

**“UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO”**

**“FACULTAD DE DERECHO”**

**SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS**

**TEMA DE TESIS : REDUCCIONES EN EL IMPUESTO SOBRE NÓMINAS DEL  
DISTRITO FEDERAL**

ASESORA: LIC. PATRICIA LÓPEZ LÓPEZ.

NOMBRE: ANA MARÍA SÁNCHEZ ALVAREZ.

Nº DE CUENTA: 9633857-1.

Ciudad Universitaria a 11 de septiembre de 2006



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**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 mi asesora, Licenciada Patricia López López.**

*Gracias Licenciada Paty:*

*Por todo el cariño y la amistad que me ha brindado.*

*Por haber aceptado ser mi asesora de tesis sin merecerlo.*

*Por su inmenso apoyo incondicional, tanto intelectual, material, pero sobre todo moral.*

*Por la enorme disponibilidad que tuvo para desarrollar esta investigación.*

*Por la paciencia y la comprensión concedidas.*

*Por compartir conmigo sus conocimientos adquiridos.*

*Toda mi gratitud y admiración para Usted.*

*Por siempre, **MIL GRACIAS.***

**ANA MARÍA SÁNCHEZ ÁLVAREZ**

***“La amistad es un alma que habita en dos cuerpos; un corazón que habita en dos almas”.***

**ARISTÓTELES.**

***A la Universidad Nacional Autónoma de México y a la Facultad de Derecho.***

*Por haberme concedido el más grande de los deseos y haberme dado la más grande de las oportunidades.*

***A mis padres.***

*Sergio Sánchez Sánchez y Carmen Alvarez de Sánchez.*

*Con todo mi amor y agradecimiento por el gran sacrificio que han hecho para construir la familia que ahora tenemos.*

***A mis hermanos.***

*Bárbara, Sandra y Sergio*

***A mis sobrinos.***

*José Alberto, Ángel Antonio, Sergio, María Fernanda y Santiago.*

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.  
This page will not be added after purchasing Win2PDF.

Introducción  
CAPITULO I De la Actividad Financiera del Estado  
Potestad Tributaria  
Concepto  
Competencia Tributaria  
Federal  
Estatual o Local  
Municipal  
Distrito Federal  
De las facultades del Congreso  
De las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados  
De las obligaciones de los mexicanos  
Proporcionalidad y Equidad  
Obligación Fiscal  
Concepto

Capítulo II Marco Constitucional de los Impuestos  
Artículo 31 fracción IV  
Artículo 73 fracciones VII XXIXA  
Artículo 74 fracción IV  
Artículo 115 fracción IV  
Artículo 116  
Artículo 117  
Artículo 118  
Artículo 122 Base Primera fracción V incisos b y e  
Artículo 124

Capítulo III Clasificación de los Impuestos  
Directos  
Indirectos  
Reales  
Personales  
Ad valorem  
Federal  
Impuestos  
Derechos  
Contribuciones de Mejoras  
Aportaciones de Seguridad Social  
Local  
Impuestos  
Derechos  
Contribuciones de Mejoras

Capítulo IV De los Elementos de los Impuestos  
Elementos  
Hecho Imponible  
Hecho Generador  
Nacimiento de la Obligación  
Determinación de la Obligación  
Sujeto  
activo  
pasivo  
Objeto  
Base  
Tasa o Tarifa  
Época de pago

Obligaciones  
Dar  
Hacer  
No hacer  
Permitir o Tolerar

#### Capitulo V Del Impuesto Sobre Nominas en el Distrito Federal

Impuesto Sobre Nominas

Antecedentes

Fundamento legal

Sujeto

Objeto

Base

Tasa

Obligaciones

Epoca de pago

Exenciones

#### Capitulo VI De las reducciones

Antecedentes

Concepto

Tipos

Contribuciones

Porcentajes

Autoridad competente

Conclusiones

Fuentes Bibliograficas

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.  
This page will not be added after purchasing Win2PDF.

## INTRODUCCIÓN

El presente estudio tiene como objetivo realizar un análisis de los beneficios fiscales denominados ***Reducciones, en el caso concreto del Impuesto sobre Nóminas en el Distrito Federal***, las cuales se encuentran establecidas en el Capítulo XI del Título Tercero, del Libro Primero del Código Financiero del Distrito Federal, así como aquéllas otras que se encuentran diseminadas en el propio Código aludido; mismas que fueron incorporadas en éste mediante el Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones del Código Financiero del Distrito Federal, publicado en la Gaceta Oficial del Distrito Federal el 31 de diciembre de 1999.

Estos beneficios fiscales sustituyen a los subsidios, los cuales eran a cargo del presupuesto y únicamente los podía autorizar el Jefe de Gobierno del Distrito Federal, mismos que fueron otorgados hasta el año de 1999 a aquellos sectores de la población mas desfavorecidos económicamente o que por circunstancias especiales requerían de ello; asimismo se buscaba incentivar a aquellos contribuyentes que impulsaban el desarrollo económico de la Ciudad de México.

Las reducciones establecidas, como ya se señaló en el Código Financiero del Distrito Federal, las podemos conceptualizar como aquéllos beneficios de carácter fiscal otorgados por el Gobierno del Distrito Federal a los sujetos pasivos de la obligación sustantiva que se ubiquen en el supuesto señalado por la ley fiscal, que por su especial participación en la realización de actividades de carácter económico, desarrollo social, cultural o familiar, o que participan en acciones tendientes a preservar el medio ambiente, tema de gran relevancia en la época actual, requieren que éste les otorgue dichos beneficios fiscales.

El beneficio fiscal que se obtiene con la aplicación de las reducciones consiste primordialmente en una desgravación total o parcial de la obligación fiscal a cargo de los sujetos pasivos.

En este análisis se destaca la trascendencia de las reducciones, toda vez que con ellas se logró la simplificación de los trámites administrativos, en virtud de que no es necesaria su publicación o ratificación anual, ya que las mismas se caracterizan por su permanencia en el Código Tributario Local, modificándose únicamente si hubiera reformas al ordenamiento legal aludido en la parte relativa.

De esta forma se benefician principalmente, los sectores que tienen como fin impulsar el desarrollo económico del Distrito Federal, como ya se había señalado en líneas anteriores, tal es el caso de las empresas que por las actividades que realizan, inciden dentro del supuesto jurídico contemplado por la ley fiscal y que gracias a ellas pueden beneficiarse de las reducciones, tales como las establecidas para el caso particular del Impuesto sobre Nóminas en el Distrito Federal, objeto de análisis de esta investigación, las cuales se estudian con detalle en el Capítulo VI intitulado De las Reducciones.

Asimismo, tal y como se apreciará a lo largo de este estudio, existen otros sectores de la población como lo son los adultos mayores, sin ingresos fijos y escasos recursos, pensionados, viudas y huérfanos, sólo por mencionar algunos, que también son sujetos de dichos beneficios, sectores que son realmente vulnerables y que por su situación especial han sido contemplados, con gran acierto, en el Capítulo de las Reducciones del Código Financiero del Distrito Federal.

De igual forma, en el Capítulo V se desarrollará a profundidad el caso concreto del ***Impuesto sobre Nóminas en el Distrito Federal***, contemplado en los artículos 178 a 181 del Código Financiero del Distrito Federal, el cual fue establecido en México, a partir del año de 1967, por el Gobierno Federal, con la denominación de

***Impuesto sobre las Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal Prestado Bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón*** (Diario Oficial de la Federación del 31 de Diciembre de 1966).

