sentido de moderación, de relación y de armonía entre una cosa y aquello que le es propio y se adapta a su naturaleza íntima.”⁴¹

⁴⁰Citado por el Mag. Carrasco Iriarte en su obra Derecho Fiscal Constitucional, Op. Cit. pp. 187.

⁴¹ QUINTANA. Op. Cit. pp. 82.

Con relación a los principios de proporcionalidad y equidad tributarias, hay diversas acepciones respecto a la independencia en su tratamiento, la tesis de nuestro más alto Tribunal de la Nación que a continuación se transcribe⁴² nos refiere a ambos principios:

“IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS. *El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de 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, etcétera, 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.*

Para el maestro Ortega Maldonado, “...al igual que el principio de legalidad, cuando aludimos al Principio de igualdad tenemos que apuntar que existe un principio general contenido en la Constitución Federal y un principio específico de equidad aplicable a la materia tributaria, o dicho con mayor precisión, un matiz diferente con el cual puede analizarse la igualdad o equidad.”⁴³

⁴² Visible en Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, 199-204 Primera Parte, Página: 144. Jurisprudencia. Materia(s): Constitucional, Administrativa.

⁴³ ORTEGA MALDONADO. Op. Cit. pp. 213.

Respecto al principio que nos ocupa en materia tributaria, el mismo autor⁴⁴ divide su estudio en siete rubros a saber:

1. *Fundamento. El fundamento de este principio es la fracción IV, del artículo 31, de la Constitución Federal , en la parte que establece que los mexicanos estamos obligados a contribuir de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.*
2. *Elementos. La SCJN ha sintetizado los criterios que mantiene en relación al principio de igualdad ante la ley enumerando sus elementos o características y así, en la tesis de jurisprudencia 41/1997, del Pleno, sostuvo:*

“EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS. *El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria.”*

- a) *no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable;*
- b) *a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas;*
- c) *no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y*
- d) *para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.”*

⁴⁴ ORTEGA MALDONADO. Op. Cit. pp.215 a 220.

3. *Su autonomía como derecho fundamental. A finales de los años 80's se formó jurisprudencia diferenciando los principios de proporcionalidad y equidad. A partir de entonces, el Poder Judicial al resolver una controversia se refiere específicamente a una u otra garantía individual, o en su caso, a la violación de ambas.*
4. *Su contenido. Este principio no prohíbe cualquier desigualdad, sino sólo aquella desigualdad que no sea razonable y carezca de fundamentación objetiva, es decir cualquier desigualdad que pueda ser calificada como discriminatoria.*
5. *La igualdad tributaria vista en forma global y no aisladamente. Solo con la combinación adecuada de impuestos directos e indirectos se logra la igualdad y justicia tributaria, pues tanto los primeros como los segundos, considerados aisladamente, no reúnen este requisito.*
6. *El principio de equidad o igualdad frente a los extranjeros. Los extranjeros también están obligados a contribuir por varias razones fundamentales:*
 - a. *porque el artículo 73, fracción VII, permite al Congreso establecer cualquier tipo de contribución para sufragar los gastos públicos, incluyéndose implícitamente a los extranjeros, pues no hay disposición constitucional que lo prohíba.*
 - b. *Porque la SCJN ha establecido tesis en el sentido de que los extranjeros también están obligados a contribuir a los gastos públicos.*
 - c. *Porque existe una Convención sobre Condición de los Extranjeros suscrita por México, cuyo artículo 4° establece: "Los extranjeros están obligados a las contribuciones ordinarias o extraordinarias, así como a los empréstitos forzosos, siempre que tales medidas alcancen a la generalidad de la población."*

7. *Equidad en los gastos públicos. La equidad, en definitiva, debe proyectarse tanto sobre los ingresos como sobre los gastos. No puede predicarse la equidad de los ingresos cuando simultáneamente el gasto público está diseñado en forma inequitativa.*

Para Daniel Diep Diep, "...la equidad, por su parte, es otro tópico de gravísimas consecuencias. Nuestros tribunales suelen confundirla con la igualdad. Equidad es igualdad en el sentido gramatical o etimológico del término, pero no en el jurídico. Desde el Derecho Romano tuvo la connotación de ser una adaptación de la ley al ideal superior de la Justicia.

Se enfocaba más al llamado "*arbitrio judicial*", es decir, a la potestad del juez para decidir en mayor grado conforme a criterios de imparcialidad y justicia que de mera sujeción a la rigidez de la letra. Tenía pues, el sentido de atenuar el impacto de la norma a través de la conciencia del juzgador. Hoy en día, en todo el mundo, se asume más como un sinónimo de esa función justiciera que de una prevención legalista.

Equidad, pues, viene a ser en el fondo, -dentro del contexto conceptual de nuestro tiempo-, simple justicia distributiva, y no mera igualdad. Es aquí donde verdaderamente cabe aplicar el enunciado aristotélico precitado, aunque sólo en una de sus dos partes. Ciertamente, sólo cuando todos los que son ciudadanos, y que por ello están en una precisa condición de igualdad ante la ley, queden obligados a tributar por igual, es como se cumplirá el que se les trate como iguales. Y como en razón de los artículos 1, 2 y otros Constitucionales, en México no hay esclavos ni desiguales en forma alguna, no cabe concebir que tributen con tasa distintas, al tarifarse, unos ciudadanos respecto de otros, por mucho que les separen sus diferencias económicas, pues ninguna clase de justicia o de equidad se han realizado jamás a través de cualquier clase de discriminaciones o desigualdades y, antes bien, lo único que se ha provocado con ello es la inequidad, la desigualdad y la injusticia."⁴⁵

⁴⁵ DIEP DIEP, Op. Cit. pp. 55 a 58.

Otros autores como el maestro Delgadillo Gutiérrez, consideran que "...la equidad, se origina en la idea de la justicia del caso concreto, de la aplicación de la ley en igualdad de condiciones a los que se encuentran en igualdad de circunstancias.

Podemos concluir con la explicación más sencilla indicando que habrá proporcionalidad y equidad cuando la carga del impuesto sea de acuerdo con la capacidad contributiva de los sujetos y se aplique a todos aquellos que se encuentren en el supuesto señalado por la ley."⁴⁶

Para el maestro Miguel Valdés Villarreal, "...mucha controversia, alguna confusión y demasiada esperanza ha producido este principio constitucional de la equidad en las contribuciones en la mente de la gente. La noción de equidad nos trae la idea de justicia, valor fundamental para el derecho. Al respecto sostiene lo siguiente:

Referida la equidad a los sistemas fiscales tiene los siguientes cuatro significados:

Primera equidad. La distribución equitativa de los recursos económicos nacionales para su aplicación a los propósitos directos de los particulares y a los fines del gasto público de autoridades.

El cumplimiento del precepto constitucional en este amplio sentido de la justicia corresponde a los poderes legislativos cuando deciden las cuestiones presupuestales.

Segunda equidad. La equidad que debe manifestarse en los sistemas tributarios, en vista de conjunto, al formularse la serie de impuestos con afectación de personas respecto a sus bienes y según sus actividades; y la equidad en cada impuesto en particular, de tal modo que la carga fiscal total y parcialmente considerada sea justa.

El respeto a esta concepción del precepto de la Carta Magna corresponde también a los poderes legislativos cuando configuran los sistemas tributarios.

⁴⁶ DELGADILLO GUTIÉRREZ. Op. Cit. pp. 63.

Tercera equidad. La pareja aplicación de la ley de tal manera que no se deje de aplicar a quien corresponde, ni se aplique ilegalmente a quien no está obligado o no lo está en el monto de lo exigido.

Esta función corresponde a los ejecutivos, particularmente a la administración pública, en la figura de las autoridades encargadas de estos negocios conforme a la ley, y a los poderes judiciales en caso de litigio.

Cuarta equidad. La debida aplicación de los recursos recaudados por impuestos a los gastos públicos que se originan en el ejercicio correcto de las atribuciones de las autoridades en eficaces programas de gobierno que revierten los recursos recaudados por impuestos en obras y servicios públicos a la comunidad conforme a un criterio de seres humanos que la componen, en vez de tomar en cuenta su estatus económico.

El cumplimiento del precepto, en su significado aquí referido, corresponde a los poderes Legislativo y Ejecutivo cuando proponen, aprueban y ejercen los presupuestos de egresos, incluidos el del sector paraestatal.⁴⁷

Concluiremos el estudio de este principio tributario, señalando el pensamiento de Aurora Cortina G. Quijano, que sostiene que, "...el principio de equidad o justicia es un concepto elusivo y variable, que no implica la misma idea en cualquier sociedad humana o en cualquier etapa histórica. Al aplicarlo a lo que debe ser un impuesto equitativo, la Constitución se refiere a la igualdad ante la misma ley tributaria, de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo y al hecho de que no se encuentren en esa misma obligación los que estén en situación jurídica diferente, esto es, tratar con igualdad a los grupos que se consideren iguales y a los desiguales darles un tratamiento proporcionalmente desigual a su desigualdad."⁴⁸

⁴⁷ Citado por el Mag. Hugo Carrasco Iriarte en su obra Derecho Fiscal Constitucional. Op. Cit. pp. 186 y 187.

⁴⁸ ENCICLOPEDIA JURÍDICA MEXICANA, Tomo V, pp. 875.

2.5. PRINCIPIO DE VINCULACION CON EL GASTO PUBLICO.

Este último apartado, correspondiente a los principios constitucionalmente reconocidos en materia tributaria, abordaremos la vinculación con el gasto público que deben tener los ingresos que percibe el Estado.

El maestro Jiménez González señala que, “...en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se prevé como obligación de los mexicanos la de *“contribuir para los gastos públicos”* de lo que se desprende que por mandamiento constitucional la contribución se encuentre vinculada a propósitos netamente fiscales, pero sin excluir la posibilidad de que existan dentro del sistema tributario mexicano los denominados tributos de ordenamiento.”⁴⁹

A mayor abundamiento, respecto al principio constitucional de vinculación de las contribuciones al gasto público, el maestro Héctor Villegas, realiza una comparación entre lo que se entiende por gastos públicos y por gastos privados; en tal circunstancia, señala que:

- *En primer lugar, la diferencia más importante consiste en que el sujeto del gasto público es el Estado, mientras que el particular los es del gasto privado. Esto es fundamental porque como enseñaba Terry (Finanzas, p.120) el Estado es perpetuo y el individuo perecedero. De ahí que los gastos del primero estén en relación tanto con el presente como con el porvenir, contrariamente a lo que sucede con el particular que, al realizar sus gastos, tiene en cuenta la limitación de su existencia.*
- *En segundo lugar, observamos que mientras el individuo satisface mediante sus gastos sus intereses particulares, el Estado persigue, por lo menos idealmente, fines de interés general al efectuar sus gastos. De allí que los beneficios colectivos resultantes de los gastos públicos son en gran medida inmateriales y no valuables monetariamente, mientras que los gastos privados persiguen finalidades materiales y generalmente lucrativas.*

⁴⁹ JIMÉNEZ G., Antonio. Lecciones de derecho tributario. 3ª edición, Epsa, México, 1993. pp. 55.

- *En tercer lugar, se advierte que el Estado gasta con recursos que en su mayor parte provienen de la coacción, mientras que los individuos carecen de ese instrumento como forma legal de procurarse ingresos.*
- *En cuarto lugar, se afirma que como el Estado debe satisfacer necesidades públicas, por lo general primero conoce el gasto que va a efectuar y en virtud de éste se procura los recursos. El particular -al contrario- adecua sus gastos a los ingresos con que cuenta. Sin embargo, la premisa de que el Estado conoce antes sus gastos y adecua a ellos sus recursos es sumamente relativa.*
- *Por último, y en quinto lugar, el Estado se halla obligado a realizar los gastos necesarios para cumplir debidamente sus funciones, estando tales gastos previamente calculados y autorizados por la ley presupuestaria. El particular, en cambio, goza de amplia libertad tanto en lo que respecta a la cuantía como al destino de sus erogaciones.”⁵⁰*

Retomando el dicho del maestro Antonio Jiménez, “...el Estado, una vez que ha obtenido esa parte de la renta producida por los agentes privados, básicamente lleva a cabo una administración de la misma, en tanto no la revierte a la comunidad de la que la obtuvo, pero convertida en bienes y servicios. Así pues, el fenómeno financiero puede decirse, en forma sintetizada, que consiste en la acción del Estado orientada a la obtención de medios o recursos económicos a través de la utilización de los instrumentos ya señalados, la administración de los mismos y su conversión en bienes y servicios a través del gasto público.”⁵¹

Respecto a lo que se define como gasto público, el mismo autor opina que este concepto fiscal, está “...constituido por cualquier erogación realizada por el Estado u otro ente público y destinada a la consecución de los objetivos y metas propuestos.”⁵²

⁵⁰ VILLEGAS, Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 5° edición, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1994, pp.40 y 41.

⁵¹ JIMÉNEZ G. Op. Cit. pp. 11.

⁵² Ibidem, pp. 15.

Para el maestro Ortega Maldonado,⁵³ el principio de vinculación con el gasto público considera que resulta más exacto y ajustado a una interpretación armónica de los artículos 31, fracción IV, 73, fracción VI, 131 y otros más de la propia Constitución, decir que las contribuciones deben estar vinculadas con la satisfacción de las “*necesidades sociales*”.

Señala en su obra de derecho tributario mexicano que, *este razonamiento tiene su justificación en el hecho de que actualmente el tributo no sólo constituye un instrumento a través del cual el Estado puede allegarse recursos económicos para satisfacer el gasto público, sino que, como lo analizaremos en otro tema, ha tomado un nuevo papel y por su conducto los poderes públicos buscan la satisfacción de otros fines distintos a los recaudatorios, como son los de índole social, político y económico. La doctrina entiende que en el primer caso estamos frente a contribuciones de carácter fiscal y, en el segundo, ante contribuciones con fines extrafiscales o de ordenamiento.*

Continúa señalando que, *en la práctica no existen contribuciones cuyos recursos tiendan en su totalidad a satisfacer el gasto público o a satisfacer en su totalidad otros fines distintos. No hay pues una contribución químicamente pura que se califique con fines fiscales o extrafiscales. En la realidad esa distinción suele diluirse frecuentemente porque las contribuciones que se consideran con fines recaudatorios llevan implícito siempre otros fines y simultáneamente, las contribuciones que se califican con fines de ordenamiento generalmente recaudan ingresos públicos que se destinan a la caja común de la Administración.*

El maestro Pérez Becerril⁵⁴ señala que *en primer término, el Estado debe determinar el gasto público y en base a este establecer las contribuciones necesarias para cubrirlo, y en beneficio del pueblo.*

⁵³ ORTEGA MALDONADO. Op. Cit. pp. 244 y 245.

⁵⁴ PEREZ BECERRIL. Op. Cit. pp. 55, 56 y 61.

Esto es razón suficiente para que la proporcionalidad vaya en función al gasto público; pero debe cuidarse que tanto la fijación del gasto público como la determinación de las contribuciones no sobrepasen la capacidad económica de los contribuyentes.

Ahora bien, no se limita a la consideración anterior, sino que congrega en su obra otras diversas relacionadas con el tópico, mismas que se citan a continuación:

- *En la medida en que la estructura jurídica y el régimen político permitan un sistema democrático: fundado en el constante mejoramiento económico, social y cultural del pueblo mexicano, en esa medida nos alejaremos de los tributos y nos acercaremos a una contribución proporcional y equitativa al gasto público autorizado por la Cámara de Diputados. (Ramón Reyes Vera).*
- *Por Gasto Público debemos entender que: “Son las erogaciones que con fundamento en la ley, realiza el Estado para cumplir con la satisfacción de las necesidades públicas, en el entendido de que las contribuciones que posibilitan su ejercicio provienen del pueblo, en consonancia con esa realidad, debe instituirse para beneficio económico y social de aquél; consecuentemente, cuando las erogaciones del Estado se realizan sin ese fin, resultan materialmente anticonstitucionales. (Mireille Roccatti).*
- *Bajo el sistema federativo los funcionarios públicos no pueden disponer de las rentas sin responsabilidad; no pueden gobernar a impulsos de una voluntad caprichosa, sino con sujeción a las leyes; no pueden improvisar fortunas ni entregarse al ocio y a la disipación, sino consagrarse asiduamente al trabajo, disponiéndose a vivir en la honrada medianía que proporciona la retribución que la ley les señala. (Benito Juárez).*

Sobre el particular, el maestro Quintana Valtierra sostiene que, *el impuesto tiene como finalidad atender a los gastos públicos y realizar una importante función.*

Continua señalando que, *algunos autores consideran que es un acierto del poder fiscal no aludir a los gastos públicos en sus definiciones de impuestos, pero no debemos olvidar que este nivel económico, impuestos y gastos públicos, es una relación fundamental sin la cual el impuesto pierde su carácter y justificación.*

Finalmente menciona que, *la Suprema Corte de Justicia, en su tesis jurisprudencial número 50, señala que por gastos públicos no deben entenderse todos los que pueda hacer el Estado sino aquellos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos.*⁵⁵

Al respecto, en opinión del magistrado Carrasco Iriarte, “...es muy clara la disposición constitucional por cuanto las contribuciones que se tienen que pagar se deben destinar a satisfacer los gastos públicos de la Federación, Distrito Federal, estados y municipios. Desde el punto de vista constitucional, no se contempla la posibilidad de la creación e imposición de tributos con fines extrafiscales.”⁵⁶

Y como apoyo, cita la siguiente tesis del Poder Judicial de la Federación:

IMPUESTOS, DESTINO DE LOS, EN RELACION CON LOS OBLIGADOS A PAGARLOS. *De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto, se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional; segundo, que sea equitativo y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si faltan todos o uno de esos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que ésta no concedió una facultad limitada por esos tres requisitos.*

Amparo administrativo en revisión 311/43.- Domínguez Peón Alvaro.- 7 de abril de 1943.- Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Alfonso Francisco Ramírez. Relator: Gabino Fraga.

El maestro Cárdenas Elizondo, por su parte, denomina este fundamento como “...el principio de destino al gasto público”⁵⁷ y señala, que la única manera de conocer que una contribución no cumple con el requisito de destino al gasto público, es precisamente, que en la misma ley en que se establece la contribución correspondiente, se determine el destino de los ingresos recaudables por ese concepto a un propósito de gasto que no puede ser calificado como público.

⁵⁵ QUINTANA VALTIERRA, Op Cit. Pp. 83 y 84.

⁵⁶ CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho fiscal constitucional. 4° edición. OXFORD, México, 1999, pp. 182.

⁵⁷ CÁRDENAS ELIZONDO. Op. Cit. pp. 401.

Sobre este particular, Miguel Valdés Villarreal, sostiene que, “...para que un gasto se considere público es necesario que:

- a) *la asignación de fondos sea para expensar una atribución o competencia constitucional de la Federación, o de los Estados o de los Municipios;*
- b) *quien haga el gasto sea la administración pública, centralizada o descentralizada, o los otros poderes de la Unión, de los Estados o del Municipio;*
- c) *Que se haga conforme a una autorización consignada en el presupuesto anual de egresos, o por una ley posterior que convalide el gasto.*⁵⁸

Con el principio anteriormente descrito, concluimos el estudio de los principios constitucionales en materia tributaria. Ahora surge la interrogante de por qué su inclusión en la presente tesis, si el tema principal son los “*aprovechamientos*” contenidos en el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal. La respuesta es evidente una vez que se establece como causa de inconstitucionalidad del precepto legal en comento, la naturaleza jurídica diversa y el consecuente trato como contribución.

En opinión del suscrito, la naturaleza de los ingresos establecidos en el multicitado artículo 319, no es la de “*aprovechamientos*” como se verá, y por lo tanto, al ser una contribución, por sus características, debe respetar a cabalidad los principios que en materia tributaria reconoce la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

⁵⁸ Citado por Cárdenas Elizondo. Op. Cit. pp. 401.

CAPÍTULO 3: LOS APROVECHAMIENTOS EN EL CONTEXTO DEL DERECHO FISCAL MEXICANO.

3.1 CONCEPTO DE CONTRIBUCIONES.

En el presente capítulo, abordaremos uno de los temas torales de la presente tesis, que es el concepto de *aprovechamiento*; no sin antes, por ser imprescindible, se tratará el tópico denominado *contribuciones*, que en el contexto general del derecho fiscal mexicano, se refiere a los ingresos que percibe el Estado para el cumplimiento de sus fines.

Cabe hacer mención, que tanto “...en la doctrina como en la legislación mexicana ha cobrado más arraigo el término contribución que el de tributo, no obstante tratarse de dos vocablos sinónimos. Esa aludida tradición la inaugura el constituyente de Querétaro al referirse en el artículo 31, fracción IV de la Constitución General de la República a las obligaciones de los mexicanos, entre las cuales se encuentra la de “*contribuir para los gastos públicos*”. Por lo que el sustantivo derivado de la acción de contribuir es la contribución y no el tributo, por tanto el uso en México del término contribución hay que explicarlo a partir de un deseo de dar homogeneidad terminológica a partir de las directrices marcadas por la Constitución.”¹

Como ha quedado establecido en el primer capítulo del presente estudio, el Estado Nacional, para la satisfacción de sus fines requiere de recursos, mismos que coadyuvan a lograr la estabilidad política, económica y social que necesita la ciudadanía.

De esta manera, el conjunto de recursos financieros que se denominan ingresos públicos, tiene una clasificación doctrinal, en razón del sistema jurídico fiscal que prevalece en el país de que se trata, así, “...el tipo de ingresos públicos y su volumen dependen de la forma de organización económica en cada Estado.”²

¹ JIMÉNEZ GONZÁLEZ. Op. Cit. pp. 56.

² Enciclopedia Jurídica Mexicana. Tomo IV, pp. 536.

Estos ingresos públicos se entienden como “...las sumas que en dinero, o en especie, percibe tanto el estado como los demás entes públicos a través de los más diversos medios. Ahora bien, el carácter de públicos de tales ingresos debe entenderse como una consecuencia de la naturaleza del sujeto que los obtiene; es decir, se trata de ingresos públicos, como afirma Sainz de Bujanda, en aquellos ingresos que percibe un ente público y, paralelamente, ingresos privados son los percibidos por una persona jurídica privada.”³

Una de las clasificaciones con más arraigo es la que iniciaron los cameralistas,⁴ que en términos generales, ha prevalecido para efectos prácticos, esta clasificación⁵ divide a los ingresos públicos en tres grandes fuentes: Los ingresos derivados del principio de la soberanía fiscal del Estado, esto es, los impuestos; los ingresos que provienen de unidades económicas del Estado, posteriormente conocidas como empresas públicas y, por último, las derivadas de la deuda pública.

Paul Samuelson, ya antes citado en la presente tesis, sostiene que, “...los impuestos se parecen a cualquier otro “precio”, en este caso, es el precio que pagamos por los bienes públicos. Pero se diferencian en un aspecto fundamental: no son voluntarios.

³ JIMÉNEZ G., Antonio. Lecciones de derecho tributario. 3ª edición, Epsa, México, 1993, pp. 12.

⁴ El cameralismo (*Kameralismus*) es la versión alemana del mercantilismo. Se trata fundamentalmente de una doctrina económica. La principal diferencia con el mercantilismo consiste en que la reflexión de los alemanes está más centrada en las finanzas del príncipe como ya nos indica el mismo nombre de esta doctrina: *camera* (latín) era el lugar donde se guardaba el tesoro del príncipe y de ahí que se llamase así al mismo tesoro. En consecuencia en el cameralismo encontramos un tratamiento específico del presupuesto público. Pero los cameralistas no se limitaron al ámbito económico, sino que trataron también los problemas generales del Estado. Por eso el cameralismo fue también entendido en sentido amplio como el conjunto de ciencias que tiene por objeto el Estado. (http://www.fprieto.com/laobra/moderna/ilust_78.htm.)

Al inicio de ésta época surge en Prusia y Austria un movimiento administrativo conocido como cameralistas que alcanzó su mayor esplendor en 1560 y trataron de mejorar los sistemas administrativos usados en ésta época. Para algunos tratadistas los cameralistas son los pioneros en el estudio científico de la administración pública.

A mediados del siglo XVIII tuvo su inicio la Revolución Industrial Inglesa, la cual precisó de una nueva generación de administradores, que desarrollaron sus propios conceptos y técnicas, surgiendo algunos de los principios administrativos básicos. (<http://www.monografias.com/trabajos25/administracion-centro-educativo/administracion-centro-educativo.shtml>.)

⁵ Enciclopedia Jurídica Mexicana, TOMO IV, pp. 536.

Todo el mundo está sujeto a la legislación impositiva; está obligado a pagar una parte del costo de los bienes públicos como los impuestos para pagarlos. Sin embargo, la estrecha conexión entre el gasto y el consumo que se observa en el caso de los bienes privados no existe en el de los impuestos y los bienes públicos. Sólo pagamos una hamburguesa si queremos una; sin embargo, debemos pagar la parte que nos corresponde de los impuestos utilizados para financiar la defensa y la educación pública incluso aunque nonos interesen esas actividades.”⁶

Ahora bien, la denominación que establece el sistema fiscal mexicano para estos ingresos públicos, es el de contribuciones, que se definen como los recursos fiscales ordinarios que percibe el Estado y cuyo objeto es cubrir sus gastos públicos y de carácter social.

A partir de este concepto genérico de ingresos públicos, es que comenzaremos el estudio de los aprovechamientos contenidos en el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal e inmerso en el marco legal que en materia tributaria existe en nuestro país. Para ello, es necesario ahondar dentro del tópico de las contribuciones; en este sentido, a decir del Ex magistrado del Tribunal Fiscal de la Federación, Francisco Cárdenas Elizondo, “...las contribuciones constituyen el renglón más destacado dentro de los recursos económicos con los que cuenta el Estado para cumplir con sus fines”, continua diciendo que “...la utilización del término contribución en nuestro país deriva del mismo texto constitucional, y a partir del actual Código Fiscal de la Federación se realiza la primera clasificación legislativa de este tipo de ingreso público, incluyendo a los impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras. En este sentido se puede afirmar válidamente que, doctrinalmente, el término contribución equivale al de tributo.”⁷

⁶ SAMUELSON, Paul A, et. al. Macroeconomía con aplicaciones a México. Mc Graw Hill, México, 2003.

⁷ CÁRDENAS ELIZONDO, Op. Cit. pp.231 y 232.

Ante esta circunstancia, el Magistrado del Tribunal Contencioso del Distrito Federal, el Lic. Hugo Carrasco Iriarte,⁸ sostiene que contribución y tributo son sinónimos; su diferencia es de carácter histórico, no de contenido. En este sentido, aporta las siguientes definiciones:

Como tributo se entiende la denotación referida a una situación histórica que la humanidad no quiere volver a vivir: el establecimiento de impuestos por el fuerte sobre el débil. El señor exige a sus súbditos el pago de impuestos.

Contribución, es un concepto inspirado en la ideología de Juan Jacobo Rousseau, en la que con base en un pacto social, el buen salvaje se une con los demás y forma el Estado; y de consenso deciden contribuir al gasto público, o sea, que en una forma democrática se establecen los impuestos.

Si bien es cierto, nuestro derecho positivo federal no registra una definición de contribución, el maestro Cárdenas Elizondo, refiere que tributo o contribución, “...son prestaciones económicas (en dinero o en especie) destinadas a cubrir los gastos públicos; la forma de establecerlas, que necesariamente deberán ser por ley, haciendo énfasis en el carácter obligatorio para destacar la naturaleza de obligaciones *ex-lege* de la contribución, y finalmente, que se pueden hacer efectivas por el Estado o un ente público autorizado para tal efecto, sin hacer referencia a la relación jurídica que identifica como sujeto pasivo de la obligación a los particulares, en atención a que el propio Estado y, en general, los entes públicos, igualmente están sometidos a las leyes financieras y se encuentran obligados al pago de contribuciones cuando lo determine la ley.”⁹

El maestro Quintana Valtierra sostiene que, “...todo impuesto es una contribución, pero no toda contribución es un impuesto. Los legados y las donaciones a favor del Estado constituyen un ejemplo de contribuciones, pero obviamente no tienen el carácter de impuestos.