Mismo que ha sido adoptado por diferentes entidades federativas en su legislación hacendaria, para lo cual algunas han abrogado el Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal para establecer este Impuesto sobre Nóminas.

Como podrá observarse en el Capítulo respectivo, el Impuesto sobre Nóminas ha sido combatido en diferentes formas, habiendo entidades federativas que tuvieron que librar verdaderas batallas políticas para lograr su establecimiento, y en muchas ocasiones tuvieron que liberar juicios muy controvertidos ya que el gravamen en estudio, fue en principio, declarado inconstitucional.

Actualmente el Impuesto sobre Nóminas forma parte de los ingresos propios de treinta entidades federativas de la Federación, así como del Distrito Federal. De las cuales, en veinticuatro de ellas es denominado como Impuesto sobre Nóminas; en siete mas, se le denomina Impuesto sobre Erogaciones al Trabajo Personal. Siendo la única entidad federativa que no tiene contemplado este impuesto la de Morelos.

El impuesto que nos ocupa ha tenido diferente nomenclatura, toda vez que en algunas entidades se le denominaba Impuesto por Remuneraciones al Trabajo Personal (ISRT), Impuesto por Erogaciones al Trabajo Personal Subordinado o Impuesto sobre Nóminas. En algunos Estados donde ahora se le denomina Impuesto sobre Nóminas solo se sustituyó al que ya se venía administrando con el nombre de Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, o al de Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal, como es el caso de Hidalgo, Jalisco, Nayarit y Durango. Es a partir de 1999 cuando también en San Luis Potosí entró en vigor el Impuesto sobre Nóminas.

La instrumentación de este Impuesto no fue fácil en las entidades federativas, además de que, como es natural, existe siempre un tipo de resistencia por parte de los contribuyentes a pagar un nuevo impuesto. En principio este impuesto fue declarado inconstitucional.

Nació desplazando precisamente al Impuesto local sobre Remuneraciones al Trabajo Personal. Es decir, las entidades federativas gravaban, dentro del espacio tributario concurrente con la Federación, las remuneraciones o rendimientos sobre el trabajo personal subordinado, constituyéndose, dentro de la relación jurídico-tributaria como sujetos pasivos directos, a los trabajadores, o sea, a quien recibe el ingreso y como responsables solidarios (vía retención) a los empleadores o patronos.

El Impuesto sobre Nóminas surge en el Distrito Federal en 1987, mediante el Decreto por el que se Reforma la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, (misma que estuvo vigente hasta el 31 de Diciembre de 1994), publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de diciembre de 1987, a través del cual se adiciona en el Título II De los Impuestos, de la Ley de referencia, el Capítulo VI, denominado "Impuesto sobre Nóminas", mismo que incluía los artículos 45-G, 45-H y 45-I. Este impuesto entra en vigor a partir 1° de enero de 1988, de acuerdo al artículo primero transitorio del Decreto de referencia.

Asimismo, a partir del 1° de enero de 1995, fecha en que entra en vigor el Código Financiero del Distrito Federal, el Impuesto sobre Nóminas estaba regulado por los artículos 178 a 180 del Capítulo VI, del Título Tercero del Libro Primero del Código en mención.

Actualmente, su fundamento legal lo encontramos en los artículos 178 a 181 del Capítulo V, del Título Tercero del Libro Primero del Código Tributario Local, los cuales, medularmente establecen que se encuentran obligadas al pago de éste

impuesto, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue, el cual se determinará aplicando la tasa del 2% sobre el total de las erogaciones realizadas por este concepto.

A grandes rasgos, se presenta el tema central de esta investigación, esperando que sea de utilidad para fines didácticos, toda vez que como se pudo constatar son nulas las fuentes bibliográficas para poder realizar un estudio de los beneficios fiscales denominadas “reducciones”, establecidas en el Código Financiero del Distrito Federal, particularmente en el caso del Impuesto sobre Nóminas.

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.  
This page will not be added after purchasing Win2PDF.

## **CAPITULO I De la Actividad Financiera del Estado.**

### **I. Potestad Tributaria .**

**a) Concepto.**

**b) Competencia Tributaria.**

- Federal.
- Estatal o Local.
- Municipal.
- Distrito Federal.

**c) De las facultades del Congreso.**

**d) De las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados.**

**e) De las obligaciones de los mexicanos.**

**f) Proporcionalidad y Equidad.**

### **II. Obligación Fiscal.**

**a) Concepto.**

## “REDUCCIONES EN EL IMPUESTO SOBRE NÓMINAS DEL DISTRITO FEDERAL”

### CAPITULO I. De la Actividad Financiera del Estado.

El Estado como ente político, requiere de recursos para poder funcionar y de esta forma poder satisfacer las necesidades generales que demanda la sociedad. Estas necesidades pueden variar de acuerdo al grado de avance que tenga la misma así como de sus costumbres.<sup>1</sup>

La satisfacción de dichas necesidades implica la realización de actividades propias del Estado, tales como impartir justicia, brindar seguridad pública, prestar servicios de salud, servicios públicos, impartir educación, proveer de defensa y seguridad, hacer respetar la ley, etc., las cuales forman parte de su Actividad Financiera, en lo relativo a la tributación, la cual se ocupa fundamentalmente de la forma en cómo se van a sufragar dichos servicios básicos que debe aportar este ente, así como de la forma para financiar aquellos programas que han de eliminar los efectos colaterales de una economía de mercado, como son la pobreza, el desempleo y la contaminación, esto es, de cómo financiar un desarrollo sustentable con justicia social. Sin embargo como ya se había señalado, para poder realizar sus actividades requiere de recursos tanto económicos, materiales así como humanos, los cuales serán obtenidos tanto del propio Estado como de la sociedad misma, la cual se beneficia del cumplimiento de dichas actividades. Siendo esta última quien aporta la mayor parte de los ingresos a éste, a través de las contribuciones.

El Estado desarrolla la Actividad Financiera cuando obtiene ingresos, cuando realiza erogaciones para obtener los recursos materiales, económicos y humanos para cumplir con sus fines, así como cuando administra su patrimonio.

Así tenemos que la Actividad Financiera tradicionalmente se divide en tres etapas:

- a) **Los ingresos públicos:** primera etapa de la Actividad Financiera del Estado, cuyo objetivo principal es que éste adquiera los recursos que, posteriormente, a través del gasto público, le permitirán atender el cumplimiento de sus fines.
- b) **El gasto público:** se refiere tanto a la planeación del gasto, como a la realización de los egresos necesarios para que el Estado se allegue de recursos materiales, humanos y financieros, lo cual es realizado a través del presupuesto de egresos, de conformidad con lo señalado en la fracción IV del artículo 74 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,<sup>2</sup> la cual establece como una de las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados, la de aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación. Así tenemos que el Estado para prestar servicios públicos así como para realizar cualquiera de sus atribuciones requiere de recursos, los cuales son obtenidos al realizar erogaciones de recursos económicos, mediante la ejecución del denominado gasto público. Esta segunda etapa es estudiada por el derecho presupuestario.
- c) **La administración del patrimonio del Estado:** esta administración debe hacerse de acuerdo con el marco jurídico que lo rige, abarcando asimismo la explotación del patrimonio estatal. Por cuanto hace a esta última etapa de la Actividad Financiera, es estudiada por el derecho patrimonial.

Estas tres etapas que integran la Actividad Financiera del Estado son de suma importancia, porque de ellas depende que éste cuente con los elementos necesarios para cumplir con sus fines.

La Actividad Financiera está íntimamente vinculada con la administración del dinero público, mismo que es sustraído de los particulares para poder satisfacer las necesidades públicas. Dicha actividad tiene como finalidad primordial obtener los medios que le permitan actuar, ya que es una actividad dirigida a la adquisición de los medios económicos que le permitan obtener los recursos humanos, financieros y materiales necesarios para que lleve a cabo sus funciones y por ende, cumpla con sus fines.

<sup>1</sup> HALLIVIS PELAYO, Manuel. “Fisco, Federalismo y Globalización en México”. Taxxx Editores, México: 2003, 1° ed., pág. 161 y sigs.

<sup>2</sup> En lo sucesivo Carta Magna.

La Actividad Financiera del Estado tiene una naturaleza mixta, es decir, por un lado es económica, en virtud de que es realizada en el ámbito económico, adquiriendo recursos y utilizándolos para obtener aquellos elementos materiales, humanos y financieros que éste requiere para cumplir con sus fines. Asimismo, es una actividad que realiza el Gobierno en representación de aquél para coadyuvar a la obtención del bien público temporal de la población que se desarrolla en ese Estado.

De esta forma, el maestro Manuel Hallivis Pelayo, define a la Actividad Financiera como:

***“... las acciones de carácter instrumental, que realiza el Estado para allegarse de los recursos humanos, materiales y financieros que los doten de la capacidad de maniobra necesaria para cumplir con sus fines”.***<sup>3</sup>

Por su parte, el maestro Sergio Francisco de la Garza señala que el Estado ejecuta diversas actividades para cumplir con sus finalidades. A través del Poder Ejecutivo desarrolla una actividad que va encaminada a la realización de los servicios públicos y la satisfacción de necesidades generales utilizando medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines, a la cual, él denomina Actividad Financiera.<sup>4</sup>

Para poder estar en posibilidad de cumplir con sus finalidades, y satisfacer las necesidades públicas, el Estado requiere recursos económicos, así como realizar gastos, los cuales únicamente puede realizarlos si cuenta con ingresos, los cuales por lo general provienen de las contribuciones que los particulares le aportan, siempre y cuando observe los principios constitucionales, como son el de proporcionalidad, equidad y destino al gasto público, los cuales se desarrollaran a lo largo del presente capítulo.

De lo anterior podemos destacar que el Estado ejecuta diversas actividades para cumplir con sus fines y una de ellas es la Actividad Financiera en su parte relativa a la tributación, la cual es realizada por el Gobierno en representación de aquél, cuyo objetivo es adquirir los medios suficientes para realizar aquellos gastos públicos destinados a la satisfacción de las prioridades de la sociedad y a su vez para llevar a cabo sus fines como ente político que es.

Así, tenemos que los tres momentos fundamentales a través de los cuales se desarrolla la Actividad Financiera son:

- La obtención de ingresos.
- El ejercicio del gasto público.
- La administración del patrimonio.

De los cuales depende que el Estado pueda llevar a cabo sus cometidos y cumplir con sus propósitos.

## **I. Potestad Tributaria.**

### **a) Concepto.**

El maestro Manuel Hallivis Pelayo señala que:

***“... el poder tributario se refiere a la facultad que tiene el Estado, para imponer contribuciones, excepciones a las mismas y obligaciones de control, a cargo de las personas sometidas a su competencia territorial, así como infracciones y delitos relacionados con esta materia y sus correspondientes sanciones, para, mediante la disposición y administración posterior del producto de las mismas,***

---

<sup>3</sup> HALLIVIS PELAYO, Manuel. Op. Cit., pág. 166.

<sup>4</sup> DE LA GARZA, Francisco. “Derecho Financiero Mexicano”. 25° ed., Ed. Porrúa, México: 2003, pág 5 y sigs.

***estar en condiciones de cumplir con las atribuciones y fines que les están encomendados”<sup>5</sup>***

Por su parte el maestro Narciso Sánchez Gómez define a la Potestad Tributaria del Estado como:

***“... la atribución legal que le confiere la Constitución Política Federal para establecer las contribuciones necesarias que se requieren dentro de su espacio territorial para cubrir el gasto público y que debe ejercitarse bajo los principios de generalidad, equidad, proporcionalidad, legalidad y ámbito de competencia físico geográfico”.<sup>6</sup>***

La Potestad Tributaria es ejercitada por el Poder Legislativo en el momento de dictar las leyes de carácter general, obligatorio e impersonal, en el rubro tributario, en donde se definen los elementos fundamentales de la obligación respectiva, tales como sujetos activo y pasivo, objeto, base, tasa o tarifa, los cuales se encuentran contenidos en el Artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que:

***“Artículo 5°. Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se consideran que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al **sujeto, objeto, base, tasa o tarifa**”.***

Aunado a lo anterior resulta importante citar la siguiente tesis jurisprudencial:

Séptima Época  
Instancia: Pleno  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
Tomo: 91-96 Primera Parte  
Tesis:  
Página: 172

**IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.** Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, que esté establecido por ley; sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el **sujeto, objeto, base, tasa y época de pago**, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.

El artículo 5° del Código Fiscal Federal señala que los elementos de las normas que establecen cargas a los particulares son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. Sin embargo la Suprema Corte de Justicia de la Nación agrega un elemento mas, que es la época de pago, tal como lo establece en la jurisprudencia que se ha citado al respecto, al referir que los elementos esenciales de los impuestos como son **sujeto, objeto, basa, tasa y época de pago**, deben estar consignados de manera expresa en la ley, para que así no se quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras.

Para el maestro Raúl Rodríguez Lobato la potestad tributaria es:

***“... el poder jurídico del Estado para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a expensar los gastos públicos. El poder tributario es exclusivo del Estado y éste lo ejerce, en primer lugar a través del Poder***

<sup>5</sup> HALLIVIS PELAYO, Manuel. Op. Cit., pág. 181.

<sup>6</sup> SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. “Derecho Fiscal Mexicano”. 2° ed., Editorial Porrúa, México: 2001, pág. 92.

**Legislativo, pues en observancia al principio de legalidad<sup>7</sup> ese Poder expide las leyes que establecen los tributos y que deben contener los elementos esenciales de los mismos; en segundo lugar a través del Poder Ejecutivo, pues éste debe aplicar la ley tributaria y proveer en la esfera administrativa para su cumplimiento y en ocasiones, cuando está facultado por la ley, debe dirimir las controversias entre la Administración y el gobernado que surgen con motivo de la ley impositiva; y finalmente, a través del Poder Judicial, cuando este dirime las controversias entre la Administración y el gobernado o entre el Poder Legislativo y el gobernado sobre la legalidad o la constitucionalidad de la actuación de dichos poderes, es decir el Administrativo o Ejecutivo y el Legislativo”.**<sup>8</sup>

Para el maestro Carlos M. Giuliani Fonrouge la expresión poder tributario significa:

**“...la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción.”**<sup>9</sup>

Por lo que respecta al maestro Sergio Francisco De la Garza, éste señala que el poder tributario es:

**“... la facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las funciones que le están encomendadas para que la sociedad civil pueda encontrar organización y vida. Entre las que podemos mencionar expedir leyes que rijan la conducta entre los particulares, entre los particulares y el Estado y la actuación del Estado mismo. Debe impartir la justicia, sólo por mencionar algunas”.**<sup>10</sup>

La Federación, los Estados que la integran y el Distrito Federal tienen potestad soberana tributaria, es decir la facultad de establecer tributos mediante Leyes, así como de recaudarlos, lo anterior se desprende de la fracción IV del artículo 31 constitucional<sup>11</sup> al reconocerlos como sujetos activos.