⁸ CARRASCO IRIARTE. Derecho Fiscal I. Op. Cit. pp. 28.

⁹ CÁRDENAS ELIZONDO. Op. Cit. pp. 233 y 234.

Los cobros que se hacen por concepto de cooperación no tienen el carácter de impuestos, pero sí de contribuciones. Entendemos a la cooperación como la compensación pagada con el carácter obligatorio al ente público, con ocasión de una obra realizada por él con fines de utilidad pública, pero que proporciona también ventajas especiales a los particulares propietario de bienes inmuebles.”¹⁰

En el presente apartado al abordar el tema de los tributos o contribuciones, es necesario también referirnos de manera breve a su teoría jurídica; para ello, según sostiene el maestro Jiménez González, “...puede sin lugar a dudas decirse que la teoría de la relación jurídico tributaria constituye la más elaborada construcción dogmática en torno al Derecho Tributario y su figura central el tributo. Suele señalarse el año 1937 como una fecha significativa dentro del proceso de elaboración de tal corriente doctrinaria en virtud de que justo ese año se publicó la obra magistral de A.D. Giannini titulada “*Il rapporto giuridico d’imposta*” (La relación jurídica impositiva) en la que se contienen los trazos de la que sería más tarde la gran construcción doctrinaria.

Lo que no significa que Giannini sea ni el creador ni el único sostenedor de dicha doctrina, -ya que- autores los más variados y de las más diversas latitudes han contribuido al perfeccionamiento de tal postura dogmática, Fernando Saínz de Bijanda, Dino Jarach, Benvenuto Griziotti, Blumenstein, Publiese, etc., son sólo algunos ejemplos que pudieran ir seguidos de una cauda innumerable de jóvenes doctrinistas que en la hora actual realizan sus investigaciones y aportaciones en este campo.”¹¹

Continúa señalando que, *la teoría de la relación jurídica ha de entenderse como un esfuerzo por explicar el fenómeno tributario y sus instituciones, los tributos ante todo, desde un punto de vista jurídico.*

¹⁰ QUINTANA VALTIERRA. Op. Cit. Pp. 80 y 81.

¹¹ JIMENEZ GONZALEZ. Op. Cit. pp. 159 y 160.

Es prudente dejar asentadas las características principales que ha decir de esta teoría, representan a los tributos como obligación tributaria, de esta forma se engloban las siguientes:

- a) La obligación tributaria es una relación de derecho público, ya que tal vínculo obligacional se encuentra regulado por normas de derecho público.*
- b) La obligación tributaria es una relación y obligación “ex lege”, porque surge por imperio de la norma jurídica.*
- c) La obligación tributaria es una obligación que se agota en una prestación de dar, ya que el fin inmediato al que se le vincula, es la procuración de los medios económicos para financiar el paquete de bienes y servicios públicos.¹²*

Cabe hacer mención, que tanto “...en la doctrina como en la legislación mexicana ha cobrado más arraigo el término contribución que el de tributo, no obstante tratarse de dos vocablos sinónimos. Esa aludida tradición la inaugura el constituyente de Querétaro al referirse en el artículo 31, fracción IV de la Constitución General de la República a las obligaciones de los mexicanos, entre las cuales se encuentra la de “contribuir para los gastos públicos”. Por lo que el sustantivo derivado de la acción de contribuir es la contribución y no el tributo, por tanto el uso en México del término contribución hay que explicarlo a partir de un deseo de dar homogeneidad terminológica a partir de las directrices marcadas por la Constitución.”¹³

Señala el maestro Margain que, “...nuestra legislación federal, adopta la siguiente clasificación, en atención a sus ordenamientos rectores en materia fiscal; “el Código Fiscal de la Federación alude en su artículo 2° a las contribuciones que clasifica en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, y en su artículo 3° a ingresos no tributarios, como son aprovechamientos y productos.

¹² JIMÉNEZ GONZÁLEZ. Op. Cit. pp. 166 y 167.

¹³ Ibidem, pp. 56.

Para la vigente Ley de Ingresos de la Federación las fuentes de recursos se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribución de mejoras, derechos, contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago, accesorios, productos, aprovechamientos, ingresos derivados de financiamientos y otros ingresos.”¹⁴

Aunado a lo anterior, no podemos dejar de lado la clasificación que realiza el maestro Flores Zavala,¹⁵ respecto de los ingresos públicos; así que los divide en dos grandes grupos: ordinarios y extraordinarios; los primeros, son aquellos que se perciben regularmente, repitiéndose en cada ejercicio fiscal, y en un presupuesto bien establecido deben cubrir enteramente los gastos ordinarios (Cossa). Y los segundos, refiere, son aquellos que se perciben sólo cuando circunstancias anormales colocan al Estado frente a necesidades imprevistas que le obligan a erogaciones extraordinarias, como sucede en casos de guerra, epidemia, catástrofe, déficit, etc.

Dentro de los ingresos ordinarios el mismo autor contempla a los siguientes:

- 1° Los impuestos.
- 2° Los derechos.
- 3° Los productos.
- 4° Los aprovechamientos.

Y los extraordinarios son:

- 1° Impuestos extraordinarios.
- 2° Derechos extraordinarios.
- 3° Contribuciones.

¹⁴ MARGAÍN. Op. Cit. pp 59 y 60.

¹⁵ FLORES ZAVALA. Op. Cit. pp. 190.

- 4° Empréstitos.
- 5° Emisión de moneda.
- 6° Expropiación.
- 7° Servicios personales.
- 8° Ingresos destinados a partidas de reconstrucción.

En este sentido, el maestro Alonso Pérez Becerril¹⁶ señala lo siguiente:

- *El impuesto es una contribución exigida a los ciudadanos para cubrir las cargas de los Poderes públicos y encuadrada en el marco de una política económica y social determinada (Baudhun)*
- *Asimismo, el impuesto es una prestación pecuniaria, exigida a las personas físicas o morales de derecho privado o de derecho público, de acuerdo con su capacidad tributaria, autoritariamente, a título definitivo y sin contrapartida determinada, con la finalidad de cubrir las cargas públicas del Estado y de las demás colectividades territoriales o de una intervención del poder público. (Lucien Mehl)*

Para Giuliani Fonrouge, citado por Quintana Valtierra el tributo es concebido genéricamente como “...una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público”¹⁷

No pasa desapercibido el tratamiento que da al tema de las contribuciones el autor Daniel Diep Diep, en el sentido de que considera que “...uno de los aspectos más controvertibles de este precepto (artículo 31, fracción IV constitucional) es precisamente el de la expresión que emplea para configurar la clase de obligación que nos ocupa. El constituyente utilizó la palabra “contribución”, no la de “tributo” ni la de “impuesto”, sin que, como se demostrará, pueda ser tratada en calidad de sinónimos de ésta.”¹⁸

¹⁶ PEREZ BECERRIL, Alonso. Política e Impuestos (Pensamientos). Porrúa, México, 2003. pp. 5

¹⁷ QUINTANA VALTIERRA. Op. Cit. pp.42.

¹⁸ DIEP DIEP, Daniel. El tributo y la Constitución, 1° edición, Editorial PAC, México, 1999. pp. 34.

Sostiene igualmente que, "...no es únicamente la palabra empleada lo que representa problemas, ni el uso sinonímico indebido de unas y otras expresiones – tributo, impuesto y contribución-, sino el fondo que ello entraña en la práctica cotidiana por razón de la necesidad de interpretar las normas legales. (...)

(...) Y como resulta que el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 5, obliga a la interpretación estricta, ello genera un gravísimo problema de incongruencia terminológica que forzosamente trasciende a la intervención forzosa de los tribunales. Quizá no huelgue recordar que hace unas décadas el actual registro Federal de Contribuyentes se denominaba Registro Federal de Causantes, expresión que ya implicó sus propios conflictos, toda vez que los ciudadanos no somos "causantes", atendiendo al precepto constitucional que se estudia, sino "contribuyentes". Y esto debe tenerse permanentemente presente ante la anarquía que representa el que tengamos que inscribirnos en un padrón de "contribuyentes" para pagar "impuestos", según las leyes fiscales y ser vigilados por una entidad denominada "tributaria".¹⁹

Por definición, los aprovechamientos son ingresos distintos de las contribuciones que percibe el Estado; sin embargo, para la presente tesis, se considera que aún cuando los ingresos establecidos en el artículo 319 del Código Financiero del distrito Federal se denominen aprovechamientos, su naturaleza jurídica es distinta, como veremos más adelante.

Por esta razón quisiera dejar transcrito el siguiente criterio del Poder Judicial de la Federación, relativo a que los ingresos públicos deben atenderse de acuerdo a su naturaleza, independientemente de la denominación que se establezca en la ley.

"Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVII, Marzo de 2003

Página: 301, Tesis: 2a./J. 19/2003 Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, Administrativa

¹⁹ DIEP DIEP, Op. Cit. pp. 39 y 40.

INGRESOS PÚBLICOS. PARA VERIFICAR SU APEGO A LOS PRINCIPIOS QUE CONFORME A LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS RIGEN SU ESTABLECIMIENTO, LIQUIDACIÓN Y COBRO, DEBE ATENDERSE A SU NATURALEZA, CON INDEPENDENCIA DE LA DENOMINACIÓN QUE LES DÉ EL LEGISLADOR ORDINARIO. Si bien es cierto que el legislador ordinario puede definir en cada época cuáles son las contribuciones necesarias para cubrir el gasto público, de acuerdo con las circunstancias sociales y económicas que existan en cada momento, atendiendo a la evolución de la administración pública y a las responsabilidades que el Estado vaya asumiendo en la prestación y mantenimiento de los servicios públicos que aseguren el desarrollo integral de los individuos que componen la sociedad, también lo es que ello no obsta para que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al analizar la constitucionalidad de una prestación patrimonial de carácter público, con independencia de que formalmente se le considere como contribución o ingreso no tributario, desentrañe su verdadera naturaleza y, conforme a ésta, verifique si el contexto normativo que rige su establecimiento, liquidación y cobro se sujeta a las prerrogativas y obligaciones que se prevén en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tanto para los gobernados como para las autoridades constituidas, dependiendo de su naturaleza tributaria o no tributaria.”

De lo anterior, podemos desprender que un ingreso público, en principio debe considerarse como una contribución y, solo por excepción, será un aprovechamiento, siempre que satisfaga los requisitos establecidos en su propia definición legal y que a continuación se desarrollará.

3.2. ASPECTOS GENERALES DE LOS APROVECHAMIENTOS.

3.2.1 CONCEPTO DE APROVECHAMIENTOS.

Ahora bien, es necesario establecer los rasgos característicos del tributo para sostener de manera clara el por qué se considera en la presente tesis, que los denominados “Aprovechamientos”, contenidos en el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, por su naturaleza son en realidad un tributo o una contribución, y por ende al establecerlos en el ordenamiento jurídico fiscal de la Ciudad de México, deben respetar los principios constitucionales de justicia tributaria, a saber, legalidad, proporcionalidad y equidad, cuestión que no acontece en el texto del mencionado precepto legal.

De esta manera el autor Antonio Jiménez González, establece como rasgos característicos de los tributos los siguientes²⁰:

a) El tributo es un ingreso, ya que es el medio más usual de generar recursos al Estado para que pueda cumplir con sus fines.

b) El tributo es un ingreso público, en virtud de que además de que es un ingreso que recibe el Estado, su pago se encuentra regulado por normas jurídicas de derecho público.

c) El tributo es un ingreso público coactivo, debido a que el establecimiento de los mismos es una manifestación del poder de imperio del Estado.

d) El tributo es un ingreso público destinado a cubrir los gastos públicos, porque su fin prioritario como se ha sostenido, es servir de medio de financiamiento del presupuesto del Estado.

e) El tributo es un ingreso percibido a título definitivo, ya que la definitividad implica que el sujeto que paga una contribución no tiene derecho al reembolso de dicha suma, sino sólo en los supuestos de pago indebido o en demasía.

Así concluimos que las contribuciones son ingresos fiscales ordinarios que deben respetar a cabalidad las garantías constitucionales de justicia tributaria determinadas por la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como lo son la legalidad, proporcionalidad y equidad tributarias.

En el presente apartado, se dilucida el término aprovechamientos, como concepto fiscal y tema de mayor atención en la presente tesis; para abordar este tema, es prudente señalar que NO muchos doctrinarios tratan a fondo el tema, son pocas

²⁰ JÍMENEZ GONZALEZ, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario, Editorial ECASA. 3a edición. México, 1991. pp. 55.

las definiciones que de la doctrina puedan rescatarse al respecto, tal vez porque en el marco jurídico mexicano, como lo veremos más adelante, tanto a nivel federal como en el Distrito Federal, los Códigos de la materia, establecen claramente que se debe entender como aprovechamientos para efectos fiscales.

El maestro Quintana Valtierra sitúa a los aprovechamientos dentro de los ingresos del Estado y señala que son “...ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados del financiamiento y de los obtenidos por el sector paraestatal. Por ejemplo, art. 11 fracciones III y VIII de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.”²¹

Así, el artículo 3° del Código Fiscal de la Federación y el 32 del Código Financiero del Distrito Federal nos aportan el concepto legal de la figura jurídica de aprovechamientos, mismos que señalan lo siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

“Artículo 3o.- Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

Los aprovechamientos por concepto de multas impuestas por infracciones a las disposiciones legales o reglamentarias que no sean de carácter fiscal, podrán ser destinados a cubrir los gastos de operación e inversión de las dependencias encargadas de aplicar o vigilar el cumplimiento de las disposiciones cuya infracción dio lugar a la imposición de la multa, cuando dicho destino específico así lo establezcan las disposiciones jurídicas aplicables.

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

²¹ QUINTANA VALTIERRA. Op Cit. pp.39.

CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL:

“Artículo 32.- Son aprovechamientos los ingresos que perciba el Distrito Federal por funciones de derecho público y por el uso, aprovechamiento o explotación de bienes del dominio público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamiento, y de los que obtengan las empresas de participación estatal y los organismos descentralizados, salvo que en este último supuesto se encuentren previstos como tales en este Código. Así también, se consideran aprovechamientos, los derivados de responsabilidad resarcitoria, entendiéndose por tal la obligación a cargo de los servidores públicos, proveedores, contratistas, contribuyentes y en general, a los particulares de indemnizar a la Hacienda Pública del Distrito Federal, cuando en virtud de las irregularidades en que incurran, sea por actos u omisiones, resulte un daño o perjuicio estimable en dinero, en los términos del artículo 576 de este Código.”

Los autores Gerardo Gil Valdivia y Aurora Cortina Quijano, señalan que, “...de la definición que proporciona el artículo de cada uno de los ingresos del Estado, se desprende que solamente las contribuciones y los aprovechamientos son debidos a la calidad de entidad de derecho público que posee el Estado, en tanto que los productos derivan de la actividad del propio Estado, pero como entidad de derecho privado.

(...)

Por tal razón, respecto a las contribuciones y los aprovechamientos la ley ha establecido la causación de recargos, sanciones, gastos de ejecución e indemnización por falta de pago oportuno, atribuyéndoles el carácter de accesorios de aquellos ingresos en que tienen su origen y haciéndoles partícipes de su naturaleza.

(...)

Por otra parte, el a. 4° del citado ordenamiento legal, define que son créditos fiscales “...los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios”. Al ser créditos fiscales pro sin tener la naturaleza de contribuciones, los aprovechamientos no reúnen los requisitos constitucionales del a.31, fracción IV de nuestra Constitución.

De lo anterior se desprende que el concepto de *aprovechamientos* ha sido un receptáculo de todos los ingresos que no pueden encontrar una cabida técnica en el concepto de contribuciones, ni en los ingresos por financiamiento a los que alude la Ley de Ingresos de la Federación, ni los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal, mencionándose entre éstos a las cuotas compensatorias que indebidamente son clasificadas como aprovechamientos, cuando en realidad son impuestos al comercio exterior establecidos con fines extrafiscales, para evitar prácticas desleales de comercio internacional.”²²

El concepto legal que deviene del artículo 3° del Código Fiscal de la Federación ha sido tomado por diversos autores; el maestro Gutiérrez y González sugiere el mismo concepto al abordar el tema,²³ así como el magistrado Hugo Carrasco,²⁴ el maestro Rafael De Pina en su Diccionario²⁵ y, el maestro Rodríguez Lobato,²⁶ entre otros.

El maestro Martínez Morales sugiere que, “...en este rubro el legislador incluye los ingresos que el poder público recaude y que sean distintos de las contribuciones, los financiamientos y los de organismos paraestatales. Resulta difícil encontrar qué ingresos por la vía de derecho público, no listados anteriormente, cabrían en este renglón. Podríamos quizá hablar de los *rezagos*, es decir, de un crédito fiscal no pagado oportunamente.

(...)

Cabrían en esta categoría los intereses; éstos son las cantidades adicionales (costo del dinero) que el contribuyente debe cubrir al obtener un plazo adicional para pagar un crédito fiscal; quedan asimismo, dentro de los aprovechamientos, las divisas decomisadas.

²² ENCICLOPEDIA JURÍDICA MEXICANA, Tomo 1, pp162.

²³ GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto. Derecho Administrativo y Derecho Administrativo al Estilo Mexicano. 2° edición, México, 2003. pp. 974.

²⁴ CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal I. Op. Cit. pp. 187.

²⁵ DE PINA. Op. Cit. pp. 97.

²⁶ RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit. pp. 5.

Para la ley anual de ingresos (1999) son aprovechamientos: las multas, las indemnizaciones; los reintegros; las aportaciones de los estados, municipios y particulares para el servicio del sistema escolar federalizado; las recuperaciones de capital; las aportaciones de contratistas de obras públicas, etcétera.”²⁷

Recientemente, la Magistrada Presidente del Noveno Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa, la Lic. María Simona Ramos Ruvalcaba,²⁸ realizó un importante estudio relacionado con estos ingresos públicos, y ha señalado como características de los aprovechamientos, las siguientes:

1. *Ingresos ordinarios del estado porque se perciben anualmente para cubrir determinados gastos, y se especifican en la respectiva ley de ingresos.*
2. *Se rigen por normas de derecho público, en virtud de que su establecimiento y recaudación tiene respaldo en leyes de naturaleza administrativa.*
3. *Se trata de ingresos por vías de derecho público en donde el poder estatal hace uso de su autoridad para regularlos y exigirlos, disponiendo de la facultad coactiva para lograr el entero respectivo.*
4. *Son distintos a las contribuciones (impuestos, contribuciones de mejoras y derechos), de los ingresos derivados de financiamiento y de los que obtengan las empresas de participación estatal y los organismos descentralizados, y*
5. *Cuentan, en algunos casos, con ciertos accesorios legales que forman parte de su naturaleza jurídica.*

²⁷MARTÍNEZ MORALES, Rafael I. Derecho administrativo 3er y 4º cursos, 3º edición. OXFORD. México, 2000. pp. 75.

²⁸ RAMOS RUVALCABA, María Simona. Naturaleza Jurídica de los ingresos previstos en los artículos 318 y 319 del Código Financiero del Distrito Federal. En la Revista Justicia Fiscal y Administrativa. 4º Época, número 2, Diciembre, 2005. pp. 117.

Ahondando sobre el particular, la Magistrada Ramos sostiene, respecto de los aprovechamientos contemplados por el Código Financiero del Distrito Federal, que, *“...el legislador estimó a los aprovechamientos como los ingresos que percibe el Distrito Federal por funciones de derecho público y por el uso, aprovechamiento o explotación de bienes del dominio público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamiento, y de los que obtengan las empresas de participación estatal y los organismos descentralizados, salvo que en este último supuesto se encuentren previstos como tales en dicho Código.”*

Lo anterior, continua sosteniendo la Magistrada, *“...implica estar ante la presencia de un acto de voluntad del particular que requiere expresión y pago para que surja la permisibilidad del uso, aprovechamiento y explotación de bienes de dominio público, como son, entre otros, las vías y áreas públicas, entre ellas, los parques, jardines, calles, avenidas, banquetas, por citar algunos, por lo que, tratándose de los aprovechamientos, no se está en presencia de normas que generen imperativamente desde su vigencia un perjuicio para el gobernado, porque, no crean, modifican, transforman o extinguen situaciones concretas de algo ingresado al patrimonio del particular al que se dirige la norma, ya que las vías y áreas públicas son bienes que no ingresan al patrimonio de quien, por virtud de alguna autorización gubernamental, llega a ocupar temporalmente un espacio para su uso, explotación o aprovechamiento o se ve beneficiado con algún servicio.*

(...)

En tales casos, entran acuerdos de voluntades, que necesariamente tienen que ser exteriorizados tanto por el particular que trata de aprovechar por sus actividades, un espacio de vía o área pública o bien obtener un permiso de la autoridad quien para concederlo exige el pago de una prestación determinada, encargándose de dicha recaudación, la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Distrito Federal.

(...)

Por ello, los ingresos percibidos por esos aprovechamientos no se destinan a gastos públicos especiales; esto es así, porque los referidos aprovechamientos son ingresos que percibe el Estado por los siguientes conceptos:

- a) Por funciones de derecho público.*
- b) Por otorgar el uso o la explotación de bienes de dominio público, distintos de las contribuciones.*
- c) Por el financiamiento otorgado por el Estado.*
- d) Por las empresas de participación estatal.*
- e) Por los organismos descentralizados.*
- f) Por el pago de daños y perjuicios ocasionados por los particulares y servidores públicos a la hacienda del Distrito Federal, derivados de la responsabilidad resarcitoria.”*

Continuando en el tratamiento del tema, señala que en tales condiciones, “...los ingresos que se perciben por funciones del derecho público están destinados a los gastos de operación, conservación, mantenimiento e inversión de la unidad generadora y no así a gastos públicos; ya que estos últimos, constituyen las erogaciones que efectúa el Estado para adquirir bienes instrumentales o intermedios y factores para producir bienes y servicios públicos; o para adquirir bienes de consumo a distribuir gratuitamente o contra el pago de una retribución directamente a los consumidores; o bien para transferir el dinero recaudado con los recursos a individuos o empresas, sin ningún proceso de producción de bienes o servicios.

(...)

En las relatadas circunstancias, la naturaleza de los aprovechamientos se caracteriza por constituir recursos devenidos de la función pública, destinados a sufragar los gastos de la entidad o dependencia generadora de dichos aprovechamientos; a diferencia de los impuestos cuyo destino es el gasto público y el origen muy distinto a las funciones públicas.

(...)

De modo que si los recursos económicos de los aprovechamientos en general, son destinados a satisfacer las necesidades de las unidades generadoras de éstos, y no al gasto público (egresos en beneficio de los Poderes de la Unión, entidades descentralizadas, empresas de participación estatal, etc.); es inequívoco, que no gozan de la misma naturaleza que las contribuciones y, en concreto de los impuestos y, por ello, no hay justificación para ser entendidos, según lo hacen algunos operadores del derecho, como contribuciones parafiscales, ni tampoco como impuestos especiales.

(...)

Los recursos obtenidos por los aprovechamientos nunca entran al Fisco Federal para ser tomados en cuenta en la expedición del Presupuesto de Egresos de la Federación y tampoco son recaudados por ésta los montos que por ese concepto cubren los sujetos pasivos.

(...)

Esas mismas condiciones son las que imperan en los aprovechamientos que existen en materia estatal y municipal, con los Poderes Ejecutivos de cada órgano y la dependencia o entidad que reúna las cualidades y atribuciones que en materia federal corresponden a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

(...)

En los últimos años la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha introducido en el léxico jurídico constitucional tributario el vocablo de prestaciones patrimoniales de carácter público, figura que ya se conoce en legislaciones extranjeras como la italiana y la española y que ha servido para diferenciarla de las contribuciones.

(...)

Estamos frente a una prestación patrimonial de carácter público cuando un gobernado se vea sujeto a la imposición de una obligación de pago que los poderes públicos establezcan a su cargo.

(...)

A más de lo anterior, aunque doctrinalmente los aprovechamientos han sido clasificados por algunos autores como contribuciones parafiscales y como impuestos especiales, no debe perderse de vista que la Constitución Política de

los Estados Unidos Mexicanos, no prevé su existencia como impuestos, según se aprecia de la norma constitucional antes transcrita que sólo establece que los “gastos públicos” se generan con las contribuciones, verlo de otra manera escaparía al principio de legalidad que exige que todas las contribuciones (entre ellas los impuestos) deben estar previstas con todos sus elementos descriptivos que estructuren el hecho imponible en la ley y destinados al gasto público.’²⁹

Una vez abordado el concepto de aprovechamientos, ha quedado establecida la naturaleza jurídica de estos ingresos públicos y, en consecuencia, es claro que estamos en presencia de ingresos que deben considerarse como impuestos.

3.2.2. ANTECEDENTES.

De manera preliminar, estableceremos los antecedentes del surgimiento de la obligación de contribuir con el gasto público en México.

Al respecto, el maestro Pérez Becerriil³⁰ nos señala los siguientes antecedentes, relacionados primordialmente con los cuerpos normativos que los contienen:

“Constitución de Cádiz (España) 1812. (pp.208)

Art.8. También está obligado todo español, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado.

Art. 339. Las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades, sin privilegio alguno.

Art. 340. Las contribuciones serán proporcionadas a los gastos que se decreten por las cortes para el servicio público en todos los ramos.

²⁹ RAMOS RUVALCABA. Op. Cit. pp. 116-119.

³⁰ PEREZ Ibidem pp. 208, 209, 210, 214 y 215.

Decreto Constitucional, para la Libertad de la América Mexicana, Apatzingán, 22/X/1814. (pp.209)

Art. 36. Las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para seguridad y defensa.

41. Las obligaciones de los ciudadanos para con la patria son: entera sumisión a las leyes, un obediencia absoluta a las autoridades constituidas, una pronta disposición a contribuir a los gastos públicos, un sacrificio voluntario de los bienes y de la vida, cuando sus necesidades lo exijan. El ejercicio de estas virtudes forma el verdadero patriotismo.

Constitución Mexicana de 1824. (p.210)

Art. 50. Son facultades del Congreso General: ... 8°. Fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión, y tomar anualmente cuentas al gobierno.

Constitución Política de la República Mexicana de 1857. (pp.214)

Art. 31. Es obligación de todo mexicano: ... II. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Art. 72. El Congreso tiene facultad: ... VII. Para aprobar el presupuesto de los gastos de la Federación que anualmente debe presentarle el Ejecutivo, e imponer las contribuciones necesarias para cubrirlo.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (pp.215)

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

Ahora bien, pasemos de manera breve a los antecedentes de los ingresos públicos denominados aprovechamientos, en el sistema tributario mexicano, al respecto se señala en la Enciclopedia Jurídica Mexicana que *“...el artículo 3o. del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 1° de enero de 1983, clasifica los aprovechamientos de la siguiente forma: son los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público, distinto de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizado y el segundo párrafo. de este artículo señala que los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del a. 21 del Código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos.*

Las leyes anuales de ingresos de la Federación y nuestros dos primeros Códigos Fiscales de 1938 y de 1967, por tradición, han clasificado el conjunto de medios económicos del Estado en cuatro categorías: impuestos, derechos, productos y aprovechamientos. El Código Fiscal de la Federación vigente, en su a. 2°, se aparta de esta tradición arcaica y clasifica las contribuciones en impuestos, aportaciones de seguridad social, aportaciones de mejoras y derechos. Las multas señaladas en el séptimo párrafo del artículo 21 de este ordenamiento, referentes a los aprovechamientos, son los que no están relacionadas con las contribuciones como las impuestas por violaciones formales a las leyes fiscales.”³¹

Sobre el particular, el maestro De la Garza señala que, *“...el CFF 1938 disponía la división de los ingresos públicos en cuatro clases: impuestos, derechos, productos y aprovechamientos y definía a estos últimos como los demás ingresos ordinarios del erario federal no clasificables como impuestos, derechos y productos; los rezagos que son los ingresos federales que se perciben en año posterior al en que el crédito sea exigible y las multas.*

³¹ ENCICLOPEDIA JURÍDICA MEXICANA, Tomo 1, pp162.