**“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.”**

De conformidad con el artículo citado la calidad de sujeto activo recae sobre la Federación, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios. Sin embargo, sólo los tres primeros tienen potestad jurídica tributaria.

<sup>7</sup> Al respecto del Principio de Legalidad, al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, no sólo se establece que para la validez constitucional de un tributo, es necesario que, primero que esté establecido por ley; segundo, sea proporcional y equitativo, y tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así, no quede margen para la aplicación arbitraria de las autoridades exactoras, ni para el cobro de contribuciones imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada contribuyente y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Distrito Federal, del Estado o del Municipio en que resida. De tal manera que los elementos esenciales de toda contribución, es decir, sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, y época de pago, deben estar consignados de manera expresa en la ley, la que debe fijarlos con la precisión necesaria para evitar arbitrariedades. Esto implica que mediante un acto formal y materialmente legislativo se establezcan todos los elementos que sirven de base para realizar el cálculo de la contribución, fijándolos con la precisión necesaria que, por un lado, se prohíbe el comportamiento arbitrario o caprichoso de las autoridades que directa e indirectamente participen en la recaudación y que, por otro, genere certidumbre al gobernado sobre qué hecho o circunstancia se encuentra gravado; cómo se calculará la base de la contribución; qué tasa o tarifa debe aplicarse; cómo, cuándo y dónde se realizará el entero respectivo y, todo aquello que le permita conocer qué cargas le corresponden en virtud de la situación jurídica en que se encuentra o pretende ubicarse. GONZÁLEZ MACIAS, Arturo. “Previsiones Constitucionales en la Imposición de Derechos”, en *Revista Hacienda Municipal. Sistema de Coordinación Fiscal. INDETEC*. Revista Trimestral N° 93, Marzo de 2006, págs. 103 y 104.

<sup>8</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. “Derecho Fiscal”. Editorial Oxford, México: 2004, 2° ed., págs. 6 a 8.

<sup>9</sup> GIULIANI FONROUGE, Carlos M. “Derecho Financiero”. Ediciones de Palma; vols. I y II, Buenos Aires: 1982 Op. Cit. Pág. 325.

<sup>10</sup> DE LA GARZA, Sergio F. *Derecho Financiero Mexicano*. Editorial Porrúa, México: 2003, 19° ed. pág. 207.

<sup>11</sup> *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos 2006*.

Los Municipios no tienen potestad tributaria, en virtud de que no cuentan con un órgano legislativo, por lo que las contribuciones a su favor son fijadas por las legislaturas locales, y solo tienen competencia recaudatoria, por lo que únicamente pueden administrar libremente su Hacienda, la cual se formará con las contribuciones que les señalen las legislaturas de las entidades federativas, las que de conformidad con la fracción IV del artículo 115 constitucional, establecen las contribuciones que éstos administran y aprueban las leyes de ingresos de los ayuntamientos.

La potestad tributaria a nivel federal la encontramos establecida por los artículos 73 y 131 de la Carta Magna. Por cuanto se refiere a la potestad tributaria de las Entidades Federativas, se contempla en los artículos 117, 118 y 124, y la municipal queda determinada en el artículo 115.<sup>12</sup>, todos, de la Constitución Política Mexicana.

La Federación tiene el derecho de obtener contribuciones de todos los habitantes del territorio nacional, le siguen las entidades federativas, las que tienen derecho a esas contribuciones de parte de todos los habitantes de su territorio y, por último, el Distrito Federal y los municipios, los cuales tienen el derecho de percibir contribuciones de sus propios habitantes, cada cual según sus necesidades para cubrir su respectivo gasto presupuestado.

El fundamento constitucional de la facultad impositiva del Estado Mexicano, en sus niveles: Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios, lo encontramos en los artículos 31 fracción IV, el cual señala la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos y 73, fracción VII y XXIX-A de la Carta Magna.

El artículo 73 de la Carta Magna en sus fracciones VII y XXIX-A, faculta al Congreso de la Unión para dictar leyes fiscales de aplicación en toda la República y por consiguiente establecer contribuciones necesarias para cubrir su presupuesto; sin embargo aunque ésta es una facultad exclusiva de la Federación, los Estados también pueden establecer las contribuciones necesarias para cubrir sus presupuestos, tal como lo señala el artículo 124 de la Carta Magna cuando establece que:

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

De lo anterior podemos establecer que la Potestad tributaria es la facultad por virtud de la cual el Estado, actuando de manera soberana, dentro de su ámbito territorial correspondiente, crea contribuciones, para poder exigir a los particulares la obligación de aportarle una parte de su riqueza a fin de que pueda sostener y cumplir con sus funciones públicas. Dichas aportaciones reciben el nombre de contribuciones, las cuales se encuentran clasificadas en el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación.

Esta potestad de establecer contribuciones es llevada a cabo por el Poder Legislativo al momento de señalar en las leyes qué hechos o situaciones son las que al realizarse van a producir la obligación de pagar impuestos.

En virtud de lo anterior podemos destacar que en México, la potestad tributaria encuentra su fundamento en el artículo 73, fracción VII de la Constitución Federal, de donde se infiere que es facultad del Congreso Federal establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto federal, y éste a su vez se reserva ciertas fuentes o materias exclusivas que se encuentran contenidas en la fracción XXIX-A del mismo artículo, así también podemos advertir que la potestad tributaria que tiene el Congreso de la Unión es ilimitada, puesto que el único límite que encontramos es que las contribuciones que se impongan a los contribuyentes sean las necesarias para sufragar el presupuesto federal con las características de ser proporcionales y equitativas y que se destinen al gasto público.

Ahora bien, ya para finalizar este apartado, haremos referencia al sistema de asignación de potestades tributarias tanto en el caso de Alemania como en el de Austria, sólo a manera de referencia.

### **Sistema de Asignación de Potestades Tributarias en la República Federal de Alemania<sup>13</sup>**

Tras la derrota de Alemania en la II Guerra Mundial por los poderes aliados (Estados Unidos Francia, Gran Bretaña y Unión Soviética), ésta se dividió en cuatro zonas de ocupación que fundaron dos bloques económico-

<sup>12</sup> La cual es sólo ejercida por la entidad a través del órgano legislativo de la Entidad a la que pertenecen.

<sup>13</sup> CASTAÑEDA ORTEGA, Ramón. “Sistema de Asignación de Potestades Tributarias en la República Federal de Alemania y en Austria” en *Revista Federalismo Hacendario. INDETEC. N° 129, Junio de 2002, pág. 110 a 114.*

políticos, uno de ellos compuesto por las tres zonas occidentales, llegó a ser la República Federal de Alemania, que se constituyó a través de su Ley Básica o Constitución (Grundgesetz); y el otro, el de la zona oriental ocupada por la Unión Soviética, donde se creó la República Democrática Alemana. Estos estados, en octubre de 1990 se unificaron a través de la absorción de la Alemania del Este en el sistema político, legal y económico de la Alemania del Oeste, de hecho, el nombre oficial de la nación alemana unificada permanece como el de República Federal de Alemania.

La federación alemana se creó en consideración de las malas experiencias históricas adquiridas del Imperio Alemán (1871-1918), la República de Weimar (1919-1934) y el fracaso de la centralización totalitaria del Tercer Reich (1934-1945), con la finalidad principal de constituir un sistema de gobierno integrado por un gobierno central prudente y suficientemente restringido, y un federalismo basado en el poder de los estados, con lo que se previniera cualquier tipo de concentración del poder y se garantizara la democracia alemana y la seguridad internacional.

Para ello, la República Federal de Alemania se constituyó con una estructura de organización política de dos niveles de gobierno, el Bund (gobierno federal) y los Länder (estados miembros de la federación), que desde la unificación suman un total de 16, de entre los cuales Hamburgo, Bremen y Berlín son ciudades-estado (Stadtstaaten). Ambas instituciones, la Federal y el Länd, están constituidos bajo la forma de democracia parlamentaria. El parlamento federal, sobre el cual recae la mayoría de la competencia legislativa y cuyas características relevantes son la importante interrelación entre los gobiernos federal y estatales, y el directo involucramiento de estos últimos en los procesos de toma de decisiones federales; está integrado por dos Cámaras, la Cámara de Representantes (Deutsche Bundestag), que es la cámara baja del parlamento elegida popularmente, que funge como asamblea legislativa decisiva; y el Consejo Federal (Bundesrat), cámara alta del parlamento, que no se elige popularmente pero se compone de miembros de los Länder delegados para su representación, la cual también participa en la legislación federal que afecte los principios básicos de la Federación y los intereses de los Länder. En tanto que los parlamentos de los Länder, tienen derecho a legislar sobre las materias que permita la Constitución o que no estén exclusivamente atribuidas a los Bund.

Por otra parte, el sistema de gestión pública de la República Federal de Alemania, se basa en una estructura de tres niveles de gobierno, el Bund, los Länder y los gobiernos locales (Kommunen); mismos estos últimos que forman parte de los Länder. Sin embargo la administración del sector distinto e independiente que se compone de distritos administrativos de gobierno (Regierungsbezirke), condados (kreise) y municipios (Gemeiden). Los distritos son un nivel intermedio entre los gobiernos locales y los Länder que cuentan con territorio grande, los cuales dependen de los Länder y su función es la de coordinar el sistema de administración espacial y supervisar las tareas delegadas a los condados y ciudades grandes. Los condados también son un nivel intermedio entre los municipios y los Länder, que agrupan a diferentes municipios pequeños y de tamaño medio (Landkreise), y algunas ciudades llegan a ser ciudad-condado (Stadtkreiser), también denominados condado-libre (kreisfrei), que como los distritos, sirven para coordinar y efectuar la administración del Länd, pero son instituciones autónomas en el desempeño de las funciones que les son asignadas. Y los municipios, que cuentan con el derecho constitucional de autonomía de gestión, que les permite asumir la responsabilidad de gestión de todos los asuntos que les atañen a la comunidad local conforme a la legislación vigente.

En cuanto a la distribución de funciones para el desempeño de la gestión pública, en la República Federal de Alemania, si bien los poderes legislativos corresponden en su mayoría al parlamento federal, los poderes y responsabilidades de la implementación y administración de las políticas generales formuladas tanto por el gobierno federal como por los Länder, corresponden principalmente a estos últimos, siempre que la constitución no dicte lo contrario.

El sistema de asignación tributaria entre niveles de gobierno en la República Federal de Alemania es un sistema descentralizado mixto para el financiamiento tributario, en el que se conjunta el otorgamiento a los tres niveles de gobierno (Bund, Länder y municipios), de fuentes tributarias separadas o de competencia exclusiva, y la participación tributaria de determinados ingresos tributarios compartidos principalmente entre el Bund y los Länder.

El poder tributario legislativo de los impuestos más relevantes descansa en el Bund, con la finalidad de evitar diferencias importantes en las figuras impositivas regionales a través del establecimiento de bases y tipos impositivos uniformes y homogéneos para todo el país; en tanto que el poder tributario legislativo de los Länder se restringe a impuestos locales sobre el gasto y el consumo que no coincidan con los del Bund. De tal manera que los Länder ostentan escaso poder tributario para el ejercicio de su política fiscal; pero como ya se

mencionó, se requiere de la aprobación del Bundesrat en aquellos casos en que las reformas tributarias afecten a impuestos cuyo rendimiento sea aprovechado total o parcialmente por los Länder o los gobiernos locales. Por lo tanto, la legislación en materia tributaria en la República Federal de Alemania, es una combinación del preponderante poder legislativo del gobierno federal y los intereses de los gobiernos estatales.

No obstante la centralización de los poderes tributarios legislativos, la asignación de las diferentes fuentes tributarias entre los tres niveles de gobierno (Bund, Länder y municipios) tiene un mayor grado de descentralización, misma que se puede clasificar en cuatro grupos:

IMPUESTOS EXCLUSIVOS DEL BUND	IMPUESTOS EXCLUSIVOS DE LOS LÄNDER	IMPUESTOS EXCLUSIVOS DE LOS MUNICIPIOS	IMPUESTOS COMPARTIDOS
Monopolios fiscales. Derechos de aduanas. Todos los impuestos sobre el consumo a gran escala; excepto sobre cerveza, tales como: -Impuesto sobre el petróleo. -Impuesto sobre el tabaco. -Impuesto sobre bebidas alcohólicas. -Impuesto sobre transacciones del capital. -Impuesto sobre seguros. -Impuesto sobre letras de cambio. -Contribución suplementaria del impuesto sobre la renta de las personas físicas y del impuesto de sociedades.	Impuesto sobre el patrimonio.  Impuesto sobre sucesiones.  Impuesto sobre vehículos.  Impuesto sobre adquisición de terrenos.  Impuesto sobre la cerveza.  Impuesto sobre el juego.	Impuesto sobre la propiedad.  Otros impuestos sobre el consumo y el gasto local, tales como sobre la posesión de perros, bebidas, lugares de recreo, pesca, etc.  Además los gobiernos locales pueden cobrar contribuciones para la construcción de carreteras y obras de infraestructura, así como derechos de uso o cargos por la prestación de bienes y servicios públicos.	Impuesto sobre la renta de personas físicas.  Impuesto sobre sociedades.  Impuesto sobre el valor agregados.  Impuesto local sobre los negocios.

### Sistema de Asignación de Potestades Tributarias en Austria<sup>14</sup>

Austria es un país que se constituyó federal en el año de 1920, justo poco después del deceso del Imperio Austro-Húngaro, constitución que ha sufrido modificaciones en los años 1929 y 1945, cuando la República Austriaca fue restaurada, aunque permanecieron básicamente sin cambios los principios fundamentales de la constitución original.

Austria, a diferencia de otras Federaciones que se conformaron de la unión de varios Estados, se creó de un Estado preexistente unitario que descentralizó ciertas competencias a gobiernos regionales. Actualmente, Austria consta de nueve Länders (Estados).

Debido a que la federación austriaca ostenta una tradicional cultura política del estatismo y la jerarquía, la distribución de competencias está altamente centralizada en materia legislativa con una extensiva descentralización a los Länder en materia de ejecución y administración de la Ley Federal, de tal forma que las unidades que componen la federación actúan principalmente como agentes y subordinados del gobierno federal, aunque tienen asignada una autoridad legislativa. Por tal razón, entre todos los países federales, Austria es uno de los países más centralizados en el poder legislativo, y de los más descentralizados en los poderes de ejecución.