El Código Fiscal de 1967 mantuvo el mismo concepto pero excluyó del mismo a los rezagos.

(...)

Señala también que, el CFF define a los aprovechamientos como los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamiento y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal. Asimismo dispone que los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización que se cubre por cheques no pagados que se apliquen en relación con aprovechamientos son accesorios de estos y participan de su naturaleza (art. 3).

(...)

La Ley de Ingresos de la Federación (1992) dispone que la SHCP (art. 9°) queda facultada para fijar o modificar los aprovechamientos que se cobren por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público respecto a los cuales no se hayan establecidos derechos en la Ley Federal de Derechos o en alguna otra disposición legislativa. Igualmente se dispone en el mismo precepto cuando se trate de servicios respecto a los cuales no e hayan establecido derechos en alguna ley.

(...)

Para establecer el monto de los aprovechamientos por la prestación de servicios y el uso o aprovechamiento de bienes a los cuales se refiere el párrafo anterior, se debe tomar por la SHCP, criterios de eficiencia económica y saneamiento financiero de los organismos públicos que realicen tales actos, conforme a los siguientes:

- I. La cantidad que debe cubrirse por concepto de uso o aprovechamiento de bienes y servicios que tienen referencia internacional debe fijarse considerando el costo de los mismos, siempre que se derive de una valuación de dichos costos en los términos de eficiencia económica.*

II. Los aprovechamientos que se cobren por el uso o disfrute de bienes y por la prestación de servicios que no tengan referencia internacional, deben fijarse considerando el costo de los mismos, siempre que se derive de una valuación de dichos costos en los términos de eficiencia económica.

III. Se dispone también que se podrán establecer aprovechamientos diferenciales por el uso de bienes o prestación de servicios cuando estos respondan a estrategias de comercialización o racionalización y otorguen de manera general.

(...)

Sin embargo, la omisión total en el cobro de los aprovechamientos establecidos en los términos de la Ley de Ingresos (anteriores) afectara a los organismos disminuyendo una cantidad equivalente a dos veces el valor de la omisión efectuada del presupuesto del organismo público de que se trate.

(...)

Dispone la Ley de Ingresos (art. 10) que los ingresos por aprovechamientos que se autoricen en los términos anteriormente expuestos deben destinarse a cubrir los gastos de operación, conservación, mantenimiento e inversión hasta por el monto autorizado en el presupuesto de las entidades para la unidad generadora de dichos ingresos.

(...)

Se entiende por unidad generadora de los ingresos de la entidad cada uno de los establecimientos de la entidad en que se genera o proporciona de manera autónoma e integral el uso o aprovechamiento.

(...)

Cuando no exista una asignación presupuestal específica por unidad generadora, se considerará el presupuesto total asignado a la entidad en la proporción que representen los ingresos de la unidad generadora respecto del total de ingresos de la entidad.”³²

³² DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Porrúa. México, 1994. pp. 382 y 383.

Por otro lado, no debemos olvidar que por la reforma política que sufrió el Distrito Federal, los aprovechamientos que aparecían en la Ley de Hacienda del Distrito Federal, fueron heredados al Código Financiero del Distrito Federal, desde su aparición como ordenamiento normativo en materia fiscal por excelencia con vigencia dentro del Distrito Federal.

Después de este breve repaso a la incipiente historia de los aprovechamientos en el sistema jurídico tributario del Distrito Federal, pasaremos a nuestro siguiente tópico, que corresponde al marco jurídico de los ingresos públicos denominados aprovechamientos, en específico, los así considerados por el artículo 319 del Código financiero del Distrito Federal.

3.2.3. MARCO JURÍDICO.

El marco jurídico sobre el que descansa el cobro de los aprovechamientos contenidos en el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, encuentra fundamento en los diversos ordenamientos legales de derecho positivo mexicano, empezando desde la ley fundamental.

Dicho marco, tiene como objeto dar certeza y legalidad a la relación entre el contribuyente y el fisco local mexicano, para que de esta manera, se viva un pleno Estado de derecho, en el que se encuentre delimitado el actuar de las autoridades y el ejercicio de los derechos de los ciudadanos.

El Estado de derecho es un concepto evolutivo, según sostiene el Dr. Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez³³, toda vez que considera que las funciones del Estado se van transformando para signarle mayores tareas, mayor participación, con el fin de alcanzar los objetivos del bien común. Desde el punto de vista histórico, reconoce dos clases de Estado de derecho: el Estado liberal de derecho y el Estado social de derecho.

³³ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. Elementos de Derecho Administrativo I, 2° edición, Limusa Noriega editores, México, 2003, pp. 27 y 28.

En el Estado liberal de derecho, a decir del mismo autor, se debe abstener de cualquier intervención y limitación que afecte la libre concurrencia en el mercado, la iniciativa económica y el respeto a la ley de la oferta y la demanda. En contraste, en el Estado social de derecho se reconocen los derechos sociales de los ciudadanos, a fin de garantizar el bienestar y la justicia social y, de esta forma, se corrige el individualismo mediante una actividad estatal más participativa.

Nuestro país es reconocido como el primer Estado nacional en proteger las garantías individuales de carácter social de los ciudadanos, en su relación frente al Gobierno, con la promulgación de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en 1917. En la actualidad, existe una relación directa entre los derechos subjetivos de los ciudadanos y sus obligaciones frente al Estado.

Para el autor Antonio Jiménez en el Estado “...se confunde una dualidad de funciones ya que por una parte es el creador del orden jurídico a través de la función legislativa y por otra asume el papel de subordinado al mismo, creador de la norma y sometido a ella, es ésta la síntesis de todo el Estado de Derecho. En el ámbito financiero esto implica que por una parte sea el Estado el productor de las normas que regulan la actividad financiera y por otra, que el mismo Estado deba disciplinar su conducta y someterla a los dictados de la norma jurídica, por lo que la actividad financiera de esa manera se rescata del ámbito de lo caprichoso y discrecional.”³⁴

La actuación de los órganos de gobierno en todo Estado de derecho, sea liberal o social, “...responde a planes y programas para la consecución de sus fines, mediante diversos mecanismos que van desde la estructuración de las normas, hasta la ejecución de actos concretos.”³⁵

³⁴ JIMÉNEZ G., Op. Cit. pp.17.

³⁵ DELGADILLO HUMBERTO, Op. Cit. pp.35.

El marco jurídico de los aprovechamientos contenidos en el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal al que nos referimos, se encuentra integrado por la Constitución Federal, por la Ley de Ingresos del Distrito Federal y por el propio Código local tributario, amén de otros ordenamientos como acuerdos y resoluciones de carácter general emitidos por el ejecutivo local³⁶.

Los ordenamientos jurídicos que se refieren a cuerpos legales, serán estudiados en particular en los siguientes apartados del presente capítulo, pero referente a los acuerdos y resoluciones de carácter general emitidos por el Ejecutivo local, es necesario abordarlos en el presente apartado, máxime si se considera que los mismos, al ser establecidos por dependencias del Ejecutivo del Distrito Federal, contienen vicios de legalidad y dan como resultado que el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal sea inconstitucional por apartarse del principio de legalidad en materia tributaria. Dichos acuerdos son los que a continuación se nombran:

“ACUERDO MEDIANTE EL CUAL SE DAN A CONOCER LAS ZONAS A LAS QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 319 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL PARA EL PAGO DE MEDIDAS DE MITIGACIÓN POR IMPACTO VIAL”³⁷

“RESOLUCIÓN DE CARÁCTER GENERAL MEDIANTE LA CUAL SE CONDONA EL PAGO DE LOS DERECHOS Y APROVECHAMIENTOS QUE SE INDICAN”

³⁶ Acuerdo mediante el cual se dan a conocer las zonas a las que se refiere el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal para el pago de medidas de mitigación por impacto vial y Resolución de Carácter General mediante la cual se condona el pago de los derechos y aprovechamientos que se indican.

³⁷ Publicado en la Gaceta Oficial del Distrito Federal el 29 de enero de 2004.

3.2.3.1. LA CONSTITUCIÓN DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ley suprema del Estado mexicano, es el ordenamiento legal superior en el que se establece la organización política, económica y social de nuestro país. Dicho conjunto de normas elevadas, en nuestro país, "...es producto de la soberanía del pueblo, que manifiesta su voluntad de estructurarse en una República representativa, democrática y federal, con un territorio determinado y con órganos específicos, a través de los cuales ejerce el poder, de acuerdo a las funciones y atribuciones que a cada uno le ha asignado."³⁸

En su obra de *Elementos de derecho administrativo*, el Dr. Delgadillo establece que "...la Constitución es la ley suprema del país y por lo tanto representa la base del sistema jurídico mexicano, por ello, toda la legislación y la actuación de las autoridades deben estar acordes a las directrices que ella establece, ya que en caso contrario carecerían de la obligatoriedad necesaria"³⁹.

Ahora bien, los tributos, que bajo el concepto de aprovechamientos se encuentran contenidas en el Código Financiero del Distrito Federal, deben ser acordes a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y no contrariar su espíritu ni su texto.

En este sentido, es claro que el fundamento jurídico que tiene la diversidad de ingresos contenidos en las leyes aplicables y que percibe el Estado mexicano tiene su origen en la constitución. En especial, su origen se encuentra en el artículo 31, fracción IV, que obliga a los ciudadanos a contribuir con el gasto público, con las limitaciones que ya han quedado precisadas en el capítulo anterior, como lo es el respeto a los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad tributarias.

³⁸ DELGADILLO GUTIÉRREZ. Op. Cit., pp. 66 y 67.

³⁹ Ibidem. pp. 67.

Sin embargo, al hecho de realizar el estudio del fundamento constitucional de cualquier contribución local, en el presente caso, los aprovechamientos contenidos en el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, éste no puede reducirse a un solo precepto constitucional, debe elaborarse sobre una concatenación de artículos que hagan comprensible la imposición de un tributo para los ciudadanos del Distrito Federal.

De esta manera, además del artículo 31, fracción IV de nuestra Carta magna, se encuentra el artículo 73, fracción VII, cuyo texto establece la facultad exclusiva de la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión y de las legislaturas de los Estados para legislar en materia tributaria, federal y local respectivamente.

Asimismo, la Constitución mexicana prevé en sus artículos 14 y 16, que nadie puede ser molestado en sus posesiones, pertenencias, etc., salvo por mandamiento escrito que funde y motive ese hecho; constituyendo de esta manera la garantía de legalidad que tiene todo ciudadano mexicano.

Por otra parte, el artículo 122 constitucional, fija las bases de organización y de gobierno del Distrito Federal, de esta manera, contempla a la Asamblea Legislativa del Distrito Federal como autoridad local de la entidad y en su base primera, fracción V, inciso b), establece como atribución exclusiva de esta autoridad legislativa, la de examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos y la ley de ingresos del Distrito federal, aprobando primero las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

En este sentido, el inciso de mérito, establece también las siguientes especificaciones:

- *Dentro de la Ley de Ingresos, no podrán incorporarse montos de endeudamiento superiores a los que haya autorizado previamente el Congreso de la Unión para el financiamiento del Presupuesto de Egresos del Distrito Federal.*
- *La facultad de iniciativa respecto de la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos corresponde exclusivamente al Jefe de Gobierno del Distrito Federal. El plazo para su presentación concluye el 30 de noviembre, con excepción de los años en que ocurra la elección ordinaria del Jefe de Gobierno del Distrito Federal, en cuyo caso la fecha límite será el 20 de diciembre.*
- *La Asamblea Legislativa formulara anualmente su Proyecto de Presupuesto y lo enviara oportunamente al Jefe de Gobierno del Distrito Federal para que este lo incluya en su iniciativa.*
- *Serán aplicables a la Hacienda Pública del Distrito Federal, En lo que no sea incompatible con su naturaleza y su régimen orgánico de gobierno, las disposiciones contenidas en el segundo párrafo del inciso c) de la fracción IV del artículo 115 de esta Constitución;*

A continuación me permitiré transcribir los preceptos constitucionales a los que me he referido en el presente apartado:

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

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

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

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

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

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

Artículo 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.

Artículo 44. La ciudad de México es el Distrito Federal, sede de los poderes de la Unión y capital de los estados unidos mexicanos. Se compondrá del territorio que actualmente tiene y en el caso de que los poderes federales se trasladen a otro lugar, se erigirá en el estado del valle de México con los límites y extensión que le asigne el Congreso General.

Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

Vii. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto;

Artículo 122. Definida por el artículo 44 de este ordenamiento la naturaleza jurídica del Distrito Federal, su gobierno esta a cargo de los poderes federales y de los órganos ejecutivo, legislativo y judicial de carácter local, en los términos de este artículo.

Son autoridades locales del Distrito Federal, la Asamblea Legislativa, el Jefe de Gobierno del Distrito Federal y el tribunal superior de justicia.

La Asamblea Legislativa del Distrito Federal se integrara con el numero de diputados electos según los principios de mayoría relativa y de representación proporcional, mediante el sistema de listas votadas en una circunscripción plurinominal, en los términos que señalen esta Constitución y el estatuto de gobierno.

El Jefe de Gobierno del Distrito Federal tendrá a su cargo el ejecutivo y la administración publica en la entidad y recaerá en una sola persona, elegida por votación universal, libre, directa y secreta.

El tribunal superior de justicia y el consejo de la judicatura, con los demás órganos que establezca el estatuto de gobierno, ejercerán la función judicial del fuero común en el Distrito Federal.

La distribución de competencias entre los poderes de la Unión y las autoridades locales del Distrito Federal se sujetara a las siguientes disposiciones:

A. *Corresponde al Congreso de la Unión:*
I. *Legislar en lo relativo al Distrito Federal, con excepción de las materias expresamente conferidas a la Asamblea Legislativa;*
II. *Expedir el estatuto de gobierno del Distrito Federal;*
III. *Legislar en materia de deuda pública del Distrito Federal;*
IV. *Dictar las disposiciones generales que aseguren el debido, oportuno y eficaz funcionamiento de los poderes de la Unión; y*
V. *Las demás atribuciones que le señala esta Constitución.*

B. *Corresponde al presidente de los estados unidos mexicanos:*
I. *Iniciar leyes ante el Congreso de la Unión en lo relativo al Distrito Federal;*
II. *Proponer al senado a quien deba sustituir, en caso de remoción, al Jefe de Gobierno del Distrito Federal;*
III. *Enviar anualmente al Congreso de la Unión, la propuesta de los montos de endeudamiento necesarios para el financiamiento del presupuesto de egresos del Distrito Federal. Para tal efecto, el Jefe de Gobierno del Distrito Federal someterá a la consideración del presidente de la república la propuesta correspondiente, en los términos que disponga la ley;*
IV. *Proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes que expida el Congreso de la Unión respecto del Distrito Federal; y*
V. *Las demás atribuciones que le señale esta Constitución, el estatuto de gobierno y las leyes.*
C. *El estatuto de gobierno del Distrito Federal se sujetara a las siguientes bases:*

Base primera.- respecto a la Asamblea Legislativa:
I. *Los diputados a la Asamblea Legislativa serán elegidos cada tres años por voto universal, libre, directo y secreto en los términos que disponga la ley, la cual deberá tomar en cuenta, para la organización de las elecciones, la expedición de constancias y los medios de impugnación en la materia, lo dispuesto en los artículos 41, 60 y 99 de esta Constitución;*
II. *Los requisitos para ser diputado a la asamblea no podrán ser menores a los que se exigen para ser diputado federal. Serán aplicables a la Asamblea Legislativa y a sus miembros en lo que sean compatibles, las disposiciones contenidas en los artículos 51, 59, 61, 62, 64 y 77, fracción IV de esta Constitución;*
III. *Al partido político que obtenga por si mismo el mayor numero de constancias de mayoría y por lo menos el treinta por ciento de la votación en el Distrito Federal, le será asignado el numero de diputados de representación proporcional suficiente para alcanzar la mayoría absoluta de la asamblea;*
IV. *Establecerá las fechas para la celebración de dos periodos de sesiones ordinarios al año y la integración y las atribuciones del órgano interno de gobierno que actuara durante los recesos. La convocatoria a sesiones extraordinarias será facultad de dicho órgano interno a petición de la mayoría de sus miembros o del Jefe de Gobierno del Distrito Federal;*
V. *La Asamblea Legislativa, en los términos del estatuto de gobierno, tendrán las siguientes facultades:*

A) expedir su ley orgánica, la que será enviada al Jefe de Gobierno del Distrito Federal para el solo efecto de que ordene su publicación;

B) examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos y la ley de ingresos del Distrito Federal, aprobando primero las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

Dentro de la ley de ingresos, no podrán incorporarse montos de endeudamiento superiores a los que haya autorizado previamente el Congreso de la Unión para el financiamiento del presupuesto de egresos del Distrito Federal.

La facultad de iniciativa respecto de la ley de ingresos y el presupuesto de egresos corresponde exclusivamente al Jefe de Gobierno del Distrito Federal. El plazo para su presentación concluye el 30 de noviembre, con excepción de los años en que ocurra la elección ordinaria del Jefe de Gobierno del Distrito Federal, en cuyo caso la fecha límite será el 20 de diciembre.

La Asamblea Legislativa formulara anualmente su proyecto de presupuesto y lo enviara oportunamente al Jefe de Gobierno del Distrito Federal para que este lo incluya en su iniciativa.

Serán aplicables a la hacienda pública del Distrito Federal, en lo que no sea incompatible con su naturaleza y su régimen orgánico de gobierno, las disposiciones contenidas en el segundo párrafo del inciso c) de la fracción iv del artículo 115 de esta Constitución;

C) revisar la cuenta pública del año anterior, por conducto de la contaduría mayor de hacienda de la Asamblea Legislativa, conforme a los criterios establecidos en la fracción iv del artículo 74, en lo que sean aplicables.

La cuenta pública del año anterior deberá ser enviada a la Asamblea Legislativa dentro de los diez primeros días del mes de junio. Este plazo, así como los establecidos para la presentación de las iniciativas de la ley de ingresos y del proyecto del presupuesto de egresos, solamente podrán ser ampliados cuando se formule una solicitud del ejecutivo del Distrito Federal suficientemente justificada a juicio de la asamblea;

D) nombrar a quien deba sustituir en caso de falta absoluta, al Jefe de Gobierno del Distrito Federal;

E) expedir las disposiciones legales para organizar la hacienda pública, la contaduría mayor y el presupuesto, la contabilidad y el gasto público del Distrito Federal;

F) expedir las disposiciones que rijan las elecciones locales en el Distrito Federal, sujetándose a las bases que establezca el estatuto de gobierno, las cuales tomaran en cuenta los principios establecidos en los incisos b) al i) de la fracción iv del artículo 116 de esta Constitución. En estas elecciones solo podrán participar los partidos políticos con registro nacional;

G) legislar en materia de administración pública local, su régimen interno y de procedimientos administrativos;

H) legislar en las materias civil y penal; normar el organismo protector de los derechos humanos, participación ciudadana, defensoría de oficio, notariado y registro público de la propiedad y de comercio;

I) normar la protección civil; justicia cívica sobre faltas de policía y buen gobierno; los servicios de seguridad prestados por empresas privadas; la prevención y la readaptación social; la salud y asistencia social; y la provisión social;

J) legislar en materia de planeación del desarrollo; en desarrollo urbano, particularmente en uso del suelo; preservación del medio ambiente y protección ecológica; vivienda; construcciones y edificaciones; vías públicas, tránsito y estacionamientos; adquisiciones y obra pública; y sobre explotación, uso y aprovechamiento de los bienes del patrimonio del Distrito Federal;

K) regular la prestación y la concesión de los servicios públicos; legislar sobre los servicios de transporte urbano, de limpia, turismo y servicios de alojamiento, mercados, rastros y abasto, y cementerios;

L) expedir normas sobre fomento económico y protección al empleo; desarrollo agropecuario; establecimientos mercantiles; protección de animales; espectáculos públicos; fomento cultural cívico y deportivo; y función social educativa en los términos de la fracción viii, del artículo 3o. De esta Constitución;

M) expedir la ley orgánica de los tribunales encargados de la función judicial del fuero común en el Distrito Federal, que incluirá lo relativo a las responsabilidades de los servidores públicos de dichos órganos;

N) expedir la ley orgánica del tribunal de lo contencioso administrativo para el Distrito Federal;

Ñ) presentar iniciativas de leyes o decretos en materias relativas al Distrito Federal, ante el Congreso de la Unión; y

O) las demás que se le confieran expresamente en esta Constitución.

Base segunda.- respecto al Jefe de Gobierno del Distrito Federal:

I. Ejercerá su encargo, que durara seis años, a partir del día 5 de diciembre del año de la elección, la cual se llevara a cabo conforme a lo que establezca la legislación electoral.

Para ser Jefe de Gobierno del Distrito Federal deberán reunirse los requisitos que establezca el estatuto de gobierno, entre los que deberán estar: ser ciudadano mexicano por nacimiento en pleno goce de sus derechos con una residencia efectiva de tres años inmediatamente anteriores al día de la elección si es originario del Distrito Federal o de cinco años ininterrumpidos para los nacidos en otra entidad; tener cuando menos treinta años cumplidos al día de la elección, y no haber desempeñado anteriormente el cargo de Jefe de Gobierno del Distrito Federal con cualquier carácter. La residencia no se interrumpe por el desempeño de cargos públicos de la Federación en otro ámbito territorial.

Para el caso de remoción del Jefe de Gobierno del Distrito Federal, el senado nombrara, a propuesta del presidente de la republica, un sustituto que concluya el mandato. En caso de falta temporal, quedara encargado del despacho el servidor público que disponga el estatuto de gobierno. En caso de falta absoluta, por renuncia o cualquier otra causa, la Asamblea Legislativa designara a un sustituto que termine el encargo. La renuncia del Jefe de Gobierno del Distrito Federal solo podrá aceptarse por causas graves. Las licencias al cargo se regularan en el propio estatuto.

li. El Jefe de Gobierno del Distrito Federal tendrán las facultades y obligaciones siguientes:

A) cumplir y ejecutar las leyes relativas al Distrito Federal que expida el Congreso de la Unión, en la esfera de competencia del órgano ejecutivo a su cargo o de sus dependencias;

B) promulgar, publicar y ejecutar las leyes que expida la Asamblea Legislativa, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia, mediante la expedición de reglamentos, decretos y acuerdos. Asimismo, podrá hacer observaciones a las leyes que la Asamblea Legislativa le envíe para su promulgación, en un plazo no mayor de diez días hábiles. Si el proyecto observado fuese confirmado por mayoría calificada de dos tercios de los diputados presentes, deberá ser promulgado por el Jefe de Gobierno del Distrito Federal;

C) presentar iniciativas de leyes o decretos ante la Asamblea Legislativa;

D) nombrar y remover libremente a los servidores públicos dependientes del órgano ejecutivo local, cuya designación o destitución no estén previstas de manera distinta por esta Constitución o las leyes correspondientes;

E) ejercer las funciones de dirección de los servicios de seguridad publica de conformidad con el estatuto de gobierno; y

F) las demás que le confiera esta Constitución, el estatuto de gobierno y las leyes.

Base tercera.- respecto a la organización de la administración publica local en el Distrito Federal:

I. Determinara los lineamientos generales para la distribución de atribuciones entre los órganos centrales, desconcentrados y descentralizados;

li. Establecerá los órganos político-administrativos en cada una de las demarcaciones territoriales en que se divida el Distrito Federal.

Asimismo fijara los criterios para efectuar la división territorial del Distrito Federal, la competencia de los órganos político-administrativos correspondientes, la forma de integrarlos, su funcionamiento, así como las relaciones de dichos órganos con el Jefe de Gobierno del Distrito Federal.

Los titulares de los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales serán elegidos en forma universal, libre, secreta y directa, según lo determine la ley.

Base cuarta.- respecto al tribunal superior de justicia y los demás órganos judiciales del fuero común:

I. Para ser magistrado del tribunal superior se deberán reunir los mismos requisitos que esta Constitución exige para los ministros de la suprema corte de justicia; se requerirá, además, haberse distinguido en el ejercicio profesional o en el ramo judicial, preferentemente en el Distrito Federal. El tribunal superior de justicia se integrara con el numero de magistrados que señale la ley orgánica respectiva.

Para cubrir las vacantes de magistrados del tribunal superior de justicia, el Jefe de Gobierno del Distrito Federal someterá la propuesta respectiva a la decisión de la Asamblea Legislativa. Los magistrados ejercerán el cargo durante seis años y podrán ser ratificados por la asamblea; y si lo fuesen, solo podrán ser privados de sus puestos en los términos del titulo cuarto de esta Constitución.

II. La administración, vigilancia y disciplina del tribunal superior de justicia, de los juzgados y demás órganos judiciales, estará a cargo del consejo de la judicatura del Distrito Federal. El consejo de la judicatura tendrán siete miembros, uno de los cuales será el presidente del tribunal superior de justicia, quien también presidirá el consejo. Los miembros restantes serán: un magistrado, un juez de primera instancia y un juez de paz, elegidos mediante insaculación; uno designado por el Jefe de Gobierno del Distrito Federal y otros dos nombrados por la Asamblea Legislativa. Todos los consejeros deberán reunir los requisitos exigidos para ser magistrado y duraran cinco años en su cargo; serán sustituidos de manera escalonada y no podrán ser nombrados para un nuevo periodo.

El consejo designara a los jueces de primera instancia y a los que con otra denominación se creen en el Distrito Federal, en los términos que las disposiciones prevean en materia de carrera judicial;

III. Se determinaran las atribuciones y las normas de funcionamiento del consejo de la judicatura, tomando en cuenta lo dispuesto por el artículo 100 de esta Constitución;

Iv. Se fijaran los criterios conforme a los cuales la ley orgánica establecerá las normas para la formación y actualización de funcionarios, así como del desarrollo de la carrera judicial;

V. Serán aplicables a los miembros del consejo de la judicatura, así como a los magistrados y jueces, los impedimentos y sanciones previstos en el artículo 101 de esta Constitución;

Vi. El consejo de la judicatura elaborara el presupuesto de los tribunales de justicia en la entidad y lo remitirá al Jefe de Gobierno del Distrito Federal para su inclusión en el proyecto de presupuesto de egresos que se presente a la aprobación de la Asamblea Legislativa.

Base quinta.- existirá un tribunal de lo contencioso administrativo, que tendrán plena autonomía para dirimir las controversias entre los particulares y las autoridades de la administración pública local del Distrito Federal.

Se determinaran las normas para su integración y atribuciones, mismas que serán desarrolladas por su ley orgánica.

D. El ministerio público en el Distrito Federal será presidido por un procurador general de justicia, que será nombrado en los términos que señale el estatuto de gobierno; este ordenamiento y la ley orgánica respectiva determinaran su organización, competencia y normas de funcionamiento.

E. En el Distrito Federal será aplicable respecto del presidente de los estados unidos mexicanos, lo dispuesto en la fracción vii del artículo 115 de esta Constitución. La designación y remoción del servidor público que tenga a su cargo el mando directo de la fuerza pública se hará en los términos que señale el estatuto de gobierno.

F. La Cámara de Senadores del Congreso de la Unión, o en sus recesos, la Comisión Permanente, podrá remover al Jefe de Gobierno del Distrito Federal por causas graves que afecten las relaciones con los poderes de la Unión o el orden público en el Distrito Federal. La solicitud de remoción deberá ser presentada por la mitad de los miembros de la Cámara de Senadores o de la Comisión Permanente, en su caso.

G. Para la eficaz coordinación de las distintas jurisdicciones locales y municipales entre sí, y de estas con la Federación y el Distrito Federal en la planeación y ejecución de acciones en las zonas conurbadas limítrofes con el Distrito Federal, de acuerdo con el artículo 115, fracción vi de esta Constitución, en materia de asentamientos humanos; protección al ambiente; preservación y restauración del equilibrio ecológico; transporte, agua potable y drenaje; recolección, tratamiento y disposición de desechos sólidos y seguridad pública, sus respectivos gobiernos podrán suscribir convenios para la creación de comisiones metropolitanas en las que concurran y participen con apego a sus leyes.

Las comisiones serán constituidas por acuerdo conjunto de los participantes. En el instrumento de creación se determinara la forma de integración, estructura y funciones.

A través de las comisiones se establecerán:

A) las bases para la celebración de convenios, en el seno de las comisiones, conforme a las cuales se acuerden los ámbitos territoriales y de funciones respecto a la ejecución y operación de obras, prestación de servicios públicos o realización de acciones en las materias indicadas en el primer párrafo de este apartado;

B) las bases para establecer, coordinadamente por las partes integrantes de las comisiones, las funciones específicas en las materias referidas, así como para la aportación común de recursos materiales, humanos y financieros necesarios para su operación; y

C) las demás reglas para la regulación conjunta y coordinada del desarrollo de las zonas conurbadas, prestación de servicios y realización de acciones que acuerden los integrantes de las comisiones.

H. Las prohibiciones y limitaciones que esta Constitución establece para los estados se aplicaran para las autoridades del Distrito Federal.

Existe además de lo anterior, una jerarquización de las normas jurídicas plenamente reconocida en la Constitución Federal, contenida en su artículo 133, dispositivo legal que establece como ley suprema a la propia Constitución, enseguida a los tratados internacionales y a las leyes federales y las locales.

Como veremos más adelante, en el ámbito federal se reconoce a los aprovechamientos tanto en el Código Fiscal de la Federación como en la Ley de Ingresos de la Federación; mientras que en el ámbito local, se encuentran plenamente reconocidos por el Código Financiero del Distrito Federal y por la Ley de Ingresos del Distrito Federal, de la forma que a continuación se detalla.

3.2.3.2. EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Una vez que han quedado establecidos los preceptos constitucionales a partir de los cuales se origina el cobro de los ingresos públicos que recibe la hacienda del Distrito Federal, vía los “*aprovechamientos*” establecidos por el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal. A continuación observaremos, en el ámbito federal, el tratamiento que recibe la figura jurídica de aprovechamientos, en particular, dentro del Código Fiscal de la Federación.

A continuación, transcribiré tres artículos del Código Fiscal de la Federación, que tienen que ver con los sujetos pasivos del tributo, las contribuciones que se establecen para el ámbito federal de competencia y los aprovechamientos, que son tema de estudio en la presente tesis:

“CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

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

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

Los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.

Artículo 2o.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

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

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.

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

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.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 1o.

Artículo 3o.- *Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.*

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

Los aprovechamientos por concepto de multas impuestas por infracciones a las disposiciones legales o reglamentarias que no sean de carácter fiscal, podrán ser destinados a cubrir los gastos de operación e inversión de las dependencias encargadas de aplicar o vigilar el cumplimiento de las disposiciones cuya infracción dio lugar a la imposición de la multa, cuando dicho destino específico así lo establezcan las disposiciones jurídicas aplicables.

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

Han quedado así, anotados los artículos del Código Fiscal de la Federación, anteriormente transcritos, en los que se establecen los aprovechamientos, las contribuciones y los sujetos del tributo y la competencia tributaria.

El maestro Cárdenas Elizondo señala que, “...independientemente de los cambios en la definición de conceptos de los principales ingresos fiscales, en los tres Códigos Fiscales de la Federación con los que ha contado nuestro país, se pueden advertir también cambios en cuanto al número de rubros de ingreso que regulan.

En efecto, en el Código Fiscal de la Federación promulgado el 30 de diciembre de 1938 y publicado en el Diario Oficial de la Federación al día siguiente, se comprendía una clasificación de los ingresos fiscales en: impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y rezagos; el segundo Código Fiscal promulgado el

30 de diciembre de 1966 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 1967, establecía una clasificación cuatripartita de los ingresos fiscales, es decir, eliminaba la categoría de rezagos establecida en el Código anterior y mantenía intocada la definición del concepto de productos. En este ordenamiento quedaban, pues, únicamente como rubros de ingreso: los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos; el actual Código Fiscal de la Federación expedido el 30 de diciembre de 1981, y que con posteriores reformas entró en vigor a partir del 1° de enero de 1983, introduce nuevos ingresos fiscales y cambia todos los conceptos establecidos en el Código precedente.

(...)

*La clasificación de los ingresos públicos derivada de este nuevo ordenamiento jurídico es como sigue: contribuciones, las cuales se dividen en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras (adición del 31/XII/85) y derechos; aprovechamientos; productos; accesorios de contribuciones o aprovechamientos, y finalmente, aunque no los define, los ingresos derivados de financiamientos, a los cuales alude como un elemento negativo del concepto de aprovechamientos.*⁴⁰

3.2.3.3. LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN.

La Ley de Ingresos de la Federación ha sido utilizada por algunos autores como criterio para clasificar a los ingresos públicos de la Federación, de esta manera, el autor Antonio Jiménez⁴¹, señala que esta ley consigna diez categorías diversas de ingresos: I.- Impuestos; II.- Aportaciones de seguridad social; III.- Contribución de mejoras; IV.- Derechos; V.- Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago; VI.- Accesorios; VII.- Productos; VIII.- Aprovechamientos; IX.- Ingresos derivados de financiamientos; y X.- Otros ingresos.

⁴⁰ CÁRDENAS ELIZONDO. Op. Cit. pp. 230 y 231.

⁴¹ JIMÉNEZ GONZÁLEZ. Op. Cit. pp. 12.

Sin embargo, la Ley de Ingresos de la Federación es un instrumento jurídico que tiene el Estado para establecer los ingresos que recibirá la Federación en un determinado ejercicio fiscal, que como sabemos tiene una temporalidad anual y, establece los conceptos y cantidades estimadas.

Para el maestro Rafael Martínez Morales, *“...la ley de ingresos de la federación es para la captación de recursos pecuniarios lo que el presupuesto de egresos es para el gasto público. Existen leyes anuales de ingresos en los niveles federal, local y municipal; en este último caso, su aprobación corre a cargo de la legislatura local.*

La ley de ingresos cuenta con las características o los principios que mencionamos en seguida:

- a) Anualidad. Tiene vigencia durante el año fiscal, que corresponde al año calendario;*
- b) No reconducción. Interpretando el artículo 74, fracción IV de la constitución general de la república, no es posible que continúe en vigor la ley anterior si la nueva no ha sido aprobada, promulgada y publicada;*
- c) Revalidación. De la vigencia de las leyes fiscales que se establecen los distintos tributos que ha de recaudar el estado;*
- d) Precisión. En virtud de que cualquier impuesto o ingreso que no esté incluido en la ley no podrá ser recaudado, ya sea que la omisión sea voluntaria o involuntaria;*
- e) Catalogación. Es un catálogo de rubros por obtener en el año de su vigencia y,*

- f) *Previsibilidad.* Ya que establece las cantidades estimadas que de cada concepto habrá de obtener la hacienda pública; ello a partir de la ley para el año de 1982, pues con anterioridad dichas cantidades sólo eran manejadas dentro de la exposición de motivos de la iniciativa correspondiente.

El procedimiento seguido para la elaboración de la ley de ingresos de la federación es, al menos en el nivel normativo, más sencillo que el del presupuesto de egresos y comprende las siguientes etapas:

- a) *La secretaría de hacienda y crédito público es la encargada de preparar el proyecto de iniciativa de ley de ingresos. De conformidad con el artículo 74, fracción IV, reformado en 1977, se terminó la discusión acerca de la posibilidad que fuera algún diputado, senador o legislatura local quien o la que, respectivamente, pudiera presentar la iniciativa;*
- b) *La secretaría intercambiará datos con las dependencias y entidades financieras respecto de las necesidades de gasto que tendrá la federación;*
- c) *A más tardar el 15 de noviembre de cada año, el secretario de hacienda y crédito público comparecerá ante la cámara de diputados para presentar la iniciativa, la cual le corresponde formalmente al titular del poder ejecutivo. Tratándose de un año en que hubiera habido cambio de presidente de la república, la comparecencia del secretario y la presentación de la iniciativa serán a más tardar el 15 de diciembre;*
- d) *La iniciativa será discutida y aprobada en la cámara de diputados, como cámara de origen. Sería éste uno de los pocos casos en que la constitución señala a una de las dos cámaras como de origen para*

determinada ley. Este procedimiento se efectúa antes de hacer lo mismo con el presupuesto de egresos;

- e) La cámara de senadores discutirá y aprobará la iniciativa, en calidad de cámara revisora, y
- f) La ley será promulgada y publicada antes del 1° de enero del año en que vaya a regir; el decreto promulgatorio será refrendado únicamente por el secretario de gobernación.⁴²

De esta manera, para el presente año, los ingresos que percibirá la Federación, en términos de la Ley de Ingresos de la Federación son los que a continuación se señalan:

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN:

Capítulo I

De los Ingresos y el Endeudamiento Público

Artículo 1o. En el ejercicio fiscal de 2006, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:

CONCEPTO	Millones de pesos
A. INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL	1,339,787.1
I. Impuestos:	836,812.4
1. Impuesto sobre la renta.	374,923.5
2. Impuesto al activo.	13,412.5
3. Impuesto al valor agregado.	335,746.8
4. Impuesto especial sobre producción y servicios:	56,158.9
A. Gasolinas, diesel para combustión automotriz.	18,569.7
B. Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:	20,163.4
a) Bebidas alcohólicas.	5,651.2
b) Cervezas y bebidas refrescantes.	14,512.2
C. Tabacos labrados.	16,365.0
D. Aguas, refrescos y sus concentrados.	1,060.8
5. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.	15,378.2
6. Impuesto sobre automóviles nuevos.	5,298.7
7. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.	0.0
8. Impuesto a los rendimientos petroleros.	4,838.5
9. Impuestos al comercio exterior:	21,701.7
A. A la importación.	21,701.7

⁴² MARTÍNEZ MORALES, Op. Cit. pp. 75 y 76.

B. A la exportación.	0.0
10. Accesorios.	9,353.6
II. Contribuciones de mejoras:	16.0
<i>Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.</i>	16.0
III. Derechos:	429,943.7
1. Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público:	3,870.3
A. Secretaría de Gobernación.	952.9
B. Secretaría de Relaciones Exteriores.	1,393.9
C. Secretaría de la Defensa Nacional.	0.0
D. Secretaría de Marina.	0.0
E. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	88.6
F. Secretaría de la Función Pública.	0.0
G. Secretaría de Energía.	16.0
H. Secretaría de Economía.	145.0
I. Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.	18.8
J. Secretaría de Comunicaciones y Transportes.	829.8
K. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.	35.5
L. Secretaría de Educación Pública.	322.1
M. Secretaría de Salud.	2.2
N. Secretaría del Trabajo y Previsión Social.	0.7
Ñ. Secretaría de la Reforma Agraria.	51.5
O. Secretaría de Turismo.	0.9
P. Secretaría de Seguridad Pública.	12.4
2. Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público:	8,381.0
A. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	0.6
B. Secretaría de la Función Pública.	0.0
C. Secretaría de Economía.	441.5
D. Secretaría de Comunicaciones y Transportes.	2,677.9
E. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.	5,210.0
F. Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.	51.0
G. Secretaría del Trabajo y Previsión Social.	0.0
3. Derecho a los hidrocarburos.	417,692.4
A. Derecho ordinario sobre hidrocarburos.	377,605.6
B. Derecho sobre hidrocarburos para el fondo de estabilización.	39,823.0
C. Derecho extraordinario sobre exportación de petróleo crudo.	0.0
D. Derecho para el Fondo de investigación científica y tecnológica en materia de energía.	248.9
E. Derecho para la fiscalización petrolera.	14.9
F. Derecho adicional.	0.0

IV. Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago. **50,981.7**

V. Productos: **6,278.1**

1. Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.	71.6
2. Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes no sujetos al régimen de dominio público:	6,206.5
A. Explotación de tierras y aguas.	0.0
B. Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.	1.3
C. Enajenación de bienes:	1,412.1
a) Muebles.	1,246.1
b) Inmuebles.	166.0
D. Intereses de valores, créditos y bonos.	2,855.2
E. Utilidades:	1,937.9
a) De organismos descentralizados y empresas de participación estatal.	0.0
b) De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública.	458.1
c) De Pronósticos para la Asistencia Pública.	1,274.3
d) Otras.	205.5
F. Otros.	0.0

VI. Aprovechamientos: **15,755.2**

1. Multas.	1,068.0
2. Indemnizaciones.	679.8
3. Reintegros:	254.3
A. Sostenimiento de las Escuelas Artículo	123.12.8
B. Servicio de Vigilancia Forestal.	0.5
C. Otros.	241.0
4. Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica.	154.2
5. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación.	0.0
6. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación.	0.0
7. Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado.	0.0
8. Cooperación del Distrito Federal por servicios públicos locales prestados por la Federación.	0.0
9. Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas.	0.1
10. 5% de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud.	0.0

11. Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.	342.9
12. Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos.	256.6
13. Regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras.	0.0
14. Aportaciones de contratistas de obras públicas.	16.5
15. Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal:	1.3
A. Aportaciones que efectúen los Gobiernos del Distrito Federal, Estatales y Municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y los particulares.	0.0
B. De las reservas nacionales forestales.	0.1
C. Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias.	1.2
D. Otros conceptos.	0.0
16. Cuotas Compensatorias.	383.5
17. Hospitales Militares.	0.0
18. Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor.	0.1
19. Recuperaciones de capital:	236.6
A. Fondos entregados en fideicomiso, a favor de entidades federativas y empresas públicas.	1.3
B. Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y a particulares.	235.3
C. Inversiones en obras de agua potable y alcantarillado.	0.0
D. Desincorporaciones.	0.0
E. Otros.	0.0
20. Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal.	107.4
21. Rendimientos excedentes de Petróleos Mexicanos y organismos subsidiarios.	0.0
22. Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras.	1,122.9
23. No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios.	0.0
24. Otros:	11,131.0
A. Remanente de operación del Banco de México.	0.0
B. Utilidades por Recompra de Deuda.	0.0
C. Rendimiento mínimo garantizado.	3,158.7
D. Otros.	7,972.3
B. INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS	613,712.9
VII. Ingresos de organismos y empresas:	483,381.9

1. Ingresos propios de organismos y empresas:	483,381.9
A. Petróleos Mexicanos.	260,364.0
B. Comisión Federal de Electricidad.	176,820.5
C. Luz y Fuerza del Centro.	537.5
D. Instituto Mexicano del Seguro Social.	10,845.0
E. Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado.	34,814.9
2. Otros ingresos de empresas de participación estatal.	0.0

VIII. Aportaciones de seguridad social: 130,331.0

1. Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.	0.0
2. Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.	130,331.0
3. Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los Patrones.	0.0
4. Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.	0.0
5. Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.	0.0

C. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS 20,000.0

IX. Ingresos derivados de financiamientos:	20,000.0
1. Endeudamiento neto del Gobierno Federal:	201,779.2
A. Interno.	201,779.2
B. Externo.	0.0
2. Otros financiamientos:	20,000.0
A. Diferimiento de pagos.	20,000.0
B. Otros.	0.0
3. Superávit de organismos y empresas de control presupuestario directo (se resta).	201,779.2

TOTAL 1,973,500.0

Cuando una ley que establezca alguno de los ingresos previstos en este artículo, contenga disposiciones que señalen otros ingresos, estos últimos se considerarán comprendidos en la fracción que corresponda a los ingresos a que se refiere este artículo.

El Ejecutivo Federal informará al Congreso de la Unión de los ingresos pagados en especie o en servicios, por contribuciones, así como, en su caso, el destino de los mismos.

Derivado del monto de ingresos fiscales a obtener durante el ejercicio de 2006, se estima una recaudación federal participable por 1 billón 139 mil 400.4 millones de pesos.

El Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, informará al Congreso de la Unión, trimestralmente, dentro de los 35 días siguientes al trimestre vencido, sobre los ingresos percibidos por la Federación en el ejercicio fiscal de 2006, en relación con las estimaciones que se señalan en este artículo.

Se estima que el pago en especie, durante el ejercicio fiscal de 2006, en términos monetarios, del impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación, establecido en la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1968 y cuyo pago se regula en el decreto publicado el 10 de octubre de 2002, ascenderá al equivalente de 2,540.2 millones de pesos.

La aplicación de los recursos a que se refiere el párrafo anterior, se hará de acuerdo a lo establecido en los artículos correspondientes del Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2006.

Como podemos ver, derivado de una apreciación ligera del contenido de los ingresos que percibirá el Estado en el presente ejercicio fiscal, tenemos dos cuestiones que resaltan:

- En primer término, el monto de los ingresos que percibirá el Estado por concepto de aprovechamientos es relativamente el mismo que el que se recibirá por concepto del impuesto sobre la tenencia y uso de vehículos o del impuesto a las cervezas y bebidas refrescantes.
- En segundo lugar, el rubro dentro de los ingresos denominados aprovechamientos que mayores ingresos reporta, es el relativo a las multas.

Ahora bien, una vez que hemos abordado el presente tópico, revisaremos en los siguientes dos apartados, el comportamiento de los aprovechamientos en los ordenamientos jurídicos en materia tributaria, pero ahora en el ámbito territorial que nos interesa para la presente tesis, el Distrito Federal.

3.2.3.4. EL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL.

El Código Financiero del Distrito Federal es el ordenamiento jurídico de carácter normativo, que establece las contribuciones y los aprovechamientos a cargo de las personas físicas y morales que realicen el hecho generador del tributo y se encuentren, por tal motivo, obligadas a su pago a la hacienda local del Distrito Federal.

El ordenamiento legal en cita, toma la denominación de Código Financiero del Distrito Federal, en atención a las siguientes aseveraciones:

- Código, porque así se le denomina a toda “ordenación sistemática de preceptos relativos a una determinada rama del derecho, que la comprende ampliamente, elaborada por el Poder Legislativo y dictado para su general observancia.

Bonnecasse ha definido el código, diciendo que es la *reglamentación elaborada por el Poder Legislativo que abarca a una rama del derecho.*⁴³

- Financiero, en virtud de la rama del derecho que regula, que también se conoce como fiscal, tributaria o impositiva, según hemos visto a lo largo de la presente tesis.
- Del Distrito Federal, en atención al ámbito espacial de validez y aplicación con el que cuenta, y como lo dice el propio Código, su observancia es obligatoria en el Distrito Federal.

A continuación se desarrollaran los artículos que de conformidad con el objetivo que persigue la presente tesis, nos interesa y tienen elevada importancia:

⁴³ DE PINA. Op. Cit. pp. 161.

“CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL:

Artículo 30.- Las personas físicas y las morales están obligadas al pago de las contribuciones y aprovechamientos establecidos en este Código, conforme a las disposiciones previstas en el mismo. Cuando en este Código se haga mención a contribuciones relacionadas con bienes inmuebles, se entenderá que se trata de los impuestos predial, sobre adquisición de inmuebles y contribuciones de mejoras.

Artículo 31.- Las contribuciones establecidas en este Código, se clasifican en:

I. Impuestos. Son los que deben pagar las personas físicas y morales, que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista en este Código, y que sean distintas a las señaladas en las fracciones II y III de este artículo;

II. Contribuciones de mejoras. Son aquéllas a cargo de personas físicas o morales, privadas o públicas, cuyos inmuebles se benefician directamente por la realización de obras públicas, y

III. Derechos. Son las contraprestaciones por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público del Distrito Federal, con excepción de las concesiones o los permisos, así como por recibir los servicios que presta la Entidad 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 como tales en este Código.

Artículo 32.- Son aprovechamientos los ingresos que perciba el Distrito Federal por funciones de derecho público y por el uso, aprovechamiento o explotación de bienes del dominio público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamiento, y de los que obtengan las empresas de participación estatal y los organismos descentralizados, salvo que en este último supuesto se encuentren previstos como tales en este Código. Así también, se consideran aprovechamientos, los derivados de responsabilidad resarcitoria, entendiéndose por tal la obligación a cargo de los servidores públicos, proveedores, contratistas, contribuyentes y en general, a los particulares de indemnizar a la Hacienda Pública del Distrito Federal, cuando en virtud de las irregularidades en que incurran, sea por actos u omisiones, resulte un daño o perjuicio estimable en dinero, en los términos del artículo 576 de este Código.

Artículo 33.- Son accesorios de las contribuciones y de los aprovechamientos los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el artículo 59 de este Código, los cuales participan de la naturaleza de la suerte principal, cuando se encuentren vinculados directamente a la misma.

Artículo 34.- Son productos las contraprestaciones por los servicios que presta el Distrito Federal en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento y enajenación de sus bienes de dominio privado.

Artículo 319.- Las personas físicas o morales que realicen obras o construcciones en el Distrito Federal de más de 200 metros cuadrados de construcción deberán cubrir el pago por concepto de aprovechamientos para que la autoridad competente realice las acciones para prevenir, mitigar o compensar los efectos del impacto vial, de acuerdo con lo siguiente:

I. Zona 1.

a). Habitacional, por metro cuadrado de construcción
..... \$42.17

b). Otros Usos, por metro cuadrado de construcción
..... \$55.88

c). Las estaciones de servicio, pagarán a razón de \$168,690.00, por cada dispensario.

II. Zona 2.

a). Habitacional, por metro cuadrado de construcción
..... \$50.60

b). Otros Usos, por metro cuadrado de construcción
..... \$67.45

c). Las estaciones de servicio, pagarán a razón de \$168,690.00, por cada dispensario.

III. Zona 3.

a). Habitacional, por metro cuadrado de construcción
..... \$59.04

b). Otros Usos, por metro cuadrado de construcción
..... \$79.07

c). Las estaciones de servicio, pagarán a razón de \$168,690.00, por cada dispensario.

Para llevar a cabo el cálculo de los aprovechamientos a que se refiere este artículo, no se considerarán los metros cuadrados destinados a estacionamiento.

De esta manera, se han descrito los artículos, que a mi juicio, nos refieren los principales temas que debemos tomar en cuenta para el estudio de la naturaleza jurídica de los ingresos públicos que establece el artículo 319 del Código en cita y su posterior y consecuente inconstitucionalidad que reviste.

3.2.3.5. LA LEY DE INGRESOS DEL DISTRITO FEDERAL.

La Ley de Ingresos del Distrito Federal establece la estimación de los ingresos, divididos por conceptos, que percibirá el Gobierno del Distrito Federal para el ejercicio fiscal en que se encuentre vigente.

Al igual que la Ley de Ingresos de la Federación, la Ley de Ingresos local, cuenta con las mismas características, a recordar:

- I. Anualidad. II. No reconducción. III. Revalidación. IV. Precisión.
V. Catalogación. VI. Previsibilidad.*

En seguida, se transcribirá el artículo 1° de la Ley en comento, mismo que es el de mayor importancia, ya que contiene las estimaciones en dinero de los ingresos que percibirá el Gobierno de la Ciudad, todos ellos divididos en conceptos genéricos, a saber, impuestos, derechos, contribución de mejoras y los más importantes para este estudio, los aprovechamientos.

“LEY DE INGRESOS DEL DISTRITO FEDERAL:

Artículo 1°.- *En el ejercicio fiscal 2006 el Gobierno del Distrito Federal percibirá los ingresos provenientes por los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:*

	PESOS
I. IMPUESTOS	16,917,603,203.0
1. Predial	7,170,606,588.0
2. Sobre Adquisición de Inmuebles	2,177,670,181.0
3. Sobre Espectáculos Públicos	142,637,452.0
4. Sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos	186,927,149.0
5. Sobre Nóminas	6,924,859,220.0
6. Sobre Tenencia o Uso de Vehículos	220,415,740.0
7. Por la Prestación de Servicios de Hospedaje	94,486,873.0
II. CONTRIBUCIONES DE MEJORAS	3,661,611.0
III. DERECHOS	6,510,337,199.0
Por la Prestación de Servicios por el Suministro de Agua	3,045,460,791.0
1. Por la Prestación de Servicios del Registro Público de la Propiedad o del Comercio y del Archivo General de Notarías	631,948,441.0
2. Por los Servicios de Control Vehicular	1,291,603,071.0
3. Por los Servicios de Grúa y Almacenaje de Vehículos	74,736,105.0
4. Por el Estacionamiento de Vehículos en la Vía Pública	42,669,626.0
5. Por el Uso o Aprovechamiento de Inmuebles	40,232,127.0
6. Por Cuotas de Recuperación por Servicios Médicos	20,032,130.0
7. Por la Prestación de Servicios del Registro Civil	119,197,501.0
8. Por los Servicios de Construcción y Operación Hidráulica y por la Autorización para Usar las Redes de Agua y Drenaje	363,570,780.0
9. Por los Servicios de Expedición de Licencias	336,198,900.0
10. Por los Servicios de Alineamiento y Señalamiento de Número Oficial y Expedición de	60,224,918.0
11.	

	<i>Constancias de Zonificación y de Uso de Inmuebles</i>	
12.	<i>Por Descarga a la Red de Drenaje</i>	156,539,978.0
	<i>Por los Servicios de Recolección y Recepción de</i>	
13.	<i>Residuos Sólidos</i>	12,351,311.0
14.	<i>Por la Supervisión y Revisión de las Obras Públicas Sujetas a Contrato, así como la Auditoría de las mismas</i>	232,240,683.0
15.	<i>Otros Derechos</i>	83,330,837.0
IV.	CONTRIBUCIONES NO COMPRENDIDAS EN LAS FRACCIONES PRECEDENTES	1,000.0
V.	ACCESORIOS	421,993,299.0
VI.	PRODUCTOS	7,406,177,450.0
1.	<i>Por la Prestación de Servicios que Corresponden a Funciones de Derecho Privado</i>	6,408,120,620.0
	<i>a) Policía Auxiliar</i>	3,938,931,820.0
	<i>b) Policía Bancaria e Industrial</i>	2,468,188,800.0
	<i>c) Otros</i>	1,000,000.0
2.	<i>Por el Uso, Aprovechamiento o Enajenación de Bienes de Dominio Privado</i>	998,056,830.0
	<i>a) Tierras y Construcciones</i>	27,244,800.0
	<i>b) Enajenación de Muebles e Inmuebles</i>	622,810,149.0
	<i>c) Planta de Asfalto</i>	56,866,182.0
	<i>d) Productos que se Destinen a la Unidad Generadora de los mismos</i>	108,588,698.0
	<i>e) Venta de Hologramas de la Verificación Vehicular Obligatoria</i>	181,547,001.0
	<i>f) Otros</i>	1,000,000.0
VII.	APROVECHAMIENTOS	2,248,121,562.0
1.	<i>Multas de Tránsito</i>	65,205,780.0
2.	<i>Otras Multas Administrativas, así como las Impuestas por Autoridades Judiciales y Reparación del Daño Renunciada por los Ofendidos</i>	454,239,571.0
3.	<i>Recuperación de Impuestos Federales</i>	243,164,619.0
4.	<i>Venta de Bases para Licitaciones Públicas</i>	24,535,628.0
5.	<i>Aprovechamientos que se Destinan a la Unidad Generadora de los mismos</i>	42,157,474.0
	<i>Sanciones, Responsabilidades e</i>	
6.	<i>Indemnizaciones</i>	1,000.0
7.	<i>Resarcimientos</i>	1,000.0
8.	<i>Seguros, Reaseguros, Fianzas y Caucciones</i>	1,000.0
9.	<i>Donativos y Donaciones</i>	1,000.0
	<i>Aprovechamientos sobre Tierras y</i>	
10.	<i>Construcciones del Dominio Público</i>	43,860,000.0
11.	<i>Otros no especificados</i>	1,374,954,490.0

Derivado de la transcripción anterior, se advierte que el monto relativo a la recaudación que tendrá el Gobierno del Distrito Federal, por concepto de aprovechamientos es muy similar a la estimación recaudatoria del impuesto sobre adquisición de inmuebles.