La distribución de competencias en Austria se establece en los artículos 10 a 15 de su Constitución.<sup>15</sup>

<sup>14</sup> CASTAÑEDA ORTEGA, Ramón. "Sistema de Asignación de Potestades Tributarias en la República Federal de Alemania y en Austria" en *Revista Federalismo Hacendario*. INDETEC. N° 129, Junio de 2002, págs. 114 a 118.

<sup>15</sup> El artículo 10 reserva la legislación y ejecución a la Federación; el artículo 11 otorga a la Federación la competencia de ejecución sobre otros ámbitos competenciales; el artículo 12 concede a la Federación la legislación básica sobre determinadas materias. El artículo 13 se remite a una ley federal respecto a la distribución de competencias financieras; los artículos 14 y 14<sup>a</sup> se dedican a la distribución de competencias en el ámbito de la educación y el artículo 15 prevé una cláusula general residual a favor de los Länder.

Las instituciones del Bund (Gobierno Federal) son de carácter parlamentario, el Canciller y el Gabinete (Consejo de Ministros) son responsables del Nationalrat, y hay un presidente federal, electo directamente, que funge como Jefe de Estado. La legislatura federal es bicameral, la segunda cámara o cámara alta, el Bundesrat o Consejo Federal, que es presuntamente la institución de representación y participación de los Länder en la Federación, cuyos miembros son electos indirectamente por las asambleas de los Länder con una representación proporcional a su población no menor de tres representantes por Länder, y supone tener también poder de veto de las leyes aprobadas por el Nationalrat.

Por su parte los estados federados también cuentan con su propio parlamento (Landtag), que es el órgano de representación del pueblo del Land en su territorio, el cual es electo directamente y desempeña la función legislativa ordinaria y constitucional dentro de las limitaciones que establece la Constitución Federal y sin contraponérsele. Asimismo, el Landtag debe hacer conocer a la Cancillería Federal todas sus resoluciones antes de su promulgación, pudiendo el gobierno federal ejercer poder de veto, aunque el Landtag puede reafirmarse sometiéndolas nuevamente a votación, y en su caso, podrá aplicar directamente las disposiciones legales aprobadas.

El artículo 15.1 de la Constitución Austriaca establece que cuando una materia no haya sido expresamente atribuida a la Federación o al poder legislativo o ejecutivo de la Federación, corresponderá al ámbito competencial de los estados federados. De acuerdo con la cláusula residual, las competencias exclusivas de los Länder son: la agricultura, la caza, la pesca fluvial, la protección de la naturaleza y la lucha contra incendios, el turismo (los campings, el alquiler de habitaciones...), las vías de comunicación interiores (las carreteras estatales y locales, los caminos, los cursos fluviales navegables...), la propia función administrativa y la función pública estatal, la estadística del Land, la construcción y el urbanismo, los deportes (incluyendo las escuelas de esquí y de baile), la cultura (las manifestaciones culturales, los espectáculos, el cine, el teatro, la danza, la música, el folclore...), y el ocio, las colectas populares, los cementerios y las pompas fúnebres, las organizaciones profesionales de los agricultores y forestales, la expropiación en el ámbito de las competencias estatales, la policía local, el derecho local y parcialmente la educación.

Las características del Estado Federal Austriaco son las siguientes:

- Los Länder no tienen la cualidad de estados soberanos, pero son competentes en la legislación de determinados temas, incluso en la legislación constitucional.
- Los Länder disponen de competencia de gobierno, las cuales se limitan, desde luego, en el ámbito de la administración.
- Los Länder participan a través de una cámara federal en la legislación (también en la legislación constitucional) y en la ejecución de la Federación.
- Los Länder colaboran con el poder ejecutivo a través de la administración de Bund en el Land, que cumple como administración única del Land para el desarrollo de las funciones propias, pero que también sirve como administración periférica del Bund.

La debilidad federalista de Austria se hace palpable también respecto a la autonomía financiera de los estados federados, pues la recaudación tributaria de los estados federados es raquítica en comparación con la obtenida por la Federación y son enteramente dependientes de las previsiones presupuestarias de la Federación.

Las competencias en materia de financiación no se regulan directamente por la Constitución, pues el artículo 13 remite a una ley federal constitucional sobre la distribución de competencias financieras, denominada Ley Constitucional de Financiación (Finanz-Verfassungsgesetz), en la que se reparten las competencias de financiación de la Federación y de los estados federados, aunque incompletamente, ya que dicha ley remite en su artículo 3.1 a otras leyes federales financieras, entre las que destaca por su relevancia la Ley de Compensación Financiera (Finanzausgleichsgesetz). La Ley Constitucional de Financiación, que tan sólo cuenta con siete artículos, establece algunos principios básicos:

- La autonomía financiera, el Bund y las otras corporaciones territoriales (Länder y entidades locales) responden con sus recursos de las actividades que resultan del ejercicio de las competencias que tienen atribuidas, si legislativamente no se dispone otra cosa (artículo 2);
- El principio de suficiencia financiera (artículo 4); y
- Que los impuestos se establecerán por ley (artículo 5).

En cuanto a la distribución de los poderes legislativos en materia tributaria, éstos se centralizan totalmente en la federación para las principales figuras tributarias, tales como impuestos especiales sobre la producción y ventas, impuestos sobre sociedades, impuestos sobre la renta personal e impuesto sobre ventas, entre otros.

En cuanto al sistema austriaco de participación de impuestos del Gobierno Federal a los Länder, éste fundamentalmente combina elementos de participación tributaria (tax-sharing) y de subvenciones de igualación fiscal.

El sistema de participación tributaria en Austria consiste en la distribución a los Länder y gobiernos locales de un determinado porcentaje de participación en el rendimiento de algunos de los principales impuestos federales, los cuales se atribuyen a los Länder como sigue:

- En función de la procedencia territorial de los recursos, para el caso de los impuestos sobre la renta personal, sobre la renta de sociedades, de sucesiones, sobre vehículos de motor y sobre los ingresos de los casinos;
- En función de la población, para los impuestos sobre nóminas, bebidas alcohólicas, cultural y al valor añadido;
- En función al consumo para el impuesto a la cerveza; y
- En función a indicadores diversos, para los impuestos sobre el petróleo.

## b) Competencia Tributaria.

El maestro Manuel Hallivis Pelayo señala que:

***“...la competencia tributaria se ejerce cuando el Estado procede a recaudar o hacer efectivas las contribuciones que los particulares deben pagarle, como consecuencia de la realización de hechos que han sido señalados por la Ley tributaria como generadores de los créditos fiscales.”<sup>16</sup>***

La competencia tributaria es ejercida por el Poder Ejecutivo, a través de la Administración Tributaria, la cual implica el derecho de recaudar contribuciones, una vez que el sujeto pasivo ha realizado un hecho generador previsto por la ley.

De acuerdo con el maestro Raúl Rodríguez Lobato, 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.<sup>17</sup>

Además señala que la opinión sostenida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es que el fundamento constitucional de dicho principio se encuentra mencionado en el artículo 124<sup>18</sup> de la propia Constitución Federal el cual dispone que:

“Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados”.

Por competencia debemos entender la titularidad de una potestad o función pública sobre una materia por un determinado ente público, de ella derivan tres elementos que la integran. Estos elementos son:

- el sujeto o titular
- el objeto
- el contenido de la competencia.

El sujeto titular es el ente público que detenta la competencia.