De igual forma, se hace evidente que dentro de los aprovechamientos se sitúa un apartado denominado “*otros no especificados*”, cuyo monto es más de la mitad de lo que se pretende recaudar por concepto del total de los aprovechamientos, apartado en el que probablemente se encuentran representados los denominados aprovechamientos contenidos en el artículo 319 del ordenamiento en estudio.

Asimismo, el monto de los aprovechamientos no especificados, contrasta notablemente con la cantidad que recibe el Estado por concepto de derechos por los servicios de expedición de licencias, rubro dentro del cual se encuentran las licencias de construcción que expide el Gobierno del Distrito Federal y que se encuentran íntimamente relacionados con el cobro de los aprovechamientos contenidos en el artículo en estudio.

3.3. DISTINCIÓN ENTRE CONTRIBUCIONES Y APROVECHAMIENTOS.

En la obra del maestro A.D. Giannini, traducida por Bujanda, se establece una distinción entre lo que denomina tasa e impuesto, me permitiré anotar esta distinción, para observar los criterios de distingo y las conclusiones a las que llega para así, establecer la distinción que existe entre contribuciones y aprovechamientos en nuestro sistema jurídico en materia fiscal.

El maestro Giannini sostiene que, “...la tasa es la prestación pecuniaria debida a un ente público, en virtud de una norma legal y en la medida que en ésta se establezca, por la realización de una actividad del propio ente que afecta de modo particular al obligado.

Constituye, como ya sabemos, una categoría intermedia entre las dos especies anteriores de tributos (el impuesto y el tributo especial) y los ingresos de Derecho privado. No es fácil, sin embargo, trazar con seguridad la línea divisoria que separa, de un lado, la tasa del impuesto (los tributos especiales tienen una fisonomía más destacada), y de otro, la tasa de los rendimientos de la actividad privada de los entes públicos. Se trata de dos problemas distintos, que es necesario analizar brevemente.

(...)

El impuesto y la tasa tienen, por tanto, la misma estructura jurídica; ambos dan origen a una obligación *ex lege*, la cual surge tan pronto como se produce el presupuesto de hecho del que la ley la hace depender, y tiene por objeto la prestación de una suma de dinero en la cuantía inderogablemente fijada por la propia ley.

(...)

El elemento diferenciador de ambas especies de tributos lo proporciona la naturaleza del presupuesto, a saber: el impuesto se conecta con una situación de hecho que si forma el objeto de la imposición es porque se considera que constituye una manifestación directa o indirecta de una cierta capacidad contributiva, es decir, una situación que se refiere exclusivamente a la persona del obligado y a su esfera de actividad del ente público; el presupuesto de la tasa consiste, en cambio, en una situación de hecho que determina o necesariamente se relaciona con el desenvolvimiento de una actividad del ente público que se refiere a la persona del obligado.⁴⁴

Cuando abordamos el tema de contribuciones resaltó el hecho de que para algunos tratadistas la distinción entre tributo y contribución no es válida, salvo la que existe por definición, en este sentido, para la diferenciación de los conceptos de contribuciones y de aprovechamientos, es necesario atender a la naturaleza jurídica de ambos conceptos y a sus características, de esta manera, a continuación se presenta un cuadro comparativo que se desprende de lo hasta aquí señalado en la tesis que nos ocupa.

⁴⁴ GIANNINI. Op. Cit. pp. 51 y 52.

CONTRIBUCIONES	APROVECHAMIENTOS
Es un ingreso público que aportan los contribuyentes al Estado cuando se realiza el hecho generador de la obligación tributaria, que tiene por objeto cubrir sus gastos públicos.	Es un ingreso público que aportan los contribuyentes al Estado, distinto de las contribuciones por las funciones de derecho público que realiza.
Es género y comprende en el derecho positivo mexicano los siguientes conceptos: <ul style="list-style-type: none"> a) Impuesto, b) Contribución de mejoras, c) Derechos, d) Aportaciones de seguridad social. 	Es género y comprende en el derecho positivo mexicano los siguientes conceptos: <ul style="list-style-type: none"> a) Multas, b) Indemnizaciones, c) Reintegros, d) Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica e) Diversas participaciones, f) Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado, g) Regalías, h) Cuotas compensatorias, i) Recuperaciones de capital, etc.
Las contribuciones están destinadas tanto al financiamiento de la Federación como de los Estados y Municipios de residencia de los contribuyentes.	Los aprovechamientos se perciben anualmente para cubrir determinados gastos destinados a la operación, conservación, mantenimiento e inversión de la unidad generadora y no así a gastos públicos.
Las contribuciones deben establecerse en forma proporcional y equitativa.	Los aprovechamientos no necesariamente tienen que ser proporcionales y equitativos.
Pueden derivarse accesorios.	Pueden derivarse accesorios.
Está presente el poder económico coactivo del estado en su imposición y cobro.	Está presente el poder económico coactivo del estado en su imposición y cobro.

La obligación tributaria surge por la simple realización del hecho generador contenido en la hipótesis normativa sea voluntario o involuntario.	Debe existir un acto de voluntad del particular, que requiere expresión y pago para que surja la permisibilidad del uso, aprovechamiento y explotación de bienes de dominio público.
---	--

Anotadas las anteriores distinciones, podemos tener el parámetro, para denotar la naturaleza jurídica de los ingresos públicos establecidos en el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal.

Ya que como hemos sostenido en el presente estudio, no por el hecho de que en la ley aparezca un ingreso con el nombre de “*aprovechamiento*”, necesariamente atendiendo a sus características y naturaleza, tenga que serlo en realidad.

Lo anterior es así, en virtud de que la obligación de pago de un impuesto no trae aparejada una actividad del Estado, personal y particular a favor del gobernado. En su carácter de prestación, el concepto de análisis discrepa con el de contraprestación, que es el cumplimiento de una obligación bilateral que no existe en el caso de pago de impuestos, pues el contribuyente no obtiene compensación alguna concreta, visible y mensurable por la disminución de sus rentas o de su patrimonio que sufre al pagar impuestos, pues las ventajas de la existencia y actividad del Estado no tienen una relación directa con la exacción fiscal.

CAPÍTULO 4: INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 319 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL.

“A través de la interpretación se constituye un sistema que forma parte de todo un aparato de control de la regularidad constitucional de los actos públicos.”

Juan Silva Meza¹

4.1 CONCEPTO DE CONSTITUCIONALIDAD.

Al llegar a este apartado y toda vez que el tema total de la presente tesis es la *inconstitucionalidad del artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal*, debemos establecer qué se entiende por el término “constitucionalidad”, ya que una vez expuesta esta idea, a *contrario sensu* plantearemos la inconstitucionalidad del precepto legal en estudio.

En este sentido, el principio de constitucionalidad responde a una y sencilla cuestión a saber, “...como consecuencia del principio de supremacía constitucional, no debe haber contradicción entre la ley y la Constitución, pues una ley que contradice a la Constitución es, en realidad, una ley que modifica esta norma fundamental y atenta contra la idea de suprallegalidad constitucional. Decir que la Constitución es superior a las leyes -y a las normas inferiores-, significa que una ley contraria a una disposición constitucional es irregular y no debe aplicarse. Éste es el principio de constitucionalidad de las leyes.

(...)

No obstante, este principio sólo puede aplicarse en la práctica si la violación de la Constitución por una disposición legal es contrastada oficialmente y si el órgano que realiza la verificación está facultado para anular o inaplicar la ley, esto es, para llevar a cabo un control de constitucionalidad de las leyes.”²

¹ SILVA MEZA. Op. Cit. pp. 3.

² DUVERGER, Maurice. Instituciones políticas y derecho constitucional, trad. De Eliseo Aja. Editorial Planeta Mexicana, México, 1992, pp. 317 y 318. Citado por Ignacio y Rodrigo Brito Melgarejo en el ensayo intitulado “El control de la constitucionalidad de leyes en los Estados Unidos de América”, publicado en la revista CAUCES, Año III, Núm. 11. Julio-septiembre de 2004.

Por regla general, "...el estudio de un sistema jurídico específico se realiza a partir del conjunto de normas que determina su estructura, dejando en segundo término la actuación de los órganos y de los destinatarios.

Existen varios tipos de normas; generalmente se distingue entre normas jurídicas, convencionalismos sociales, normas religiosas y normas morales."³

El maestro Raúl Madueño, opina que, "...es en la Constitución donde se establecen los principios generales que la gobiernan, designando la fuente de los recursos, las competencias de los poderes Legislativo y ejecutivo en lo atinente al establecimiento, recaudación, inversión y control del destino de los fondos, atendiendo a la distribución de competencias para el gobierno federal y los de las provincias como expresión de nuestra organización federal y –lo que es más importante- los derechos y deberes de los habitantes en la materia, creando así un armonioso sistema normativo cuyo principal objetivo es el de ofrecer amplias garantías en lo que hace a la imposición y recaudación del impuesto para evitar todo abuso o desviación de poder en perjuicio de los administrados."⁴

Ahora bien, en el contexto mexicano, Germán Baltasar nos recuerda que, "...la reforma constitucional publicada el 31 de diciembre de 1994 definió con mayor precisión las funciones de la Suprema Corte de Justicia de la Nación como tribunal de control de constitucionalidad, que desempeña a través de diversas instituciones jurídicas como el juicio de amparo, la controversia constitucional y la acción de inconstitucionalidad."⁵

A continuación, nos expone cada uno de estos medios de impugnación, y señala que, "...tanto el juicio de amparo como la controversia constitucional y la acción de constitucionalidad constituyen medios jurisdiccionales de control de la constitucionalidad de la actuación de las autoridades ordinarias.

³ BALTAZAR ROBLES, Germán Eduardo. Controversia Constitucional y Acción de Inconstitucionalidad. 1º edición, Ángel Editor, México 2002. pp 25.

⁴ MADUEÑO. Op. Cit. pp. 173.

⁵ BALTAZAR. Op. Cit. pp. 21.

Los tres conceptos anteriormente enunciados, tienen como sustento común el derecho a la constitucionalidad o a la normalidad constitucional, para emplear la terminología de nuestro Máximo Tribunal, así como la necesidad de someter la actuación de las autoridades a las normas y principios constitucionales, además de compartir la tramitación en forma de juicio ante un tribunal federal, con todas las implicaciones procesales correspondientes.”⁶

Asimismo, se hace necesario establecer una diferenciación jerárquica entre las normas que integran el sistema, de tal forma que algunas de ellas se consideran superiores a otras, lo que implica que los ordenamientos ubicados en una posición inferior de la escala están limitados por las disposiciones superiores; así, en nuestro sistema jurídico, el artículo 133 Constitucional establece el denominado “principio de supremacía constitucional”: su texto es como sigue:

“Artículo 133.- 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 la 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.”

Esta disposición constituye el fundamento formal de la supremacía constitucional, aunque desde un punto de vista teórico su existencia pudiera considerarse innecesaria, dado que las normas constitucionales, por definición, constituyen el fundamento último de todo sistema jurídico.

Baltazar Robles, continúa diciendo que, “...de acuerdo con el precepto anotado, en nuestro país la jerarquía de normas queda establecida de la siguiente manera:

⁶ BALTAZAR. Op. Cit. pp. 21

- a) *En primer término, la Constitución como norma suprema.*
- b) *En el nivel inferior y dentro de la competencia de las autoridades federales, se encuentran los tratados internacionales e, inmediatamente después, las leyes ordinarias federales, de acuerdo con el criterio más reciente de la Suprema Corte de Justicia d la Nación.*
- c) *Finalmente, en el último nivel (dentro del ámbito de competencia federal), se encuentran las normas individualizadas, como las sentencias y los actos jurídicos concretos como los contratos.*
- d) *Respecto al ámbito de competencia local; esto es, las facultades reservadas a las entidades federativas, inmediatamente después de la constitución Federal, están las Constituciones locales.*
- e) *A continuación, se encuentran las leyes ordinarias locales; y*
- f) *Al final, se encuentran nuevamente las normas individualizadas, pero de carácter local.⁷*

Es criterio ampliamente difundido que la constitución "...es la suprema ley de la nación la cual prescribe normas de decisión que son obligatorias para las autoridades y habitantes de una nación, de esta forma se concibe a la constitución como la ley fundamental que limita a los poderes del gobierno así como al pueblo mismo, pues en ella se encuentran, siguiendo la tesis de Schmitt, las decisiones políticas fundamentales, en las que podemos encontrar tanto a las autoridades como órganos rectores de la conducta humana que obligan a los particulares a atender las normas de un país, así como los derechos individuales que limitan a ciertos requisitos y circunstancias el actuar coactivo por parte de los órganos del Estado.

(...)

⁷ BALTAZAR. Op. Cit. pp. 28 y 29.

De esta forma, encontramos a la supremacía constitucional como una característica fundamental de la Constitución, pues el concepto de supremacía implica en sí un elemento que se encuentra por encima del resto de los integrantes de un sistema, por lo que dentro del ordenamiento jurídico el principio de supremacía constitucional nos remite a ubicar a la Constitución en la cúspide del conjunto de ordenamientos jurídicos de una nación.⁸

Ahora bien, no basta que en el texto constitucional se establezca que el mismo constituye la ley suprema y que de ahí derive que todas las demás normas del sistema deben ajustarse a los principios constitucionales, pues debe tenerse presente que la aplicación de estos últimos, al igual que la de las demás normas, corre a cargo de seres humanos, que son falibles por naturaleza, lo que implica que pueden fallar al momento de realizar los actos concretos que desarrollen los principios constitucionales e incluso al elaborar las normas secundarias; aquí es irrelevante si la falla deriva de un mero error o de una conducta dolosa, pues lo importante es que pueden violarse en la práctica las disposiciones constitucionales.

El ex Consejero Electoral del Instituto Federal Electoral, José Barragán, sostiene que, "...el concepto de supremacía Constitucional debe entenderse como aquella cualidad que posee únicamente la Constitución como norma jurídica, al ser el punto de partida de legitimidad de todo el orden jurídico de un país o territorio determinado.

(...)

La Constitución es producto de un acto soberano del pueblo para instituir la como Carta Fundamental de un orden jurídico, es por ello que implica dos condiciones que son la del Poder Constituyente como portador de la voluntad soberana del pueblo y en consecuencia autor de la Constitución; y como producto de éste, los Poderes Constituidos, los cuales adquieren sus facultades de un documento superior constitutivo de ellos, que es la Constitución.

⁸ BARRAGÁN BARRAGÁN, José, Teoría de la Constitución. 1° edición, Porrúa, México, 2003, pp.162

La Constitución es suprema por ser la expresión de la voluntad soberana del pueblo, realizada a través del Congreso o Asamblea Constituyente; la cual es fuente u origen de los poderes que crea y organiza, los cuales no pueden ir más allá de su norma creadora, lo que implica que sea superior a ellos.

(...)

La Supremacía es necesaria porque se requiere de una norma fundamental de todas las demás leyes y normas conformadoras del orden jurídico, esa es la Constitución; ella obliga a todos los demás ordenamientos a seguirla en todo su contenido, a no contravenirla, a respetarla por ser la ley de mayor jerarquía. Una Constitución es suprema por ser fundamental y es fundamental por ser suprema.

(...)

La Constitución se encuentra por encima del Estado, por encima de los órganos constituidos y por encima de los individuos considerados aisladamente, puesto que como pueblo, al ser el titular de la soberanía, está por encima de la propia Constitución que en el artículo 39 le reconoce el inalienable derecho de alterar o modificar la forma de su gobierno, conforme a su voluntad y atendiendo los intereses que estime convenientes.

(...)

La Constitución, como cúspide de todo ordenamiento jurídico, hace fluir el principio de legalidad en los poderes públicos, de seguridad jurídica de los actos de autoridad, de constitucionalidad en todas las actuaciones realizadas por los poderes constituidos.”⁹

Lo anterior, retomando a Baltazar Robles, “...hace necesaria la existencia de diversas formas de asegurar que la actuación de todos los que se encuentran sujetos al texto constitucional, se ajuste a los límites y requisitos que éste establece. Estos son los medios de control de constitucionalidad, que examinaremos a continuación.”¹⁰

⁹ BARRAGÁN. Op. Cit. pp. 169 y 170.

¹⁰ BALTAZAR. Op. Cit. pp. 30.

En concepto de José Barragán, “...el principio de supremacía constitucional siempre ha sido aceptado en el constitucionalismo moderno, es por ello que tiene aparejado el concepto de control de la constitucionalidad, que estos no son más que mecanismos de carácter jurídico para preservar la constitucionalidad en los actos emitidos por los poderes constituidos y que actúan cuando el orden constitucional es violentado, reparando la infracción cometida a este.”¹¹

Por *medios de control de constitucionalidad*, entendemos “...todas aquellas instituciones y formas de actuación que permiten asegurar, de una forma u otra, que los sujetos de derecho de un sistema jurídico determinado, ajusten su conducta a los principios, límites y disposiciones constitucionales.

En ocasiones se habla de control constitucional, pero tal denominación implica que el objeto del control es la propia Constitución, lo cual es inexacto, pues esta última se entiende como el elemento originario y fundamental del sistema que, por ello, no puede ser sujeta de control en sí misma considerada; al respecto, nuestro Máximo Tribunal ha establecido que las normas constitucionales no pueden ser inconstitucionales y que, en caso de existir incompatibilidad entre algunos de sus preceptos, deben interpretarse armónicamente:

“AGRARIO. ARTÍCULO 27, FRACCIÓN XIV, Y 103 CONSTITUCIONALES, COEXISTENCIA NORMATIVA DE LOS.” El artículo 27, fracción XIV, de la Constitución Política de la República no está en contraposición con el artículo 103 de la misma, en virtud de que los preceptos de un ordenamiento legal deben interpretarse en el sentido de que no se contradigan; y a fin de establecer su verdadero sentido y alcance, esa interpretación debe ser armónicamente relacionada con las demás disposiciones del mismo ordenamiento; puesto que la única norma que no puede ser inconstitucional es la propia Constitución, como el artículo 27 constitucional contiene, entre otros, los principios relativos a resolver el problema agrario del país, puede señalar restricciones a la procedencia del juicio de amparo, a fin de solucionar el problema indicado.

¹¹ BARRAGÁN. Op. Cit. pp. 171 y 172.

Amparo en revisión 3426/86. Cecilia Beltrán viuda de Rubio. 9 de octubre de 1986. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Manuel Gutiérrez de Velazco. Ponente: Fausta Moreno Flores. Secretario: Enrique Rodríguez Olmedo.

Séptima Época, Tercera Parte:

Volúmenes 145-150, página 10. Amparo en revisión 3434/80. Roberto E. Juárez Zepeda y otros. 19 de febrero de 1981. Cinco votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez. Secretario: Wilfrido Castañón León.

Nota: En los Informes de 1981, 1986, la tesis aparece bajo el rubro "ARTICULOS 27, FRACCION XIV, Y 103 CONSTITUCIONALES, COEXISTENCIA NORMATIVA DE LOS."¹²

Por eso preferimos la denominación de control de constitucionalidad, con lo que ponemos énfasis en que el objeto del control es tanto la conducta de los sujetos de derecho dentro del sistema fundado en la Constitución, como los efectos de esa conducta; así, la idea del control puede abarcar la totalidad del sistema a través de los actos de aplicación del texto constitucional, que se desenvuelven desde las leyes ordinarias y tratados internacionales hasta las normas individualizadas.

De ahí, la evolución del concepto de control permite considerar que cualquier autoridad, no sólo los tribunales, debe estar sujeta a ciertos principios y reglas fundamentales que no deben ser rebasados, para lo cual se opta por asentarlos en un documento, al que se denominará, también, “*constitución*”. En esta última se definirá la distribución básica de las competencias de los diferentes órganos de autoridad, así como ciertos derechos fundamentales de los gobernados (garantías individuales en nuestro sistema jurídico).

Ahora bien, la experiencia demostró que no es suficiente que en la Constitución se establezcan los principios que deben respetar las autoridades, sino que es necesario que existan medios que garanticen ese respeto y que, cuando ocurra una violación a los mismos, sea posible anular o dejar sin efectos el acto o conducta violatorio.

¹² Visible en Séptima Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación 205-216, Tercera Parte, Página: 11, Materia(s): Constitucional, Administrativa.

Eso motiva un desarrollo más en el concepto de control, que en nuestra historia jurídica se manifiesta en el juicio de amparo; debemos precisar que éste es un medio de control de la constitucionalidad de los actos de las autoridades en función del interés jurídico de los particulares; esto es, la finalidad de la institución es preservar las llamadas garantías individuales o derechos subjetivos públicos fundamentales reconocidos en la Constitución en favor de quienes no actúan como órganos del Estado.

Sin embargo, al transcurrir el tiempo pudo advertirse la existencia de diversas actuaciones de los órganos públicos que, sin afectar directamente, por lo menos en principio, garantías individuales de un gobernado en particular, sí constituían actos violatorios de diversos principios o límites constitucionales; ello ha originado la necesidad de establecer nuevas formas de control de la constitucionalidad, dirigidos ya no a preservar el mero interés individual de un particular en concreto, sino a hacer efectivo el principio de supremacía constitucional.”¹³

La existencia de los medios de control de constitucionalidad mencionados, establecidos en favor de las propias autoridades plantea un problema técnico: el interés jurídico para promover las acciones de control.

Como todo derecho, es correlativo de una obligación que, en este caso puede considerarse genéricamente como una obligación de respeto, entendida como la obligación de abstenerse de efectuar actos contrarios a los principios y límites constitucionales.¹⁴

Como ya comentamos, por medios de control de constitucionalidad entendemos todas las instituciones y formas de controlar la actuación de los sujetos de derecho para que su actuación se ajuste a los principios y límites constitucionales, lo que permite establecer diferentes criterios de clasificación.

¹³ BALTAZAR. Op. Cit. 30, 31 y 32.

¹⁴ Ibidem. pp. 33 y 34.

El juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad constituyen medios de control jurisdiccional de constitucionalidad, dado que se tramitan en forma de juicio ante los tribunales federales, si bien los dos últimos son competencia exclusiva de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

A últimas fechas, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha confirmado que sólo los tribunales federales están facultados para llevar a cabo la declaración de inconstitucionalidad, en los siguientes términos:

“CONTROL DIFUSO DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE NORMAS GENERALES. NO LO AUTORIZA EL ARTÍCULO 133 DE LA CONSTITUCIÓN. *El texto expreso del artículo 133 de la Constitución Federal previene que "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.". En dicho sentido literal llegó a pronunciarse la Suprema Corte de Justicia; sin embargo, la postura sustentada con posterioridad por este Alto Tribunal, de manera predominante, ha sido en otro sentido, tomando en cuenta una interpretación sistemática del precepto y los principios que conforman nuestra Constitución. En efecto, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que el artículo 133 constitucional, no es fuente de facultades de control constitucional para las autoridades que ejercen funciones materialmente jurisdiccionales, respecto de actos ajenos, como son las leyes emanadas del propio Congreso, ni de sus propias actuaciones, que les permitan desconocer unos y otros, pues dicho precepto debe ser interpretado a la luz del régimen previsto por la propia Carta Magna para ese efecto.”¹⁵*

¹⁵ Visible en Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta X, Agosto de 1999, Página: 5, Tesis: P./J. 74/99, Jurisprudencia Materia(s): Constitucional.

Por lo que éste es el criterio obligatorio en nuestro sistema jurídico, dado que la Suprema Corte de Justicia de la Nación es la máxima intérprete del texto constitucional.

Finalmente, el control de constitucionalidad concentrado que sostiene nuestra Suprema Corte se ejerce siempre por vía de acción y nunca por vía de excepción, sin que exista la posibilidad de que proceda de oficio.

En nuestro sistema jurídico existen los siguientes medios jurisdiccionales de control de constitucionalidad:¹⁶

- a) *El juicio de amparo;*
- b) *La controversia constitucional;*
- c) *La acción de inconstitucionalidad;*
- d) *El recurso de apelación, el juicio de inconformidad y el recurso de reconsideración, en materia electoral federal; y*
- e) *El juicio de revisión constitucional electoral, en materia electoral de las entidades federativas.*

A continuación presentaremos un cuadro comparativo de los principios que rigen los medios de control jurisdiccional de constitucionalidad:

CUADRO COMPARATIVO DE LOS PRINCIPIOS QUE RIGEN LOS MEDIOS DE CONTROL JURISDICCIONAL DE CONSTITUCIONALIDAD.¹⁷

PRINCIPIO	JUICIO DE AMPARO	CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL	ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD
PROSECUCIÓN JUDICIAL	SI	SI	SI
INSTANCIA DE PARTE	SI	SI	SI
INTERÉS JURÍDICO	SI (agravio personal y directo)	SI (invasión o desconocimiento de competencia constitucional)	SI (derecho a la constitucionalidad)

¹⁶ BALTAZAR. Op. Cit. Pp 36, 38, 39, 40, 41 y 42.

¹⁷ Ibidem, pp. 432 433.

PRINCIPIO	JUICIO DE AMPARO	CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL	ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD
DISPOSICIÓN	SI	SI (respecto de actos) NO (respecto de normas generales)	NO
IGUALDAD DE LAS PARTES	SI	SI	SI
SUPLENCIA DE LAS DEFICIENCIAS DE LAS PARTES	SI (corrección de errores en la cita de preceptos, estudio conjunto de las promociones y suplencia de conceptos de violación y agravios a favor de todas las partes, salvo algunas excepciones)	SI (corrección de errores en la cita de preceptos, estudio conjunto de las promociones y suplencia de los conceptos de invalidez y agravios, a favor de todas las partes)	SI (sólo la corrección de errores en la cita de preceptos opera a favor de todas las partes; la suplencia de la deficiencia de los conceptos de invalidez sólo opera a favor del actor)
DEFINITIVIDAD	SI (excepciones en materia penal y administrativa, así como en amparo contra leyes)	SI (sin excepciones)	SI (aunque es difícil concebir medios ordinarios de impugnación de leyes y tratados internacionales)
RELATIVIDAD DE LAS SENTENCIAS	SI	SI (cuando el objeto es un acto y cuando es una ley pero la votación es inferior a ocho votos) NO (cuando se declara la invalidez de normas generales por mayoría de por lo menos 8 votos y los sujetos que intervienen son los previstos en el penúltimo párrafo del artículo 105, fracción I, constitucional)	SI (cuando se declara la validez de la norma o se desestima la acción por insuficiencia de votos) NO (cuando se declara la invalidez de la ley o tratado impugnado)
ESCRITURA	SI	SI	SI
INMEDIATEZ	SI (ante Juez de Distrito) NO (ante los tribunales colegiados o Suprema Corte de Justicia de la Nación)	SI (con las limitaciones derivadas de la naturaleza colegiada de la Suprema Corte de Justicia de la Nación)	SI (con las limitaciones derivadas de la naturaleza colegiada de la Suprema Corte de Justicia de la Nación)
CONCENTRACIÓN	SI	SI	SI
ECONOMÍA	SI	SI	SI

Una vez establecidos los medios de control de la constitucionalidad, es necesario plantear el recurso o medio de defensa para hacer valer la inconstitucionalidad del artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, al que nos hemos referido.

Al respecto, el magistrado Hugo Carrasco Iriarte le denomina estrategia de defensa, misma que dependerá de las circunstancias concretas y la situación económica del contribuyente y se podrán seguir las siguientes vías:

- a) *Amparo indirecto ante juzgados de distrito, y*
- b) *Amparo directo ante los tribunales colegiados de circuito.*

Lo anterior, "...en virtud de que se puede formular de inmediato amparo indirecto o agotar los recursos administrativos previos, con el fin de que por vicios de ilegalidad se revoque el acto que se impugna, y sólo para el caso que se dicte una sentencia desfavorable a los intereses del contribuyente por el Tribunal Fiscal de la Federación, el tribunal Contencioso Administrativo del Distrito Federal o los tribunales administrativos de los estados, interponer el juicio extraordinario de garantías y hacer valer, además, la inconstitucionalidad de una ley fiscal."¹⁸

Los supuestos más comunes para interponer juicio de amparo indirecto, a decir del maestro Carrasco, "...son los siguientes:

1. *Autoaplicación de una ley fiscal, se da cuando el contribuyente presenta su declaración de impuestos y realiza el pago correspondiente, a partir de la fecha en que lo hace, empieza a correr el término para interponer la demanda de garantías. No debe otorgarse garantía y de declararse inconstitucional la ley respectiva procede la devolución de lo pagado indebidamente más los intereses correspondientes.*
2. *Notificación de un acto de autoridad impositiva, ya sea la existencia de un crédito fiscal o el inicio del procedimiento administrativo de ejecución, cuya ley o precepto en el que se funda, se consideran inconstitucionales. Debe garantizarse el interés fiscal para que proceda la suspensión de los efectos del acto reclamado.*
3. *Contra actos ejecutados en la tramitación de un juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal o tribunales administrativos de los estados, que tengan sobre las personas o las cosas una ejecución que sea de imposible reparación.*

¹⁸ CARRASCO IRIARTE, Hugo. Amparo en Materia Fiscal. 1° edición, Oxford University Press Harla, México, 1998, pp. 2.

Respecto al amparo directo, éste procede contra sentencias definitivas dictadas por los órganos jurisdiccionales que se han citado, respecto de las cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificadas o revocadas. Formulando conceptos de violación combatiendo la inconstitucionalidad de la ley, así como violaciones propias a los derechos subjetivos del contribuyente, en el fallo de que se trate.”¹⁹

El autor Raúl Madueño expresa en su obra *Instituciones de derecho público*, que la acción de amparo, “...es aquella que cualquier individuo puede iniciar para pedirle a un juez protección de cualquiera de los derechos que tienen asignados por el orden jurídico (menos el de la libertad física, el cual está protegido por el *habeas corpus*) cuando su ejercicio pudiera sufrir algún tipo de limitación, restricción o alteración.”²⁰

Los derechos en comento, son llamados también garantías o derechos subjetivos y, a decir de este autor, “...esa identificación es muy común, a tal punto que la Constitución española de 1931 no se refería a los derechos individuales, sino a las garantías individuales. Por su parte suele afirmarse que aquellos son “las garantías que las constituciones conceden a los habitantes de un Estado.”²¹

Ahora bien, recordemos lo que nos dice Aurora Cortina, sobre el particular, “...para la validez constitucional de un impuesto, se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales; primero que sea establecido por ley, segundo que sea proporcional y equitativo y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos.”²²

¹⁹ CARRASCO IRIARTE. Amparo en Materia Fiscal. Op. Cit. pp. 2.

²⁰ MADUEÑO. Op. Cit. pp. 346.

²¹ CABANELLAS, Guillermo. Diccionario jurídico. Ed. Heliastra, Buenos Aires 1987, citado por Raúl Madueño. Op. Cit. pp. 341.

²² ENCICLOPEDIA JURÍDICA MEXICANA. Tomo V, pp. 874.

Con la anterior aseveración daremos paso al estudio del precepto constitucional que establece los anteriores requisitos fundamentales y es donde se fundamenta el cobro de contribuciones a los mexicanos, hablamos del artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

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

El artículo que nos ocupa ha sido multireferido en la presente tesis y, tratado por innumerables autores, por esta razón, en el apartado que dilucidaremos he optado por atraer el estudio que de este precepto constitucional se realiza en la obra *Constitución Política mexicana comentada*, editada por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México y, publicada por la propia Universidad y la editorial Porrúa. Que en el apartado conducente al artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala lo siguiente:

“ARTICULO 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.

“Este precepto dispone, los deberes que conjuntamente con los respectivos derechos atribuye la Constitución Política a quienes ostenten la nacionalidad mexicana, conforman el contenido mínimo y esencial del concepto mismo de esta nacionalidad, a saber: a) hacer que sus hijos reciban adecuada educación elemental y secundaria, y b) instrucción militar, a fin de prepararse para el ejercicio de las armas y en su oportunidad alistarse en la Guardia Nacional para defender la independencia y la integridad nacional. Así como el honor, los derechos, los intereses y la tranquilidad y el orden interior de la misma. Finalmente, este artículo

dispone que *los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos, en manera proporcional y equitativa.*

Propiamente, la disposición constitucional se refiere a los “deberes cívicos” mejor que a las “obligaciones” que impone la nacionalidad frente al Estado mexicano. Es por ello que en derecho el atributo de “estado político” es un conjunto de relaciones (derechos y deberes recíprocos) que vinculan a quien lo poseen con una determinada organización social o estatal (en el caso, con el Estado mexicano), de manera que cada uno de los miembros del grupo responden ante los demás.

La idea de sujeción y a la vez de incorporación de la persona a la estructura misma del Estado, integran el concepto jurídico de nacionalidad, en oposición a la noción de extranjería, que excluye el concepto de integración o incorporación del extranjero al Estado Nacional, y en consecuencia a la nacionalidad. Respecto del extranjero, si es concebible que existan a su cargo, obligaciones propiamente dichas.

Las explicaciones previas, tienden primordialmente a dar razón de que el artículo en comentario se refiere únicamente a los deberes de los mexicanos para imponerles las “obligaciones” que el mismo artículo establece y no así a los extranjeros, lo que podría dar lugar erróneamente a interpretar que el extranjero se encuentra exento de las obligaciones de orden social, familiar y social que impone la fracción I de este artículo, de educar a su prole de la misma manera que está obligado a pagar los impuestos y demás cargas fiscales, para cubrir los gastos públicos, lo cual no sería ni racional, ni justo, ni equitativo.

En la fracción IV se establece la “*obligación*” de los mexicanos, de contribuir para los gastos públicos de la Federación, de los estados y del municipio donde residan, en la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Los extranjeros que residan en territorio nacional o que obtengan fuentes de ingreso en la República, tiene la obligación de cubrir el impuesto que fijan las leyes de la materia. El artículo 1° del Código Fiscal de la Federación, sin hacer distinción alguna dispone que están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectiva, y en el artículo 6 del Código Fiscal citado se determina que el hecho generado de la obligación fiscal consiste en la realización de las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, y el artículo 32 de la Ley de Nacionalidad y Naturalización así lo dispone expresamente.

El significado de la palabra “*contribuir*” empleada en la fracción IV del artículo que es materia de esta nota, es el de cubrir los impuestos federales, estatales y municipales que fijan las leyes (artículo 2 fracción I, del Código Fiscal de la Federación). La **contribución** es la aportación en dinero o en especie que deben al Estado las personas físicas o morales que la ley establece a su cargo.

Contribuir vale tanto como para pagar conjuntamente con otros sujetos, el tributo que la ley determina, para sufragar los gastos necesarios para el desarrollo adecuado de las funciones que incumben al Estado.

Esta facultad del Estado debe ser ejercida en manera **proporcional y equitativa**, y éste es el criterio para juzgar la constitucionalidad de las leyes tributarias. El tributo o impuesto es el acto soberano, unilateral, que fija o determina la cuantía económica de la contribución proporcionalmente a la capacidad económica del causante y en manera equitativa.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció la Tesis de jurisprudencia visible en el Apéndice al tomo LXXVI, página 794, conforme a la cual, “De acuerdo con el artículo 31, fracción IV si la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales:

- 1° que sea proporcional;
- 2° que sea equitativo y
- 3° que se destine al pago de los gastos públicos.

Si faltan dos o cada uno de esos requisitos, el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que ésta no concedió la facultad mínima de las acciones que a juicio del Estado fueran convenientes, sino una facultad limitada por estos tres requisitos.”

Ernesto Flores Zavala (*Flores Zavala, Op. Cit. pp.208*) sostiene que: “...cuando se trata de juzgar sobre la calificación de proporcional y equitativa una ley, es decir sobre su justicia, se deben distinguir dos situaciones: la justicia considerada desde el punto de vista de todo el sistema tributario, en relación con la necesidad de cubrir el presupuesto de egresos, y la justicia considerada con referencia a un impuesto individual y aislado.”Este autor opina que los conceptos de proporcionalidad y equidad que invoca la fracción IV del artículo 31 al que nos hemos venido refiriendo están en íntima relación y correspondencia en la medida en que son expresión de la idea de justicia, con la distinción que el mismo respetable autor hace, según que se trate del acto legislativo que crea situaciones generales y abstractas o del acto de aplicación de la ley a un caso particular.

En otros términos, esta distinción recuerda la idea aristotélica, conforme a la cual, la justicia puede ser calificada de distributiva fincada sobre la idea de igualdad o equidad, o conmutativa si se refiere al concepto de proporcionalidad.”²³

Los mexicanos tienen el deber de contribuir para sufragar los “gastos públicos” que origine la función que la Constitución federal encomienda a los órganos del Estado federal, a los estados de la Federación y a los municipios.

²³ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Constitución Política Mexicana comentada. UNAM, Porrúa. México, 1997. pp. 401 a 411.

Ya que fue establecido lo anterior, es momento de abordar el tema principal de la presente tesis, la inconstitucionalidad del artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, cuya vigencia dio comienzo en el año de 2004. Donde debemos demostrar que por la naturaleza misma de los ingresos que ahí se establecen, dicho precepto legal debe cumplir a cabalidad con lo prescrito por el artículo 31, fracción IV que se abordado de manera específica en el presente apartado.

4.3. ARTÍCULO 319 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL VIGENTE A PARTIR DEL EJERCICIO FISCAL 2004.

Antes de entrar al estudio y soportar con argumentos legales la inconstitucionalidad planteada en la presente tesis, respecto del contenido del artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, quiero retomar una reflexión que realiza el maestro Villegas en su obra Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, al sostener que "...desde el punto de vista puramente teórico, la exacción fiscal puede no tener límite. Hace notar Mehl que el proceso de redistribución podría llegar hasta el punto de que la totalidad de las rentas fueran absorbidas por el impuesto (el trabajo sería gratuito), y en que los bienes y servicios prestados a la población lo fueran también en forma gratuita. Ello significa, según sostiene el autor citado, una sociedad comunista en estado puro, de lo cual deduce que teóricamente pueden no existir límites a la imposición, ya que ello dependerá de la estructura política y económica de un país.

Como sostiene el francés Mehl, dentro de la relatividad del concepto de medición de presión tributaria y de límite de la imposición, es de esperar que la evolución de la técnica económica y fiscal permita establecer, en el futuro, con satisfactoria precisión, estos conceptos."²⁴

²⁴ VILLEGAS, Op. Cit. pp. 188.

En este sentido, hay un límite que deriva de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que como hemos visto, es la ley fundamental del Estado mexicano, el límite al que me refiero, es precisamente la legalidad, que como tal, es una máxima jurídica que deben respetar todos los ingresos que percibe el Estado en forma de contribución, que en el caso del artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal se denominan aprovechamientos, que más bien es una especie de contribución especial desde mi punto de vista, ya que es muy discutible el hecho de que se le tenga como un aprovechamiento en el sentido estricto del término.

En palabras de Daniel Diep Diep, "...si una ley fiscal no es proporcional y equitativa en todos sus contenidos, es ella, en tales contenidos específicos, la que se convierte en inconstitucional. Y si la ley misma, como conjunto de contenidos, no es proporcional y equitativa, también incide en la misma condición de inconstitucionalidad."²⁵

Ahora bien recordemos, lo que señala el Dr. José Barragán respecto al orden jurídico en el ámbito local, nos dice que, "...el llamado orden jurídico estatal se compone de diversas normas, no situadas en un mismo nivel, sino escalonadas jerárquicamente, partiendo de la norma suprema, la Constitución. De la Supremacía Constitucional se deriva la legitimidad y validez de todas las demás normas inferiores; todas deben obedecer los principios constitucionales y nunca contravenirlos, pues de lo contrario, sufren de invalidez, previa declaración de la autoridad encargada de llevar a cabo la protección constitucional contenida en el mismo documento."²⁶

Una vez que han sido anotadas estas cuestiones de inconstitucionalidad de la que pueden adolecer las contribuciones, es importante señalar y traer a colación las palabras del maestro Emilio Margáin²⁷, que sostiene que dos son los tipos de contribuyentes que la doctrina encuentra en la figura de contribución especial:

²⁵ DIEP DIEP, Op. Cit. pp. 45.

²⁶ BARRAGÁN, Op. Cit. pp. 170.

²⁷ MARGÁIN, Op. Cit. pp. 262.

- a) *Aquellos que encontrándose en determinada situación experimentan una particular ventaja económica, como consecuencia de una actividad administrativa de interés general. Estos sujetos son los propietarios de los inmuebles que se encuentran dentro del área geográfica en la que se estima que se derramarán los beneficios económicos producidos por una obra ejecutada por el Estado. Estas obras son:*
- *Apertura o ampliación de calle o avenida;*
 - *Creación o ampliación de parques o jardines, y*
 - *Urbanización de la vía pública; etcétera.*
- b) *Aquellos que como consecuencia de las cosas que poseen o del ejercicio de una actividad industrial, comercial, o de otra actividad provoquen un gasto o un aumento en el gasto público. Quien pretenda, por ejemplo, crear un fraccionamiento, sea popular o residencial, debe considerar que va a provocar un nuevo gasto o un aumento en el gasto municipal.*

En efecto, la creación de un nuevo centro de población origina para el Municipio problemas tales como un mayor consumo de agua potable y, por lo tanto, necesidad de realizar obras de captación e introducción de dicho líquido; ampliación de los servicios de seguridad, de limpieza, de escuelas, de áreas verdes, etc., por lo que es justo que el fraccionador contribuya de manera muy especial a satisfacer ese aumento del gasto público, mediante la entrega de las superficies requeridas para parques y jardines, para construcción de una escuela y de un mercado, y la aportación económica para la introducción de agua potable, etcétera.

La única excepción que puede señalarse para la aplicación de la contribución especial la encontramos en aquellas obras municipales que con su sola explotación permitirán la recuperación de su costo, en las que no es recomendable su exigencia. Por ejemplo, la construcción de mercados.

Por el impuesto, que es el que proporciona los mayores ingresos, los Municipios perciben recaudación, tanto por las participaciones que les corresponden en el rendimiento de impuestos federales y estatales, como del rendimiento de los establecidos como propios. Esta fuente impositiva debe aplicarse esencialmente a la propiedad de inmuebles, a las actividades mercantiles e industriales, a las actividades agrícolas y ganaderas, etcétera.”

Como hemos observado, una contribución especial tiene como objetivo que el particular contribuya de manera muy especial a satisfacer ese aumento del gasto público del estado , derivado de la actividad que realiza.

Así, el artículo 319 del Código Financiero del distrito Federal, en forma literal ordena:

“ARTICULO 319.- Las personas físicas o morales que realicen obras o construcciones en el Distrito Federal de más de 200 metros cuadrados de construcción deberán cubrir el pago por concepto de aprovechamientos para que la autoridad competente realice las acciones para prevenir, mitigar o compensar los efectos del impacto vial, de acuerdo con lo siguiente:

I. Zona 1.

a). Habitacional, por metro cuadrado de construcción
..... \$42.17

b). Otros Usos, por metro cuadrado de construcción
..... \$55.88

c). Las estaciones de servicio, pagarán a razón de \$168,690.00, por cada dispensario.

II. Zona 2.

a). Habitacional, por metro cuadrado de construcción
..... \$50.60

b). Otros Usos, por metro cuadrado de construcción
..... \$67.45

c). Las estaciones de servicio, pagarán a razón de \$168,690.00, por cada dispensario.

III. Zona 3.

a). Habitacional, por metro cuadrado de construcción
..... \$59.04

b). Otros Usos, por metro cuadrado de construcción
..... \$79.07

c). Las estaciones de servicio, pagarán a razón de \$168,690.00, por cada dispensario.

Para llevar a cabo el cálculo de los aprovechamientos a que se refiere este artículo, no se considerarán los metros cuadrados destinados a estacionamiento.

En primer término, una vez que tenemos el texto íntegro del precepto legal que se tacha de inconstitucional, procederemos a desmenuzarlo, para un mayor entendimiento de la naturaleza jurídica de los aprovechamientos en él contenidos.

No sin antes, exponer el sentir de la Magistrada María Simona Ramos Ruvalcaba, al respecto de la naturaleza jurídica de los ingresos previstos en el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, apenas publicado en el mes de diciembre de 2005, en la revista *“Justicia Fiscal y Administrativa”*.

Al respecto, en tratándose de los artículos 318 y 319 del citado ordenamiento legal, sostiene que, “...el Estado permite a los particulares solicitar autorización para construir viviendas o desarrollos habitacionales de más de veinte unidades y para realizar obras o construcción de más de doscientos metros cuadrados de construcción y por la expedición del consiguiente permiso, aquellos deberán pagar en un caso, por concepto de aprovechamientos para que la autoridad realice las acciones necesarias para prevenir, mitigar o compensar las alteraciones o afectaciones al ambiente y los recursos naturales y en el otro caso, para prevenir, mitigar o compensar los efectos del impacto vial.

Ahora bien, el actuar de la autoridad que expide el permiso de mérito constituye la función de derecho público establecida como presupuesto en el artículo 32 del Código Financiero del Distrito Federal que se complementa con la solicitud del particular y el pago correspondiente y los ingresos que obtiene la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Distrito Federal, son aprovechamientos que no revisten las características que exige el artículo 31, fracción IV, constitucional por no tratarse de impuestos, ni son impuestos especiales con fines extrafiscales.

Por ende, los aprovechamientos por ser ingresos distintos de las contribuciones, no están obligados a cumplir los principios de proporcionalidad y equidad, consagrados a favor de los gobernados por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En relatadas condiciones, los aprovechamientos previstos en los artículos 318 y 319 del Código Financiero del Distrito Federal constituyen una prestación patrimonial de carácter público diversa de las contribuciones y, por tanto, no deben

sujetarse a los principios previstos en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”²⁸

En seguida demos un vistazo a lo que recientemente²⁹ sostuvo la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, referente a estos ingresos contenidos en el Código Financiero del Distrito Federal.

“IMPUESTOS. TIENEN ESA NATURALEZA LAS PRESTACIONES PÚBLICAS PATRIMONIALES PREVISTAS EN LOS ARTÍCULOS 318 Y 319 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL Y, POR TANTO, DEBEN CUMPLIR CON LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS CONSAGRADOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.- Los artículos citados establecen que quienes construyan desarrollos habitacionales de más de 20 viviendas, o realicen obras, instalaciones o aprovechamientos de más de 200 metros cuadrados, deberán cubrir el pago por concepto de aprovechamientos para que la autoridad competente realice las acciones necesarias para prevenir, mitigar o compensar las alteraciones o afectaciones al ambiente y los recursos naturales, así como los efectos del impacto vial, a razón de una determinada cantidad por metro cuadrado de construcción, en el caso de los desarrollos mencionados, y conforme a las cantidades que se determinen por metro cuadrado de construcción, según la zona en que se realice la obra y el destino que se le dé, tratándose de construcciones de más de 200 metros cuadrados. En ese tenor, se concluye que aun cuando los artículos 318 y 319 del Código Financiero del Distrito Federal señalen que las prestaciones patrimoniales de carácter público que prevén se cubrirán en concepto de aprovechamientos, lo cierto es que tienen la naturaleza de un impuesto y, por ende, están sujetas al cumplimiento de los principios tributarios contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que son impuestos en forma unilateral y coactiva por el Distrito Federal; el hecho imponible lo realiza directamente el particular, que es la referida construcción o realización de obras, instalaciones o aprovechamientos, y se constituye sobre actos que reflejan una disponibilidad económica como consecuencia de la propiedad o posesión inmobiliaria, además de que no se vincula a la realización de un acto o actividad específicos a cargo de la administración pública local, ya que si ésta no realiza las acciones referidas, de cualquier forma nace la obligación tributaria y, por último, esas acciones constituyen gastos públicos indivisibles e indeterminados individualmente.

Contradicción de tesis 210/2005-SS.- Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Quinto y Décimo Primero en Materia Administrativa del Primer Circuito.- 31 de marzo de 2006.- Mayoría de tres votos.- Disidentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Genaro David Góngora Pimentel.- Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano.- Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.”

²⁸ RAMOS RUVALCABA. Op. Cit. pp. 121 y 122.

²⁹ Jurisprudencia 54/2006, emitida por la Suprema Corte de Justicia el 19 de abril de 2006.

Como podemos observar, es muy discutible el aspecto de la naturaleza jurídica de los ingresos que percibe la Hacienda pública del Distrito Federal, por concepto del artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal; sin embargo, el criterio judicial que imperara actualmente hasta su reforma legislativa, será el que aquí se señala.

Cabe hacer mención que al proponer el presente tema de tesis, que me encuentro desarrollando, corría el mes de noviembre del año 2004, fecha en la que ninguna de estas dos posturas ni doctrinaria ni de criterio judicial estaban presentes.

Aún con ello, en la justificación del tema de tesis, dirigido al Seminario de Derecho Fiscal de la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional Autónoma de México, sostuve que la naturaleza jurídica de los ingresos contenidos en el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, era distinta de la de los aprovechamientos, y en consecuencia, tenía que respetar a cabalidad los principios de justicia tributaria, como lo son el de legalidad, proporcionalidad y equidad.

Ahora bien, hagamos un breve ejercicio de porque en su momento, lo considere así y que me llevo a sustentar la presente tesis sobre la inconstitucionalidad del artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal.

Por qué se desvirtúa de estos ingresos, la naturaleza jurídica de los aprovechamientos, y se infiere que se trata de contribuciones o como lo ha sostenido la Suprema Corte de Justicia de la Nación recientemente en la Tesis 54/2006, son impuestos.

La respuesta a dicha interrogante va en el sentido de que como lo señala el maestro Cárdenas Elizondo, en el concepto de aprovechamientos "...se comprenden, con las excepciones señaladas en el mismo, a todos los ingresos que perciba el Estado al realizar sus actividades o cometidos de Derecho público, ya que la expresión *funciones de Derecho público* equivale a la actividad del

Estado en su caracterización de persona o entidad gestora de los intereses públicos, que actúa de acuerdo a una norma de Derecho público.”³⁰ Situación que no acontece con los ingresos que se contienen en el artículo 319 del Código Financiero del distrito Federal.

Por lo expuesto hasta ahora, se sostiene que los ingresos públicos contenidos en el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal no son “*aprovechamientos*”, porque las funciones de derecho público a que se refiere el precepto, no se realizan en razón de la actividad o conducta del gobernado, sino sólo por realizar una hipótesis de causación.

Además, en virtud de que en el caso que nos ocupa, no existe uso, aprovechamiento o explotación de bienes del dominio público, y finalmente, porque en términos del Código Financiero del Distrito Federal, el concepto en análisis es de carácter residual, en tal sentido sólo puede considerarse que se está en presencia de un aprovechamiento, cuando la naturaleza jurídica de la obligación y el carácter del ingreso sea distinto al de una contribución, lo que no acontece en la especie.

En relatadas circunstancias, desmenucemos el artículo en estudio, para una mayor comprensión. Uno de los principales conceptos que saltan a la vista, es el del impacto vial; para comprender el contexto de la consecuencia que se produce en las vialidades con una construcción nueva, tenemos que definir en primer lugar al impacto ambiental.

El maestro Baqueiro Rojas, sostiene que impacto ambiental o ecológico, es “...toda alteración en los ecosistemas originada por actividades humanas, por tanto, toda obra o actividad que afecte al ambiente o a los recursos naturales, para ser autorizada, deberá fundarse en estudios de impacto ambiental. Éstos tienen por objeto identificar las modificaciones al ambiente que puedan resultar de toda

³⁰ CÁRDENAS ELIZONDO. Op. Cit. pp. 304.

obra o actividad, durante su construcción o su operación, y decretar áreas de conflicto entre diferentes intereses por el uso alternativo o potencial de los recursos; así como tipos o niveles de contaminación que serían generados en cada una de las fases del proyecto y la capacidad del medio para su amortiguamiento.

(...)

Asimismo cumplen una función preventiva de riesgos potenciales de la obra o actividad a realizar e identificar fenómenos naturales de la obra o actividad a realizar e identificar fenómenos naturales que puedan dañar o interferir con la acción planeada.”³¹

El hecho de que el problema actual a nivel mundial sea el desequilibrio ecológico, da origen a una incesante regulación en la materia, misma que existe y se encuentra vigente en nuestro país.

Ahora bien, con el crecimiento demográfico que experimentamos en la actualidad en el país y muy específicamente en el Distrito Federal, la autoridad administrativa con base en la legislación vigente solicita para cada nuevo desarrollo inmobiliario un estudio del impacto ambiental que se causará con la obra. Dentro de ese gran estudio, se incorpora una parte relacionada con el impacto vial del citado desarrollo que se pretende poner en marcha, cabe hacer mención que este estudio se solicita previo al otorgamiento de la licencia de construcción respectiva.

Por lo tanto, es a partir de este estudio que se podrían definir las acciones tendientes a prevenir, mitigar y compensar los efectos del impacto vial que se producen con la construcción de una obra nueva, y no así a partir de los metros cuadrados de construcción, como lo dispone en la actualidad el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal.

³¹ BAQUEIRO ROJAS, Edgard. Introducción al Derecho Ecológico. 1° edición Oxford University Press HARLA, México, 1997. pp. 78 y 79,

Ahora bien, debemos hacer mención a la forma en que se presenta objetivamente este estudio, al efecto tenemos que "...la manifestación de impacto ambiental es el documento formulado por el interesado en un proyecto, por el cual, con base en estudios técnicos, se da a conocer tanto el impacto ambiental significativo y potencial del proyecto como la forma de evitarlo o atenuarlo en caso de que sea negativo, señalando las medidas de mitigación y atenuación que se recomiendan.

Los niveles de los estudios de impacto ambiental deben ser preventivo, general e intermedio: específico y de riesgo. Cada uno con un nivel mayor de concreción y especialidad de acuerdo con los puntos de conflicto que sean identificados en los estudios anteriores."³²

Ahora bien, quién evalúa este estudio de impacto vial, el maestro Baqueiro, señala que "...corresponde al gobierno federal a través de la SEMARNAP, evaluar el impacto ambiental que causen obras o actividades que se refieran a campos regidos por leyes federales como obras hidráulicas, vías generales de comunicación, conducción y procesamiento de hidrocarburos, industrias química, siderúrgica, papelera, azucarera, del cemento, automotriz, conductora y productora de electricidad y atómica; desarrollos turísticos, aprovechamiento de bosques y selvas y uso de zonas federales como playas y aguas de propiedad federal."³³

Asimismo, señala que "...corresponde a las autoridades estatales y municipales la evaluación en las áreas no reservadas a la Federación en sus materias y competencias."³⁴

Otro concepto que salta a la escena es el de las acciones tendientes a prevenir, mitigar o compensar los efectos del impacto vial de la obra, en esta tesitura, continuando con la obra del maestro Baqueiro, considera que las medidas de

³² BAQUEIRO. Op. Cit. pp. 79 y 80.

³³ Ibidem. pp. 79.

³⁴ Idem.

mitigación, "...son acciones que se deben tomar cuando es imposible evitar algún impacto negativo; éstas deben ser aplicadas sólo después de haber practicado medidas de atenuación, es decir, modificaciones al proyecto, que eliminen o disminuyan los impactos negativos. Por ejemplo, al construir un centro comercial, los lotes de estacionamiento y áreas techadas, eliminan grandes extensiones de absorción de agua y recarga de mantos freáticos, creando problemas de arrastres turbulentos y erosión en zonas bajas. La medida de atenuación en este caso sería incluir los estacionamientos en los niveles inferiores y superiores del centro comercial, mientras que la medida de mitigación sería el crear pozos de absorción para reintegrar a los mantos freáticos las aguas captas por las áreas techadas."³⁵

Lo que es claro y evidente, es que las acciones de vialidad y ecológicas que realiza el Estado, no están determinadas por una nueva construcción, ni mucho menos con los metros cuadrados de construcción o por su uso; por lo que no existe una correspondencia proporcional entre las primeras y la construcción del inmueble, que es el objeto gravado.