La materia constituye el objeto de la norma jurídica de que se trate, es decir, la cuestión o asunto regulado.

<sup>16</sup> HALLIVIS PELAYO, Op. Cit., pág. 181.

<sup>17</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Op. cit., pág. 134.

<sup>18</sup> El artículo 124 Constitucional, establece el llamado “Principio de Reserva”, el cual, como su nombre lo indica, reserva a favor del orden de gobierno estatal todas las atribuciones no concedidas a los funcionarios federales. Lo anterior ha sido interpretado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el sentido de que existe concurrencia tributaria entre los diversos órdenes de gobierno.

El contenido siempre está constituido por determinadas facultades o potestades que recaen sobre el objeto de la competencia, es decir sobre la materia. El contenido de la competencia son siempre determinados poderes que sobre una materia detenta el titular de aquella.

En relación a lo anterior podemos señalar las siguientes tesis:

Séptima Época  
Instancia: Pleno  
Fuente: Apéndice de 1995  
Tomo: Tomo I, Parte SCJN  
Tesis: 172  
Página: 173

**IMPUESTOS. SISTEMA CONSTITUCIONAL REFERIDO A LA MATERIA FISCAL. COMPETENCIA ENTRE LA FEDERACIÓN Y LAS ENTIDADES FEDERATIVAS PARA DECRESTARLOS.** 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).

Quinta Época  
Instancia: Segunda Sala  
Fuente: Apéndice de 1954  
Tomo: .  
Tesis: 557  
Página: 1026

**IMPUESTOS, SISTEMA CONSTITUCIONAL EN MATERIA DE.** La Constitución General no opta por una delimitación de la competencia federal y estatal para establecer impuesto, 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).

La concurrencia tributaria trajo como consecuencia que existiera la múltiple tributación sobre las mismas fuentes, que si bien, la Corte señaló que no es inconstitucional, sí resulta incómodo, impráctico y costoso en el ámbito administrativo, el mantener múltiples gravámenes a favor de los tres órdenes de gobierno.<sup>19</sup>

Para resolver el problema anterior, surge el Sistema de Nacional de Coordinación Fiscal conforme al cual, se distribuyen los ingresos entre la federación, estados y municipios; se delimitan las competencias entre estos tres órdenes de gobierno en lo que toca tanto al ejercicio de facultades legislativas tributarias, como en lo referente a actividades administrativas; y se procura la colaboración administrativa entre los órdenes de gobierno.

La parte medular del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal la constituyen las participaciones, las cuales tiene como objetivo resarcir el sacrificio fiscal que sufren los órdenes de gobierno estatal y municipal al dejar de obtener ciertos ingresos a que constitucionalmente tienen derecho, en virtud de los compromisos derivados de la adhesión al Sistema de Nacional de Coordinación Fiscal, en el cual se distinguen, como propósitos fundamentales:

---

<sup>19</sup> SANTANA LOZA, Salvador. "Hacia Mayores Ingresos Propios de los Municipios de México", en *Revista Hacienda Municipal. Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. INDETEC*, Revista Trimestral N° 93, Marzo de 2006, pág. 88 y sigs.

- La armonización de los ingresos.- Que consiste en la distribución de los mismos entre los tres niveles de gobierno y en la limitación de competencias en las facultades legislativas tributarias, así como en los actos administrativos relativos a la imposición.
- La recaudación de impuestos.- La cual se realiza vía la colaboración administrativa a través de la delegación de funciones entre los distintos órdenes de gobierno.
- La participación.- Que consiste en distribuir los montos de participaciones a entidades y municipios; y
- La información y control.- Que se realiza a través de la obtención de datos que permiten determinar los términos de la fórmula de distribución de participaciones y vigilar la correcta distribución de las mismas.
- Los órganos del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal son:
  - La Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales, que se integra por el Secretario de Hacienda del Gobierno Federal y los Secretarios de Finanzas de las 32 Entidades Federativas de México.
  - La Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, integrada por el Secretario de Hacienda y los Secretarios de Finanzas representantes de cada una de las 8 zonas en que se divide el país para efectos de la coordinación fiscal.
  - El Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (Indetec), que es el Órgano Técnico y a la vez el Secretario Técnico del propio Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, y
  - La Junta de Coordinación Fiscal, que se encarga de resolver los reclamos presentados por contribuyentes respecto de violaciones a los compromisos derivados del convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

Las participaciones son el eje o motor del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y se derivan principalmente de dos fondos:

- Fondo General de Participaciones, que representa el 20% de la recaudación federal participable, más el 1% de la misma cuando las Entidades Federativas estén coordinadas en materia de derechos, y el
- Fondo de Fomento Municipal, el cual representa el 1% de la recaudación federal participable y se distribuye exclusivamente entre los municipios.

La Recaudación Federal Participable consiste en la recaudación que obtenga la federación en un ejercicio, de todos sus impuestos incluyendo los derechos sobre extracción de petróleo y de minería, (excepto la devolución de los mismos conceptos). No se incluyen en la Recaudación Federal Participable: los derechos adicionales o extraordinarios, sobre la extracción de petróleo; los incentivos que se establecen en los Convenios de Colaboración Administrativa; el Impuesto Sobre Tenencia y Uso de Vehículos y Sobre Automóviles Nuevos, cuando las entidades hayan celebrado el Convenio de Colaboración Administrativa en materia de dichos impuestos, ni el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, entre otras cosas de menor cuantía.

De esta forma podemos señalar que la competencia tributaria es la titularidad del Estado, ejercida por el Poder Ejecutivo, a través de la Administración Tributaria, la cual implica la recaudación de las contribuciones de los particulares, una vez que se colocan en la situación jurídica o de hecho prevista por la ley como generadora de créditos fiscales.

#### - **Federal.**

Nuestra Carta Magna en su artículo 73, fracción XXIX-A enumera determinadas fuentes impositivas que son exclusivas de la Federación para cubrir los gastos públicos como lo señala la fracción VII del mismo artículo; estas materias son: el comercio exterior, el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27 de la propia Constitución Federal; servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; energía eléctrica; producción y consumo

de tabacos labrados; gasolina y otros productos derivados del petróleo; cerillos y fósforos; aguamiel y productos de su fermentación; explotación forestal y producción y consumo de cerveza.

Así tenemos que si las contribuciones que establece gravando las fuentes que consigna la citada fracción XXIX-A no fueren suficientes para satisfacer el presupuesto, la Federación puede concurrir con los Estados afectando otras fuentes hasta obtener los recursos suficientes.

La potestad tributaria de la Federación y de los Estados, inherentes a su soberanía, es ilimitada y sólo mediante manifestación expresa de la voluntad contenida en el Pacto Federal puede restringirse el ejercicio de esa potestad para uno de los sujetos activos en beneficio del otro.

Las fuentes impositivas se clasifican en exclusivas y concurrentes; las primeras sólo las puede gravar la Federación y respecto de las segundas pueden concurrir a gravarlas, simultáneamente la Federación, los Estados, Distrito Federal y los Municipios.

Sin embargo por manifestación expresa de los Estados contenida en el citado artículo de la Constitución Federal, se restringe la potestad tributaria de las entidades federativas señalando la exclusividad de la Federación para gravar las fuentes económicas que se enumeran en el precepto constitucional citado.<sup>20</sup>

#### - **Estatal o Local.**

Las entidades federativas consideradas como sujetos activos de la obligación fiscal expresamente previstos en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, salvo las limitaciones a su potestad tributaria señaladas en la misma, tanto en la fracción XXIX-A del artículo 73, que se refiere a las fuentes económicas exclusivas de la Federación, como en las fracciones IV a VII del artículo 117, que prohíben los impuestos alcabalariorios, tienen facultades concurrentes con la Federación para gravar todas las demás fuentes económicas.