Ahora bien, de igual forma, del precepto legal en estudio no se advierte que el legislador local hiciera referencia alguna a lo que debe entenderse por cada una de las clasificaciones de las zonas, es decir, a qué características corresponden las zonas tipo 1, 2 y 3, ello para que el gobernado tenga el conocimiento exacto para ubicarse en determinada categoría, asimismo tampoco define lo que debe entenderse por zonas; en este sentido, es de estimarse que de los elementos hasta aquí asentados corroboran que el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal viola los principios de legalidad y seguridad jurídica contenidos en su expresión genérica en los artículos 14 y 16 constitucionales, pues no se establecen las directrices esenciales que debe seguir la autoridad administrativa para llevar a cabo la clasificación de las zonas con base en las cuales deba enterarse la contribución de mérito.

³⁵ BAQUEIRO, Op. Cit. pp. 82 y 83.

Lo anterior, en virtud de que al estar en presencia de un acto de privación, los supuestos que conllevan a determinar el entero de la cuota deben estar previstos íntegramente en el precepto en estudio, pues rige el principio de reserva de ley que establece el artículo 14 constitucional, por ende, al no señalarse en dicho precepto las directrices esenciales que debe seguir la autoridad exactora para llevar a cabo la clasificación de las zonas en comento, es suficiente para estimar que el artículo en cita es inconstitucional por contravenir el espíritu del dispositivo constitucional antes mencionado.

No podemos pasar desapercibido el hecho de que el otorgamiento de la licencia de construcción para la obra nueva o modificación está sujeto al pago, entre otros, de los “*aprovechamientos*” que contempla el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal; situación que relacionada con el artículo 42 del citado ordenamiento legal³⁶, hace evidente que el ingreso que recibe el Estado, no se trata de un aprovechamiento.

4.4. CRITERIOS JURISPRUDENCIALES EN CUANTO AL TRATAMIENTO DE LOS APROVECHAMIENTOS.

En este apartado se ponen a disposición del lector, algunos de los criterios judiciales que se han emitido respecto al tratamiento que merecen los aprovechamientos, y que pueden servir como parámetro para distinguir un aprovechamiento de una contribución:

“JUEGOS Y SORTEOS. LA PARTICIPACIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 5o. DE LA LEY FEDERAL RELATIVA QUE DEBEN ENTERAR LOS PERMISIONARIOS A LA SECRETARÍA DE GOBERNACIÓN, CONSTITUYE UNA CONTRIBUCIÓN DE DERECHOS POR SERVICIOS. Conforme a lo dispuesto en el citado numeral los gobernados que obtengan un permiso para realizar un juego o un sorteo tienen la obligación de enterar al Gobierno Federal una prestación patrimonial de carácter público denominada “participación”,

³⁶ **ARTICULO 42.-** Para que se otorguen las licencias o permisos a que hace referencia el presente Código, los contribuyentes al momento de su otorgamiento, deberán estar al corriente en el pago de las contribuciones respectivas a dicho permiso o licencia y continuar así para su revalidación correspondiente.

que será fijada por la Secretaría de Gobernación en atención a los productos obtenidos por el permisionario. Ante ello, si al tenor de lo establecido en la Ley Federal de Juegos y Sorteos la relación jurídica que se entabla entre los gobernados y la citada dependencia, con motivo de la solicitud de un permiso para celebrar un juego o un sorteo, es de supra a subordinación, en virtud de que el otorgamiento de dicho permiso, por tratarse de una actividad estatal cuya realización genera la respectiva obligación de pago, no queda a la voluntad del solicitante, sino al arbitrio del órgano estatal competente, el que debe valorar si la solicitud respectiva y los términos en que se realizará el correspondiente juego o sorteo no conllevan una afectación al orden público, se concluye que la referida prestación surge dentro de una relación en la que el Estado acude investido de imperio en ejercicio de sus funciones de derecho público, de manera que dicha "participación" constituye una contribución, en su especie derecho por servicios, por lo que su regulación sí se rige por los principios de justicia tributaria garantizados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.³⁷

“CUOTAS COMPENSATORIAS. LA FACULTAD DEL TITULAR DE LA SECRETARÍA DE COMERCIO Y FOMENTO INDUSTRIAL (ACTUALMENTE SECRETARÍA DE ECONOMÍA) PARA IMPONERLAS, NO IMPLICA LA CREACIÓN DE UNA PRESTACIÓN PATRIMONIAL DE ESA NATURALEZA, PUES LA HIPÓTESIS DE HECHO QUE AL SER REALIZADA POR LOS GOBERNADOS PROVOCARÁ LA RESPECTIVA OBLIGACIÓN DE PAGO, SURGE CUANDO LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA CORRESPONDIENTE EJERCE LA ATRIBUCIÓN CONFERIDA (CONTEXTO NORMATIVO VIGENTE HASTA EL 27 DE JULIO DE 1993). Al facultar la Ley Reglamentaria del Artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en Materia de Comercio Exterior al titular de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (actualmente Secretaría de Economía), para crear cuotas compensatorias provisionales o definitivas, se limita a conferirle la potestad para que, una vez acreditados un cúmulo de hechos relacionados con la importación de mercancías bajo condiciones de discriminación de precios y desarrollado un procedimiento en el que escuche a los afectados, pueda emitir una disposición de observancia general conforme a la cual los gobernados que a partir de su entrada en vigor realicen la importación de una mercancía, originaria de una nación o de una o más empresas, deban realizar el pago de una prestación patrimonial de carácter público, sin que ello implique que en el propio ordenamiento legal se establezca una específica prestación patrimonial a cargo de los gobernados, ni la previsión de una conducta cuya realización provocará la obligación del pago respectivo. En tal virtud, hasta en tanto no se haya emitido la resolución administrativa en la que se precise que la importación de una determinada mercancía proveniente de una nación o grupo de empresas, dará lugar al pago de una específica cuota compensatoria, las importaciones correspondientes no generarán la obligación de pago de esta última, sin que ello sea consecuencia de que la autoridad no haya advertido la conducta respectiva,

³⁷ Visible en Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVII, Enero de 2003, Página: 729, Tesis: 2a. CCIX/2002, Tesis Aislada, Materia(s): Constitucional, Administrativa.

sino en razón **de** que en ese momento jurídicamente no se ha establecido un supuesto **de** hecho cuya realización genere el pago **de** una cuota compensatoria, pues solamente cuando la autoridad administrativa valora los elementos respectivos y establece una **prestación patrimonial de** esta naturaleza, los gobernados que con posterioridad se ubiquen en la respectiva hipótesis **de** hecho deberán realizar su pago.³⁸

“CUOTAS COMPENSATORIAS. PARA ANALIZAR LA CONSTITUCIONALIDAD DEL RÉGIMEN LEGAL QUE RIGE SU ESTABLECIMIENTO, DETERMINACIÓN Y COBRO, DEBE ATENDERSE A SU NATURALEZA, CON INDEPENDENCIA DE LA DENOMINACIÓN QUE EL LEGISLADOR ORDINARIO LES HAYA DADO (CONTEXTO NORMATIVO VIGENTE HASTA EL 27 DE JULIO DE 1993). Si bien es cierto que **de** la interpretación sistemática **de** lo dispuesto en los artículos 1o. y 16 **de** la Ley Reglamentaria del Artículo 131 **de** la Constitución Política **de** los Estados Unidos Mexicanos en Materia **de** Comercio Exterior y 35, fracción I, inciso c), **de** la Ley Aduanera, se advierte la intención del legislador ordinario **de** considerar a las cuotas compensatorias como impuestos al comercio exterior, también lo es que tal circunstancia no es obstáculo para que la Suprema Corte **de** Justicia **de** la Nación, al abordar el análisis **de** constitucionalidad **de** la regulación que rige el establecimiento, determinación y cobro **de** esa **prestación patrimonial de carácter público**, que tiene su origen en el derecho internacional y se incorpora al orden jurídico nacional con motivo **de** la celebración **de** diversos instrumentos internacionales, atienda a su naturaleza, pues dependiendo **de** ello será posible concluir si el ejercicio **de** la facultad respectiva constituye una expresión **de** la potestad tributaria del Estado que se encuentra sujeta a los principios **de** justicia tributaria consagrados en el artículo 31, fracción IV, constitucional y, en consecuencia, si para su cobro el legislador puede establecer un procedimiento en el que los gobernados ejerzan su derecho **de** audiencia con posterioridad a la liquidación del gravamen, o bien, si se trata **de** un ingreso fiscal no tributario que se rige por un diverso régimen constitucional y legal.³⁹

“APROVECHAMIENTOS. EL TÉRMINO PARA EMITIR EL CRÉDITO FISCAL DERIVADO DE UNA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, ESTÁ SUJETO A LO PREVISTO POR EL ARTÍCULO 50 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El citado numeral prevé, en su primer párrafo, que las autoridades fiscales, al realizar visitas, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que notificarán personalmente al contribuyente dentro del plazo máximo de seis meses, contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de visita. Ahora bien, la circunstancia de que dicho precepto no haga mención expresa respecto de los **aprovechamientos** que, de conformidad con el artículo 3o. del Código Fiscal de la Federación, son de naturaleza distinta a las

³⁸ Visible en Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XIV, Agosto de 2001, Página: 219, Tesis: 2a. CXXI/200, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa

³⁹ Visible en Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XIV, Agosto de 2001, Página: 221, Tesis: 2a., XXIII/2001, Tesis Aislada, Materia(s): Constitucional, Administrativa

contribuciones, no es válida para concluir que tratándose de **aprovechamientos** no exista límite temporal para emitir el crédito fiscal respectivo, pues una interpretación por mayoría de razón permite concluir que dicho precepto también le es aplicable porque constituyen créditos fiscales en términos del artículo 4o. del ordenamiento tributario en estudio, lo cual resulta acorde con los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que prevén el principio de seguridad jurídica, el cual implica que un procedimiento administrativo no puede quedar abierto o pendiente indefinidamente. Sostener un criterio contrario, se traduciría en que las autoridades del Servicio de Administración Tributaria, una vez realizada el acta final de visita en un procedimiento fiscal para determinar los **aprovechamientos** que fueron omitidos por la contribuyente, pudiese emitir el crédito fiscal en cualquier tiempo, dejando en completo estado de incertidumbre al gobernado.⁴⁰

“CONTRIBUCIONES, APROVECHAMIENTOS Y CUOTAS COMPENSATORIAS. SU RECAUDACIÓN COMPETE A LAS ADMINISTRACIONES LOCALES Y NO AL PRESIDENTE DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. De la interpretación de los artículos 20, fracción XVI y 22, fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se advierte que compete a las administraciones locales recaudar directamente o a través de las oficinas autorizadas para tal efecto, el importe de las contribuciones, **aprovechamientos** e inclusive las cuotas compensatorias, y no al presidente del Servicio de Administración Tributaria, quien acorde con el artículo 14 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 4o. del citado reglamento, sólo está facultado para llevar a cabo actos de administración, representación, dirección, supervisión y coordinación de las unidades administrativas, así como de los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, empero, no para recaudar el tributo, pues ello corresponde al administrador local de Recaudación.”⁴¹

“IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES DE MEJORAS, DERECHOS, PRODUCTOS, APROVECHAMIENTOS FEDERALES Y SUS ACCESORIOS. SU DETERMINACIÓN, LIQUIDACIÓN Y RECAUDACIÓN CORRESPONDEN EN EXCLUSIVA AL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. Si se toma en consideración, por un lado, que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 49/2003 sostuvo que, del examen de los artículos 1o., 2o., 3o., 6o., 7o., fracciones I, IV y XIII, y tercero transitorio de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, el Servicio de Administración Tributaria se creó como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal, encargado en forma exclusiva y especial de determinar, liquidar y recaudar las

⁴⁰ Visible en Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XX, Julio de 2004, Página: 1676, Tesis: 1.7o.A.297 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa

⁴¹ Visible en Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XIX, Abril de 2004, Página: 1327, Tesis: IV.1o.A. J/5, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa

contribuciones, **aprovechamientos** federales y sus accesorios, reservándose a la Tesorería de la Federación el carácter de asesor y auxiliar gratuito de ese órgano y, por otro, que en las ejecutorias que dieron lugar a la integración de la jurisprudencia mencionada se especificó que las multas constituyen créditos fiscales que forman parte de los **aprovechamientos** que puede percibir el Estado y que éstas deben hacerse efectivas por el referido Servicio de Administración Tributaria; y, toda vez que los artículos 2o. y 7o. de la ley de la materia disponen que el Servicio de Administración Tributaria tiene por objeto la realización de una actividad estratégica del Estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, **aprovechamientos** federales y sus accesorios para el gasto público; en consecuencia, resulta claro que toca de manera exclusiva al mencionado órgano desconcentrado efectuar los actos encaminados a la determinación, liquidación y recaudación de las cargas tributarias de referencia, a fin de dar cumplimiento a la actividad estratégica del Estado para la que fue creado.”⁴²

“MULTAS IMPUESTAS POR EL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN. SON APROVECHAMIENTOS QUE CONSTITUYEN UN CRÉDITO FISCAL. Las multas que impone el Poder Judicial de la Federación pertenecen al rubro de **aprovechamientos** federales, según lo dispuesto en el artículo 3o. del Código Fiscal de la Federación, ya que constituyen ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público, distintos de los que obtiene por contribuciones o ingresos derivados de financiamientos y de los que obtienen los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal, lo que se corrobora por el hecho de que dentro de la clasificación que el artículo 2o. del propio Código hace de las contribuciones en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, no están comprendidas aquellas multas, ni tampoco como accesorios de las contribuciones, ya que su imposición no tiene origen en el ejercicio de la potestad tributaria, sino en facultades admonitorias y sancionatorias, establecidas legalmente por la inobservancia, violación o abuso de deberes relacionados con el acceso, procuración y administración de justicia, a cargo de los gobernados y de las autoridades. En ese sentido, estrictamente deben conceptuarse como multas no fiscales, pero que dan lugar a un crédito fiscal, pues los créditos fiscales que el Estado o sus organismos descentralizados tienen derecho a percibir, pueden provenir, entre otros rubros, de los **aprovechamientos**, según lo señala el numeral 4o. de dicho Código; por tanto, si las multas impuestas por el Poder Judicial de la Federación tienen carácter de **aprovechamientos**, es incuestionable que, determinadas en cantidad líquida, constituyen un crédito fiscal y el Estado está facultado para proceder a su cobro, inclusive a través del procedimiento administrativo de ejecución previsto en el capítulo tercero del título quinto del referido Código.”⁴³

⁴² Visible en Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVIII, Septiembre de 2003, Página: 359, Tesis: 2a./J. 75/2003, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa

⁴³ Visible en Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVII, Junio de 2003, Página: 252, Tesis: 2a./J. 50/2003, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa

“PRODUCTOS MUNICIPALES. NO TIENEN EL CARÁCTER DE CONTRIBUCIONES Y POR CONSIGUIENTE NO LES SON APLICABLES LAS GARANTÍAS DE LEGALIDAD Y PROPORCIONALIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA. En materia federal, las contribuciones se dividen en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos; así, a pesar de que los productos y **aprovechamientos** no tienen el carácter de contribuciones, lo cierto es que los créditos determinados por este último concepto sí se consideran créditos fiscales. Por otro lado, conforme a las disposiciones legales locales, en el Estado de Tlaxcala los ingresos ordinarios se clasifican en impuestos, derechos, productos, **aprovechamientos** y participaciones federales. En este punto es importante resaltar que la definición legal correspondiente a los productos y **aprovechamientos** varía en relación con el ámbito federal, toda vez que en éste se considera a los primeros como aquellas contraprestaciones por los servicios prestados por el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado, y a los segundos como los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público, distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal; en tanto que a nivel local se consideran productos a los ingresos captados por el Estado, por actividades que no correspondan al desarrollo de sus funciones propias de derecho público, o bien, por la explotación de sus bienes patrimoniales, y **aprovechamientos** a los recargos, multas y demás ingresos de derecho público, no clasificables como impuestos, derechos o productos. Sin embargo, en el ámbito municipal tienen el carácter de productos aquellos ingresos obtenidos por la explotación de los bienes de dominio público y privado de los Municipios. Entre esos bienes de dominio público se encuentran los de uso común, esto es, los parques, jardines, calles, avenidas, banquetas, por citar sólo algunos. Por ello, de lo señalado en el artículo 29, fracción III, de la Ley de Ingresos del Municipio de Tlaxcala para el ejercicio fiscal del dos mil dos, en relación con lo previsto en el artículo 73, fracción II, de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Tlaxcala, se advierte que en la primera de esas disposiciones se fija una cuota a cargo de los particulares por el uso o aprovechamiento de la vía pública mediante la instalación de casetas telefónicas, es decir, no se establece una contribución (impuesto o derecho), sino la percepción de un producto; así, el Municipio obtiene productos como consecuencia del arrendamiento y explotación de bienes propios, ocupación de la vía pública, etcétera, de donde resulta inconcuso que el marco jurídico regulatorio de las contribuciones en general, no es aplicable a los productos municipales, pues unas y otros son de naturaleza esencialmente distinta, lo cual significa que las disposiciones concernientes a este último tipo de ingresos no pueden ser analizadas como si se tratara de contribuciones que deban establecer el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, y época de pago, cumpliendo con las garantías de legalidad y proporcionalidad en materia tributaria, en la medida en que dichos ingresos (productos municipales y contribuciones, en general) presentan características sustancialmente diversas debido a las cuales no pueden aplicarse a unos los principios rectores de las otras, ni efectuar el análisis correspondiente a la luz de los preceptos constitucionales referentes a la legalidad y proporcionalidad tributarias.⁴⁴

⁴⁴ Visible en Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario

“VÍA PÚBLICA, APROVECHAMIENTOS POR SU USO, PARA EXTENDER LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS DE RESTAURANTES, BARES Y CAFETERÍAS. EL ARTÍCULO 267-A DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL QUE LOS ESTABLECE, ES DE CARÁCTER AUTOAPLICATIVO. El precepto citado establece las cuotas diarias que, como **aprovechamientos**, deben fijar las autoridades por el uso de vías y áreas públicas en actividades mercantiles, mismas que sólo pueden cobrarse a las personas que cuenten con el permiso vigente para ello expedido por las Delegaciones del Distrito Federal, o con la concesión otorgada por autoridad competente, y que aquéllas pueden cubrir, a su elección, por semanas o meses anticipados. Desde su entrada en vigor, a saber, desde el inicio del año de mil novecientos noventa y siete, el precepto de referencia causó perjuicio a los restaurantes, bares y cafeterías que en ese momento contaban con el permiso vigente para extender los servicios consignados en la declaración de apertura o en la licencia de funcionamiento en los términos previstos por la Ley para el Funcionamiento de Establecimientos Mercantiles en el Distrito Federal, al modificarse la situación concreta de derecho en que se encontraban, pues para poder ocupar la vía pública tenían que pagar los **aprovechamientos** de referencia en lugar de las cuotas diarias que como contribuciones de derecho establecía el derogado artículo 263 del código mencionado. Por tanto, el precepto de referencia es de carácter autoaplicativo y para reclamarlo por su sola vigencia debe demostrarse estar en sus supuestos, es decir, contar con el permiso vigente aludido en la fecha en que comenzó a regir.”⁴⁵

“CONTRATO DE OBRA PUBLICA, LA DEVOLUCION DE UN ANTICIPO DERIVADO DE UN. TIENE EL CARACTER DE APROVECHAMIENTO. De conformidad con el artículo 3o. del Código Fiscal de la Federación, los recursos fiscales llamados **aprovechamientos**, son todos aquéllos, que con las excepciones señaladas en el mismo precepto, percibe el Estado al realizar sus actividades o cometidos de derecho público, por tanto, la devolución de un anticipo derivado de un contrato de obra pública, que finalmente no se llevó a cabo, indudablemente constituye un aprovechamiento, pues conforma un reintegro que percibe el Estado al realizar sus actividades o cometidos de derecho público, expresamente considerado así en el artículo 1o. fracción VII, punto 3, de la Ley de Ingresos de la Federación.”⁴⁶

Judicial de la Federación y su Gaceta XVII, Enero de 2003, Página: 1832, Tesis: VI.1o.A.131 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa

⁴⁵ Visible en Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta VII, Enero de 1998, Página: 422, Tesis: 2a. CLIX/97, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa

⁴⁶ Visible en Octava Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación XIV, Octubre de 1994, Página: 293, Tesis: VIII. 2o. 40 A, Tesis Aislada, Materia(s): Administrativa

Una mención especial, merece la jurisprudencia 54/2006 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y a la que me he referido en múltiples ocasiones en el presente capítulo, su texto dice:

IMPUESTOS. TIENEN ESA NATURALEZA LAS PRESTACIONES PÚBLICAS PATRIMONIALES PREVISTAS EN LOS ARTÍCULOS 318 Y 319 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL Y, POR TANTO, DEBEN CUMPLIR CON LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS CONSAGRADOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.- Los artículos citados establecen que quienes construyan desarrollos habitacionales de más de 20 viviendas, o realicen obras, instalaciones o aprovechamientos de más de 200 metros cuadrados, deberán cubrir el pago por concepto de aprovechamientos para que la autoridad competente realice las acciones necesarias para prevenir, mitigar o compensar las alteraciones o afectaciones al ambiente y los recursos naturales, así como los efectos del impacto vial, a razón de una determinada cantidad por metro cuadrado de construcción, en el caso de los desarrollos mencionados, y conforme a las cantidades que se determinen por metro cuadrado de construcción, según la zona en que se realice la obra y el destino que se le dé, tratándose de construcciones de más de 200 metros cuadrados. En ese tenor, se concluye que aun cuando los artículos 318 y 319 del Código Financiero del Distrito Federal señalen que las prestaciones patrimoniales de carácter público que prevén se cubrirán en concepto de aprovechamientos, lo cierto es que tienen la naturaleza de un impuesto y, por ende, están sujetas al cumplimiento de los principios tributarios contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que son impuestos en forma unilateral y coactiva por el Distrito Federal; el hecho imponible lo realiza directamente el particular, que es la referida construcción o realización de obras, instalaciones o aprovechamientos, y se constituye sobre actos que reflejan una disponibilidad económica como consecuencia de la propiedad o posesión inmobiliaria, además de que no se vincula a la realización de un acto o actividad específicos a cargo de la administración pública local, ya que si ésta no realiza las acciones referidas, de cualquier forma nace la obligación tributaria y, por último, esas acciones constituyen gastos públicos indivisibles e indeterminados individualmente.

Contradicción de tesis 210/2005-SS.- Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Quinto y Décimo Primero en Materia Administrativa del Primer Circuito.- 31 de marzo de 2006.- Mayoría de tres votos.- Disidentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Genaro David Góngora Pimentel.- Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano.- Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

LICENCIADO MARIO ALBERTO ESPARZA ORTIZ, SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, C E R T I F I C A: Que el rubro y texto de la anterior jurisprudencia fueron aprobados por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de abril de dos mil seis.- México, Distrito Federal, a diecinueve de abril de dos mil seis.- Doy fe.

Como se advierte es un criterio judicial de reciente cuño, que apoya lo sustentado por el suscrito en la presente tesis.

Seguirá siendo discutible la naturaleza jurídica de una u otra carga tributaria, sin embargo, por el momento, el criterio aquí transcrito tendrá vigencia y obligará a los tribunales del Poder Judicial de la Federación.

4.5. PROPUESTA.

“Tengo gran cuidado de que las teorías no rebasen nunca los hechos; éstas no deben ser la manifestación de un sistema filosófico o social sino únicamente la organización de las realidades positivas.
(Hauriou)

Para exponer la propuesta que se origina con el presente estudio, quisiera dejar anotado el pensamiento de Giannini, que sostiene que:

“La finalidad del impuesto, se ha dicho, consiste en procurar un ingreso al Estado, y este fin constituye uno de sus caracteres distintivos, que le diferencian de las penas pecuniarias (multas por razón de delitos, multas por razón de faltas, etc.), ya que éstas, aun proporcionando una ventaja económica al Estado, no están dispuestas para este fin, sino para otro sustancialmente diverso, cual es el infligir un castigo al trasgresor de la norma.

Pero es necesario advertir inmediatamente que aquella finalidad no es exclusiva del impuesto, ya que hay otros recursos -las rentas patrimoniales, las contribuciones especiales y las tasas- que concurren a cubrir las necesidades financieras del Estado y que, por otra parte, ella no constituye siempre el motivo único de la imposición. El impuesto, en efecto, es un medio que se presta a ser manejado para la consecución de objetivos no fiscales. Dando lugar a los casos, extraños a la concepción de los fines del Estado en que se inspiran nuestros ordenamientos públicos, en los que el legislador se propone alcanzar mediante el impuesto una distribución social de la riqueza diversa de la

existente, es frecuentísimo que se trate de limitar por medio de una elevada imposición algunas manifestaciones de la vida económica o social que se estiman dañosas para la colectividad. Recíprocamente, las exenciones impositivas sirven, entre otras cosas, para favorecer determinadas actividades que se consideran socialmente ventajosas.

El ámbito en que de modo más amplio e intenso se manifiesta el fenómeno del impuesto dirigido a objetivos no fiscales es el de los gravámenes aduaneros. Es conocida la distinción entre derechos fiscales y derechos protectores: los primeros tienen por única finalidad aumentar los ingresos del Estado, en tanto que los segundos se dirigen a obstaculizar -si se trata de derechos de importación- la introducción de mercancías extranjeras en el Territorio del Estado para proteger adecuadamente a la industria nacional frente a la concurrencia extranjera o a impedir -si se trata de derechos de exportación- la salida del territorio de cosas necesarias al consumo interior. Por esto, en algunos gravámenes aduaneros el objetivo extrafiscal prevalece resueltamente sobre la finalidad fiscal; ello no obstante, conservan su carácter originario de impuestos y no se distinguen jurídicamente de los otros gravámenes debido a que su regulación legal no ha experimentado modificaciones esenciales por efecto de su finalidad, y continúa, por tanto, imprimiendo al gravamen protector la misma estructura que a los otros impuestos.

Aunque el impuesto está idealmente destinado en la economía financiera del Estado a hacer frente al conjunto de gastos necesarios para los servicios públicos llamados indivisibles, no está en contradicción con su esencial estructura jurídica el hecho de que el rendimiento de un impuesto dado se destine más específicamente, por disposición del legislador, a procurar los medios necesarios para un determinado servicio público.

Idealmente, porque en la realidad de las cosas todos los ingresos del Estado, cualesquiera que sea su naturaleza y su fuente, constituyen una masa única desde el punto los puntos de vista jurídico y contable, de las que se toma indistintamente las sumas necesarias para el pago de los conceptos de gasto, según las necesidades y dentro de los límites fijados por la Ley de Presupuestos

*para cada uno de los capítulos. Se trata del principio de la unidad de caja, que en los modernos ordenamientos contables a sustituido al criterio diverso, y ampliamente seguido en el pasado, de la pluralidad de cajas, por juzgarse que aquél constituye un freno al aumento de compromisos; se encuentra expresamente sancionado en el artículo 217 del Reglamento de contabilidad de 23 de mayo de 1924, n. 827 según el cuál en toda oficina de recaudación debe haber, salvo que se disponga una cosa diversa, una sola caja que recoja todas las sumas recaudadas bajo cualquier título.*⁴⁷

La propuesta que se expone en el presente estudio, abarca dos rubros, a saber, el primero de ellos relativo a la defensa jurídica de la inconstitucionalidad del artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, vía la interposición del juicio de amparo, tomando como acto reclamado el pago de los “aprovechamientos” en comento a la Hacienda Pública del Distrito Federal; y en segundo lugar, una que tiene que ver con el aspecto legislativo, mismo en el que se estima que el legislador debe reconocer la naturaleza jurídica de impuesto que tienen estos ingresos públicos y se redacte de manera diversa su contenido, pero sin atender a los metros cuadrados de construcción, porque como se ha expuesto no se relacionan directamente con el objeto del impuesto.

⁴⁷ GIANNINI, A.D. Instituciones de Derecho Tributario. 7ª edición italiana, traducción y estudio preliminar por Fernando Sainz de Bujanda. Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1957. pp. 64 y 65.

CONCLUSIONES.

- Para la primer conclusión que presentamos, nos basamos en lo resuelto por la Suprema Corte en la Jurisprudencia 54/2006, en el sentido de que *“se concluye que aun cuando los artículos 318 y 319 del Código Financiero del Distrito Federal señalen que las prestaciones patrimoniales de carácter público que prevén se cubrirán en concepto de aprovechamientos, lo cierto es que tienen la naturaleza de un impuesto y, por ende, están sujetas al cumplimiento de los principios tributarios contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que son impuestos en forma unilateral y coactiva por el Distrito Federal; el hecho imponible lo realiza directamente el particular, que es la referida construcción o realización de obras, instalaciones o aprovechamientos, y se constituye sobre actos que reflejan una disponibilidad económica como consecuencia de la propiedad o posesión inmobiliaria, además de que no se vincula a la realización de un acto o actividad específicos a cargo de la administración pública local, ya que si ésta no realiza las acciones referidas, de cualquier forma nace la obligación tributaria y, por último, esas acciones constituyen gastos públicos indivisibles e indeterminados individualmente.”*
- El artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal es inconstitucional porque se aparta de los principios tributarios contenidos en el artículo 31, fracción IV de la ley fundamental del Estado mexicano.
- La vinculación entre el particular y el fisco, derivado del cobro de impuestos y su correlacionada obligación de enterarlos, nace por el hecho de realizar la situación jurídica o de hecho prevista en la norma fiscal. (Hecho generador de la obligación fiscal).

- El artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal vigente a partir de 2004, viola los artículos 14 y 16 de la constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que tomando en consideración la naturaleza jurídica de los ingresos que contempla, derivado de las relaciones que nacen con su vigencia, así como a su procedimiento de creación y aplicación, se está en presencia de un impuesto, mismo que contraviene el principio de legalidad tributaria o de reserva de ley contenido en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal.
- El legislador ordinario acudió al artificio de denominar como aprovechamientos, a las exacciones patrimoniales impuestas al gobernado con base en el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, con el firme propósito de imponer una carga tributaria sin sujeción a los principios rectores en materia tributaria, que contempla el artículo 31, fracción IV de nuestra Carta Magna.
- El artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal es violatorio del principio de legalidad contenido en los artículos 14, 16 y 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos., toda vez que de su contenido se advierte que el particular queda en estado de incertidumbre, pues se deja de manera arbitraria y caprichosa la facultad de la autoridad administrativa para determinar cuáles son las zonas 1, 2 y 3, que señala, pues no se establecen los lineamientos a que deben sujetarse las autoridades para ejercer dicha potestad.

BIBLIOGRAFÍA, LEGISLACIÓN Y PÁGINAS DE INTERNET CONSULTADAS.

ABBAGNANO, Nicola. Diccionario de Filosofía, FCE, México, 1998.

ARTEAGA NAVA, Elisur. Derecho Constitucional. 1° edición, Tomo II, UNAM, México, 1994.

BALTAZAR ROBLES, Germán Eduardo. Controversia Constitucional y Acción de Inconstitucionalidad. 1° edición, Ángel Editor, México, 2002.

BAQUEIRO ROJAS, Edgard. Introducción al Derecho Ecológico. 1° edición Oxford University Press HARLA, México, 1997.

BARRAGÁN BARRAGÁN, José et. al. Teoría de la Constitución. 1° edición, Porrúa, México, 2003.

CALLÓN GALLARDO, Antonio, et. al. Los impuestos en España, 6° edición. ARANZADI Editorial. Navarra, 2001.

CÁRDENAS ELIZONDO, Francisco. Introducción al Estudio del Derecho Fiscal, Cuarta edición, Porrúa, México, 2004.

CARPIZO MAC GREGOR, Jorge y Jorge Madrazo Cuellar. Derecho Constitucional, IFE, México, 1993.

CARRASCO IRIARTE, Hugo. Amparo en Materia Fiscal. 1° edición, Oxford University Press Harla, México, 1998.

CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho fiscal constitucional. 4° edición. OXFORD, México, 1999.

CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho fiscal II. 1° edición, IURE. México, 2001.

CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal I. 1° edición. IURE. México, 2001.

CORTINA GUTIÉRREZ, Alfonso. Curso de Política de Finanzas Públicas de México, Porrúa, México, 1977.

DE ANDREA SÁNCHEZ, Francisco José, et. al. Derecho constitucional estatal. UNAM, México, 2001.

DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, 19° edición. Porrúa, México, 2001.

DE PINA, Rafael. Diccionario de derecho. 31° edición, Porrúa. México, 2003.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. Elementos de Derecho Administrativo I. 2° edición. Limusa Noriega Editores, México, 2003.

DIEP DIEP, Daniel. El tributo y la Constitución, 1° edición, Editorial PAC, México, 1999.

DIEZ DE URDANIVIA FERNÁNDEZ, Xavier. El sistema federal mexicano. 1° edición. FUNDAP, México, 2003.

DUVERGER, Maurice. Instituciones políticas y derecho constitucional, trad. De Eliseo Aja. Editorial Planeta Mexicana, México, 1992, pp. 317 y 318. Citado por Ignacio y Rodrigo Brito Melgarejo en el ensayo intitulado "El control de la constitucionalidad de leyes en los Estados Unidos de América", publicado en la revista CAUCES, Año III, Núm. 11. Julio-septiembre de 2004

FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Editorial Porrúa. México, 2004.

FRAGA, Gabino. Derecho administrativo. 40° edición. Porrúa, México, 2000.

GAMIZ PARRAL, Máximo N. Derecho constitucional y administrativo de las entidades federativas. 1° edición, UNAM, México, 1999.

GIANNINI, A.D. Instituciones de Derecho Tributario. 7ª edición italiana, traducción y estudio preliminar por Fernando Sainz de Bujanda. Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1957.

GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto. Derecho Administrativo y Derecho Administrativo al Estilo Mexicano. 2° edición, México, 2003.

HAMDÁN AMAD, Fauzi. Ensayos Jurídicos de Derecho constitucional y administrativo. 1° edición, Senado de la República, México, 2002.

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Constitución Política Mexicana comentada. UNAM, Porrúa. México, 1997.

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Enciclopedia Jurídica Mexicana. Tomo III, V, VI Porrúa-UNAM. México, 2002.

JIMÉNEZ GONZALEZ, Antonio. Lecciones de derecho tributario. 3ª edición, Epsa, México, 1993.

JÍMENEZ GONZALEZ, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario, 3a edición, Editorial ECASA. México, 1991.

MADUEÑO, Raúl, et. al. Instituciones de Derecho Público. 2º edición, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1998.

MARGAÍN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Estudio del derecho tributario mexicano. 17º edición, Porrúa, México, 2004.

MARTÍNEZ LÓPEZ, Luis. Derecho fiscal mexicano, 4º edición, Ecasa, México, 1986.

MARTÍNEZ MORALES, Rafael I. Derecho administrativo 3er y 4º cursos, 3º edición. OXFORD. México, 2000.

ORTEGA MALDONADO, Juan Manuel. Primer curso de derecho tributario mexicano. 1º edición, Porrúa, México, 2004.

PEREZ BECERRIL, Alonso. Política e Impuestos (Pensamientos). Porrúa, México, 2003.

QUINTANA VALTIERRA, Jesús y otro. Derecho Tributario Mexicano. 3º edición, Editorial Trillas, México 1999.

RAMOS RUVALCABA, María Simona. Naturaleza Jurídica de los ingresos previstos en los artículos 318 y 319 del Código Financiero del Distrito Federal. En la Revista Justicia Fiscal y Administrativa. 4º Época, número 2, Diciembre, 2005.

REUVEN S., Avi-Yonah. Globalización y *competencia tributaria*: implicaciones para los *países en desarrollo*. En la Revista de la C E P A L, Número 7 4 (AGOSTO 2001).

ROBLES MARTÍNEZ, Reynaldo. El Municipio. 5º edición, Porrúa. México, 2002.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho fiscal. 2º edición. Oxford. México, 2004.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. Hacienda y Derecho. Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1966.

SAMUELSON, Paul A, et. al. Macroeconomía con aplicaciones a México. Mc Graw Hill, México, 2003.

SILVA MEZA, Juan. La interpretación constitucional en el marco de la justicia constitucional y la nueva relación entre poderes. 1° edición. Serie Estudios Jurídicos. UNAM. México, 2002.

VILLEGAS, Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 5° edición, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1994.

- CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.
- LEY DE AMPARO.
- LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL
- CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.
- LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL 2006.

- CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL
- LEY DE INGRESOS DEL DISTRITO FEDERAL PARA EL EJERCICIO FISCAL 2006.
- LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DEL DISTRITO FEDERAL.
- LEY DE DESARROLLO URBANO DEL DISTRITO FEDERAL.
- REGLAMENTO DE CONSTRUCCIONES PARA EL DISTRITO FEDERAL.

- www.om.df.gob.mx
- www.finanzasdf.gob.mx
- www.df.gob.mx
- www.cddhcu.gob.mx
- www.asambleadf.gob.mx

ANEXO 1

ACUERDO MEDIANTE EL CUAL SE DAN A CONOCER LAS ZONAS A LAS QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 319 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL PARA EL PAGO DE MEDIDAS DE MITIGACIÓN POR IMPACTO VIAL

FRANCISCO GARDUÑO YÁÑEZ, Secretario de Transportes y Vialidad del Gobierno del Distrito Federal, con fundamento en el artículo 115 fracción II, del Estatuto de Gobierno del Distrito Federal; Artículo 31 Fracciones III, XIV y XX de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal; Artículo 7 Fracciones II, VI, IX y XIX de la Ley de Transporte y Vialidad; Artículos 7, fracciones XXIX y XLIX, 60, 61 y 61 Bis de la Ley de Desarrollo Urbano del Distrito Federal, Artículo 55 de la Ley de Procedimiento Administrativo del Distrito Federal; Artículo 94, Fracciones I, III y IV del Reglamento Interior de la Administración Pública del Distrito Federal; Artículo 22, Fracciones I y II, y Artículo 23, Fracciones II y III del Reglamento de la Ley de Desarrollo Urbano del Distrito Federal, Norma de Ordenación General No. 19 de los Programas Delegacionales de Desarrollo Urbano, Artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, y

CONSIDERANDO

Que la administración pública está siendo reencauzada por el Gobierno del Distrito Federal para reconocer en los procedimientos y trámites administrativos que la buena fe predomina en el actuar de la gran mayoría de sus ciudadanos; y que la administración pública no tiene por que entorpecer los procesos de construcción o de prestación de servicios urbanos, cuando estos se apegan a las normas y políticas vigentes;

Que para incorporar este nuevo enfoque y principios en la administración pública del Distrito Federal se han modificado las normas, los procedimientos y los trámites que en el pasado inmediato rigieron el otorgamiento de las licencias de construcción y de usos del suelo; así como la obtención de los certificados de factibilidad en el uso del suelo de los predios;

Que estas normas, procedimientos administrativos y trámites modificados han incorporado la figura de registro de manifestación de construcción como procedimiento idóneo, con validez legal, para el reconocimiento de la factibilidad de iniciar una construcción o prestación de un servicio urbano, porque se da fe en principio, al ciudadano promotor de que se cumplan los requisitos legales y técnicos, o se cuenta con un uso del suelo adecuado, con el compromiso de realizar su manifestación con estricto apego a la verdad;

Que, conforme a la normatividad vigente, corresponde a la Secretaría de Transportes y Vialidad coadyuvar con la Secretaría de Desarrollo Urbano y Vivienda, emitiendo y haciendo públicos los criterios y lineamientos mediante los cuales se defina, desde el punto de vista de la vialidad, la factibilidad del uso del suelo de los predios de las nuevas construcciones, así como su impacto vial y el de las modificaciones que se pretendan; e igualmente le corresponde coadyuvar en la determinación de las medidas de mitigación por el impacto urbano de las construcciones y por sus modificaciones, definiendo las medidas de mitigación sobre la infraestructura vial que se deriven de las obras a realizarse;

Que en el pasado, diversos factores repercutieron en el atraso en el cumplimiento de las medidas de mitigación determinadas, reduciéndose sensiblemente los efectos benéficos esperados;

Que el Gobierno del Distrito Federal ha determinado una política de Desarrollo Urbano que pretende redensificar las Demarcaciones Territoriales centrales Cuauhtémoc, Benito Juárez, Venustiano Carranza y Miguel Hidalgo, promoviendo la inversión inmobiliaria en estas; que se llevan adelante los programas de desarrollo del corredor turístico Reforma y del Centro Histórico; a la vez que se busca detener e inhibir la construcción de desarrollos urbanos en el resto de las delegaciones; y en las vialidades y zonas de elevada conflictividad vial;

Que se ha modificado el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal para que las personas físicas y morales que realicen obras, instalaciones o aprovechamientos en el Distrito Federal y que tengan la obligación de mitigar el impacto vial de las misma, puedan liberar su responsabilidad con el pago en efectivo de aprovechamientos a favor de la Tesorería del Gobierno del Distrito Federal por un valor a determinarse conforme al número de metros cuadrados de obra a realizarse, el tipo de desarrollo inmobiliario y la zona en la que se ubique el desarrollo.

He tenido a bien expedir el siguiente:

ACUERDO MEDIANTE EL CUAL SE DAN A CONOCER LAS ZONAS A LAS QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 319 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL PARA EL PAGO DE MEDIDAS DE MITIGACIÓN POR IMPACTO VIAL

PRIMERO.- Para efectos de lo establecido en el artículo 319 del Código Financiero del Distrito Federal, y de conformidad con las políticas de desarrollo urbano sustentable, las condiciones físicas de la infraestructura vial y los usos de suelo en los que se ubiquen los nuevos desarrollos urbanos, o estaciones de servicio, según el caso, siendo las siguientes:

Zona	Vialidad o Polígono	Límites
1	Av. Paseo de la Reforma, Demarcación Territorial Cuauhtémoc	Entre la Calle de Lieja y el Eje 1 Norte.
	Perímetro "A" y parte del "B" del Centro Histórico, Demarcación Territorial Cuauhtémoc	José Ma. Izazaga, Anillo de Circunvalación (Eje 1 Oriente), Rayón (Eje 1 Norte), Av. Paseo de la Reforma, Mina, Guerrero (Eje 1 Poniente), Av. Hidalgo, Dr. Mora, Av. Juárez y Eje Central Lázaro Cárdenas.
2	Demarcaciones Territoriales Centrales	Cuauhtémoc, Benito Juárez, Miguel Hidalgo y Venustiano Carranza.
	Excepto las Avenidas y Polígonos indicados en la Zona 1 y las que se ubiquen en los siguientes Polígonos:	
	Colonia Doctores, Demarcación Territorial Cuauhtémoc	Dr. Olvera (Eje 2 Sur), Eje Central Lázaro Cárdenas, Dr. Río de la Loza y Av. Cuauhtémoc (Eje 1 Poniente).
	Colonia Acacias, Demarcación Territorial Benito Juárez.	Circuito Interior Río Mixcoac, Amores, Av. Coyoacán (Eje 3 Poniente), José Ma. Olloqui y Moras.
2	Colonia Insurgentes Mixcoac, Demarcación Territorial Benito Juárez.	Circuito Interior Río Mixcoac, Av. Insurgentes Sur, Extremadura (Eje 7 Sur) y Av. Patriotismo.
	Colonia Pueblo Xoco, Demarcación Territorial Benito Juárez.	Circuito Interior Río Churubusco, Av. México Coyoacán (Eje 1 Poniente), Av. Popocatepetl (Eje 8 Sur) y Av. Universidad.
	Colonias San Pedro de los Pinos, Ciudad de los Deportes y parte de la Colonia Del Valle, Demarcación Territorial Benito Juárez	Av. San Antonio (Eje 5 Sur), Tintoreto – Holbein – Ángel Urraza (Eje 6 Sur), Miraflores, Av. Colonia del Valle – Av. San Antonio (Eje 5 Sur), Viaducto Río Becerra, 11 de Abril y Ferrocarril de Cuernavaca.
	Colonias Escandón, Tacubaya, Observatorio, San Miguel Chapultepec, Daniel Garza, Ampl. Daniel Garza, América y 16 de Septiembre, Demarcación Territorial Miguel Hidalgo.	11 de Abril, Viaducto Miguel Alemán, Av. Nuevo León, Benjamín Franklin (Eje 4 Sur), Circuito Interior José Vasconcelos, Av. Chapultepec, Av. Constituyentes, Av. Observatorio y Anillo Periférico.
	Colonias Polanco, Lomas de Chapultepec, Irrigación, Granada, Ampl. Granada, Anáhuac, Anzures, Mariano Escobedo y Tlaxpana, Demarcación Territorial Miguel Hidalgo.	Av. Paseo de la Reforma, Circuito Interior Melchor Ocampo, Calz. México Tacuba, Felipe Carrillo Puerto, Ferrocarril de Cuernavaca, Río San Joaquín, Calz. Legaria, Anillo Periférico, Sierra Candela, Sierra Mojada, Monte Tabor, Monte Olimpo, Monte Everest, Av. Prado Sur, Av. Explanada, Blvd. de los Virreyes, Bernardo de Gálvez, Juan O'Donoju, Alencastre, Monte Casino, Ferrocarril de Cuernavaca y Pedregal.
	Colonias Candelaria, Moctezuma, 7 de Julio, Penitenciaría, Progresista y 10 de Mayo, Demarcación Territorial Venustiano Carranza.	Cecilio Robelo, Francisco del Paso y Troncoso (Eje 3 Oriente), Waldo Martín del Campo, Av. Iztaccíhuatl, Av. Oceanía, Héroe de Nacozari y Av. Congreso de la Unión (Eje 2 Oriente).
3	Colonias Santa Cruz Aviación, Industrial Puerto Aéreo, Federal, Cuatro Árboles, Unidad Zaragoza, Aviación Civil, Ampl. Adolfo López Mateos, Peñón de los Baños, Oceanía, Pensador Mexicano y Moctezuma, Demarcación Territorial Venustiano Carranza.	Calz. Ignacio Zaragoza, Río Churubusco, Gustavo Díaz Ordaz, Adolfo López Mateos, Juan Guillermo Villasana, Alberto Santos Dumont, Fuerza Aérea Mexicana, - Hangares Aviación, Circuito Interior Blvd. Puerto Aéreo, Aeropuerto Civil, Sonora, Av. Tahel, Av. 608, Circuito Interior Río Consulado, Puerto Arturo, Av. Transval (Eje 2 Norte), Av. Oceanía, Av. del Peñón, Oriente 168 y Av. Iztaccíhuatl.
	Demarcaciones Territoriales Periféricas	Álvaro Obregón, Azcapotzalco, Coyoacán, Cuajimalpa, Gustavo A. Madero, Iztacalco, Iztapalapa, Magdalena Contreras, Milpa Alta, Tlalpan, Tláhuac y Xochimilco.
Además de los Polígonos y Colonias mencionadas como excepción en la Zona 2.		
Se considerarán dentro de esta zona a todos los desarrollos de la Zona 2 que requieran realizar el Registro de Manifestación de Construcción Tipo "C" de acuerdo con la normatividad vigente en la materia.		

TRANSITORIOS

PRIMERO.- El presente Acuerdo entrará en vigor al siguiente día de su publicación en la Gaceta Oficial del Distrito Federal.

Dado en las oficinas de la Secretaría de Transportes y Vialidad del Gobierno del Distrito Federal, el 31 de diciembre del año 2003.-

EL C. SECRETARIO DE TRANSPORTES Y VIALIDAD

LIC. FRANCISCO GARDUÑO YÁNEZ

ANDRÉS MANUEL LÓPEZ OBRADOR, Jefe de Gobierno del Distrito Federal, en ejercicio de las facultades que me confiere el artículo 66, fracción I, del Código Financiero del Distrito Federal, y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 122, Apartado C, Base Segunda, fracción II, inciso b), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 12, fracciones I y VI, 67, fracciones II, XXIV y XXXI, 87, 90, 94, primer párrafo, y 95, del Estatuto de Gobierno del Distrito Federal; 1°, 2°, 5°, 7°, primer párrafo, 12, 14, párrafo tercero, 15, fracciones I, II y VIII, 23, fracciones XXII y XXXI, 24, fracciones XIV, XVIII y XX y 30, fracciones IV, IX y XXI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal; 32, 66 fracción I, 202, 203, 318, 319 y 319 A, del Código Financiero del Distrito Federal, Tercero Transitorio del Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Código Financiero del Distrito Federal, publicado en la Gaceta Oficial del Distrito Federal el 24 de diciembre de 2004; Reglas Primera, Segunda, Tercera, fracción II, Séptima, Octava y Novena del Decreto por el que se expiden las Reglas que se deberán observar para la emisión de resoluciones de carácter general a que se refiere el artículo 52 del Código Financiero del Distrito Federal, y 1°, 7°, fracciones I, II y VIII, y 35, fracción IX del Reglamento Interior de la Administración Pública del Distrito Federal, y

CONSIDERANDO

Que en términos de lo dispuesto por el artículo 4° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda familia tiene derecho a disfrutar de una vivienda digna y decorosa, y que las leyes establecerán los instrumentos y apoyos necesarios para alcanzar tal objetivo.

Que el artículo 118 del Estatuto de Gobierno del Distrito Federal, prevé en su fracción III que para el desarrollo y bienestar social en la Ciudad deberán tomarse en cuenta acciones en materia de vivienda.

Que en el Programa General de Desarrollo del Distrito Federal 2000-2006, publicado en la Gaceta Oficial del Distrito Federal el 4 de diciembre de 2001, se establece que el Gobierno del Distrito Federal tiene como prioridad aplicar una

política de vivienda basada en la generación y rehabilitación de viviendas para distintos estratos económicos.

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 202 del Código Financiero del Distrito Federal, por la instalación, construcción, reducción o cambio de lugar de tomas para suministrar agua potable o agua residual tratada y su conexión a las redes de distribución del servicio público, así como por la instalación de derivaciones o ramales o de albañales para su conexión a las redes de desalojo, se pagará el derecho respectivo conforme a las cuotas establecidas en el mismo.

Que el artículo 203 del citado Código, señala que por la autorización para usar las redes de agua y drenaje o modificar las condiciones de uso, así como por el estudio y trámite, que implica esa autorización, se pagarán los derechos conforme a las cuotas que el mismo establece.

Que el artículo 318 del Código en comento, dispone que las personas físicas y morales que construyan desarrollos habitacionales de más de 20 viviendas, deberán cubrir un pago por concepto de aprovechamientos para que la autoridad competente realice las acciones necesarias para prevenir, mitigar o compensar las alteraciones o afectaciones al ambiente y los recursos naturales.

Que el artículo 319 del mismo Código Tributario, establece que las personas físicas o morales que realicen obras o construcciones en el Distrito Federal de más de 200 metros cuadrados de construcción deberán cubrir el pago por concepto de aprovechamientos para que la autoridad competente realice las acciones para prevenir, mitigar o compensar los efectos del impacto vial, de acuerdo a lo previsto en éste.

Que el artículo 319 A del multicitado Código Financiero, prevé que las personas físicas y morales que construyan nuevos desarrollos urbanos, nuevas edificaciones, que requieran nuevas conexiones de agua y drenaje o ampliaciones, deberán cubrir el pago por concepto de aprovechamientos, a efecto de que el Sistema de Aguas de la Ciudad de México, realice las obras necesarias para estar en posibilidad de prestar los servicios relacionados con la infraestructura hidráulica.

Que la fracción I del artículo 66 del citado Código, faculta al Jefe de Gobierno para que mediante resolución de carácter general condone o exima total o parcialmente el pago de las contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de alguna zona del Distrito Federal, una rama de actividad o su realización.

Que con fecha 30 de enero de 2003 se publicó en la Gaceta Oficial del Distrito Federal el "Decreto por el que se expiden las Reglas que se deberán observar para la emisión de resoluciones de carácter general a que se refiere el artículo 52 del Código Financiero del Distrito Federal", que tienen por objeto señalar los requisitos que se deberán considerar para la emisión de las resoluciones antes citadas.

Que debido a la situación económica por la que atraviesa el país, se ha puesto en riesgo la construcción de vivienda por carecer de los recursos económicos

suficientes, por lo que para impedir que se afecte la realización de la actividad que nos ocupa, he tenido a bien expedir la siguiente:

RESOLUCIÓN DE CARÁCTER GENERAL MEDIANTE LA CUAL SE CONDONA EL PAGO DE LOS DERECHOS Y APROVECHAMIENTOS QUE SE INDICAN

PRIMERO.- La presente Resolución tiene por objeto condonar el pago de los derechos y aprovechamientos que se indican en el punto Segundo, a las personas físicas y morales que construyan desarrollos habitacionales, así como a las que realicen obras o construcciones en el Distrito Federal, que sean financiadas por las Entidades de la Administración Pública del Distrito Federal.

SEGUNDO.- Se condona a las personas referidas en el punto Primero, el 100% de los derechos y aprovechamientos establecidos en los artículos 202, 203, 318, 319 y 319 A del Código Financiero del Distrito Federal, correspondientes al ejercicio fiscal 2005.

TERCERO.- Los beneficios de la presente Resolución deberán tramitarse ante la Administración Tributaria correspondiente, para lo cual los interesados presentarán durante el ejercicio fiscal de 2005, lo siguiente:

1. Documento expedido por la Entidad correspondiente, en el que conste el nombre del beneficiario del financiamiento para la realización del proyecto a que se refiere el punto Primero de esta Resolución, así como la descripción del mismo.

2. Formato de pago correspondiente a nombre del beneficiario, donde se establezca el monto de los derechos o aprovechamientos que se generan.

CUARTO.- Las personas que se acojan a la condonación establecida en esta Resolución y que impugnen a través de algún medio de defensa sus adeudos fiscales, o que proporcionen documentación o información falsa o la omitan, con el propósito de gozar indebidamente de la condonación, perderán los beneficios que se les hubieren otorgado en relación con el adeudo o adeudos de que se trate, sin perjuicio de las responsabilidades a que haya lugar.

QUINTO.- Cuando se haya controvertido por medio de algún recurso administrativo o ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal o ante el Poder Judicial de la Federación, la procedencia del cobro de los créditos correspondientes, los interesados para obtener la condonación a que se refiere esta Resolución, deberán desistirse de los medios de defensa que hayan interpuesto y para acreditar lo anterior, deberán presentar ante la autoridad fiscal encargada de aplicar la presente Resolución, original y copia del escrito de desistimiento debidamente presentado ante la autoridad que conozca del medio de defensa, para que previo cotejo le sea devuelto el original de dicho documento.

SEXTO.- La condonación que se confiere en la presente Resolución no otorga a los beneficiarios el derecho a devolución o compensación alguna.

SÉPTIMO.- Esta Resolución no será aplicable a las dependencias, entidades, órganos político administrativos y órganos autónomos de la administración pública, según corresponda, federal, estatal o del Distrito Federal.

OCTAVO.- La Tesorería del Distrito Federal instrumentará lo necesario para el debido cumplimiento de la presente Resolución.

NOVENO.- La interpretación de la presente Resolución para efectos administrativos y fiscales corresponderá a la Secretaría de Finanzas.

T R A N S I T O R I O S

PRIMERO.- La presente Resolución surtirá sus efectos a partir del día siguiente de su publicación en la Gaceta Oficial del Distrito Federal y hasta el 31 de diciembre del 2005.

SEGUNDO.- Publíquese en la Gaceta Oficial del Distrito Federal para su debida observancia y aplicación.

Ciudad de México, 5 de enero de 2005.

**SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCIÓN
EL JEFE DE GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL
LIC. ANDRÉS MANUEL LÓPEZ OBRADOR**

**EL SECRETARIO DE GOBIERNO
LIC. ALEJANDRO ENCINAS RODRÍGUEZ**

**LA SECRETARIA DE DESARROLLO URBANO Y VIVIENDA
ARQ. LAURA ITZEL CASTILLO JUÁREZ**

**EL SECRETARIO DE FINANZAS
LIC. ARTURO HERRERA GUTIÉRREZ**