En principio los Estados pertenecientes a la República Mexicana concurren con la Federación en un poder tributario federal que según interpretación de la Suprema Corte de Justicia de la Nación reside en el artículo 124 constitucional que establece las facultades residuales y el artículo 40 del mismo ordenamiento señala la forma de gobierno de nuestro país.

La Federación puede delegar facultades a los Estados para que impongan tributos sobre aquellas materias exclusivas en que la Carta Magna le concede soberanía tributaria exclusiva.

A raíz de que en 1980 todas las entidades se adhirieron al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, derogando la mayor parte de sus tributos a cambio de recibir una participación en los ingresos por impuestos y derechos sobre minería e hidrocarburos percibidos por la Federación, el número de gravámenes establecidos en ellos se vio restringido, y el mayor volumen de sus recursos fiscales los reciben de la mencionada participación.

En 1980 entró en vigor la Ley de Coordinación Fiscal que estableció el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. Para pertenecer a él, los Estados debieron firmar convenios de adhesión en los que se obligaron a abstenerse de mantener en vigor gravámenes contrarios a dicho sistema, y de establecer nuevos tributos que lo sean.

Los dos grupos de transferencias más importantes en México son las participaciones y aportaciones. Las primeras son recursos fiscales que se transfieren a las entidades federativas y a los municipios de acuerdo con la Ley de Coordinación fiscal, por participaciones e incentivos económicos sustentados en los Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal; también se enmarcan en el Presupuesto de Egresos de la Federación en el Ramo 28 como Gastos no Programables, debe señalarse que las entidades federativas pueden gastar estos ingresos como si fueran recursos propios y son fiscalizados por los congresos locales, sin dar cuenta de ello al gobierno central.<sup>21</sup>

En cambio las aportaciones tienen por objeto financiar la descentralización del gasto federal (en educación, salud o seguridad pública, por ejemplo), por lo que son transferencias de recursos condicionados que incluyen

<sup>20</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, *Op. cit.*, pág. 135 y 136.

<sup>21</sup> COLMENARES PÁRAMO, David. "Equidad y Responsabilidad Fiscal. La experiencia Mexicana", en *Revista INDETEC*. Revista 1 Trimestre Fiscal N° 82, Marzo de 2006. Págs. 17 y 18.

los gastos relacionados con la educación y salud. Dado que estas transferencias pretenden garantizar un servicio más o menos homogéneo, su vocación implícita es corregir la inequidad horizontal.<sup>22</sup>

Así tenemos que la corrección de la inequidad horizontal se debe realizar de tal manera que las transferencias federales complementen los ingresos propios de las entidades federativas con el fin de que, en conjunto, los recursos sean suficientes para satisfacer en una proporción similar a sus necesidades de gasto, que es el fin último de todo el sistema de igualación o redistribución.

#### - **Municipal.**

El Municipio en México, tiene su procedencia o raíz firme y estable, en las estructuras municipales romanas y españolas. El Municipio mexicano es una herencia del *Calpulli* azteca<sup>23</sup>, que sigue conservando a través del tiempo nuestras tradiciones y normas sociales siempre integradas y que al difundirse éstas durante la Colonia, dieron paso a su constitución política y administrativa.

Sus principales funciones en la época colonial fueron, básicamente: la seguridad de las personas y bienes de los vecinos, conservación del orden público, sanidad, recaudación de propios y arbitrios, y vigilar el sostenimiento de las escuelas de primeras letras. El ayuntamiento respondía de sus actividades ante las diputaciones provinciales, mismas que analizaban los fondos públicos mediante cuenta anual justificada.<sup>24</sup>

En el México independiente, el municipio sigue siendo independiente, aunque ya no de las diputaciones provinciales sino de los prefectos imperiales, en tiempo de Maximiliano y de los prefectos políticos del General Porfirio Díaz. Esta última figura, era superior jerárquicamente a los ayuntamientos y representaba una autoridad intermedia entre los mismos y el gobierno del estado, constituyéndose en representantes del centralismo político, siendo esta época en la que estos fueron la parte más insignificante de la estructura política y económica de México.

Su regulación jurídica tiene su punto de partida en la Constitución de Cádiz, en cuyos preceptos abrevaron los autores de la Constitución de Apatzingán y demás documentos constitucionales mexicanos del siglo XIX, cuya evolución culmina en la Constitución de 1917 y su última reforma en materia municipal, publicada en 1999.

El Municipio, del latín *municipium*, es la organización político administrativa que sirve de base a la división territorial y organización política de los estados miembros de la Federación. Integran la organización política tripartita del Estado Mexicano, municipios, estados y Federación.<sup>25</sup>

El actual municipio tiene su soporte jurídico con el artículo 115 Constitucional, el cual lo reconoce como cédula básica de la organización política y administrativa de los estados y le da el tratamiento de ser un orden de gobierno.

La máxima autoridad del municipio es el ayuntamiento, el cual se nombra mediante elección popular directa y se integra por un presidente municipal y el número de regidores y síndicos que la ley determine, consagrando que no habrá autoridad intermedia alguna entre los gobiernos Estatal y Municipal.

Se le reconoce personalidad jurídica y patrimonio propio y se le encarga la prestación de los servicios públicos y la realización de algunas funciones, y se le dota de autonomía en el manejo de su hacienda, aunque se le condiciona a que los ingresos que perciba serán fijados por las legislaturas locales.<sup>26</sup>

---

<sup>22</sup> El concepto de Equidad Horizontal es básico en la discusión sobre federalismo fiscal, pues dicho concepto implica que existe plena correspondencia entre los ingresos de las haciendas de un mismo orden de gobierno (el estatal, por ejemplo) y las necesidades de gasto que ese orden tiene asignadas por la Ley. Este concepto se refiere a al hecho de otorgar un "igual trato a iguales". En términos regionales este término está asociado con la "capacidad fiscal" local, entendida básicamente como la posibilidad de captación de recursos fiscales para hacer frente a sus necesidades de gasto (necesidad fiscal). Cuando la relación capacidad-necesidad difieren entre regiones se estaría violando el principio de equidad horizontal regional. Por otra parte, en términos personales implica que personas con idénticas características socioeconómicas deben tener un trato fiscal (de tributación y de beneficios por acceso a bienes públicos) homogéneo independientemente de su localización geográfica. Ibid. Pág. 16. y 222.

<sup>23</sup> El Calpulli en los Aztecas, era una comunidad de familias que tenían los mismos Dioses, resolvían internamente sus problemas económicos cotidianos, ocupaban una porción de tierra que era patrimonio del mismo Calpulli, y se sujetaban a una misma autoridad.

<sup>24</sup> SANTANA ROSA, Salvador. "Hacia Mayores Ingresos Propios de los Municipios de México", en Revista Hacienda Municipal. Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. INDETEC, Revista Trimestral N° 93, Marzo de 2006, pág. 87 y sigs.

<sup>25</sup> *Diccionario Jurídico Mexicano*. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, Editorial Porrúa, México, 1997, pág. 2568.

Es el sujeto activo con la situación económica más austera, en virtud de que no tienen plena potestad jurídica tributaria, pues son los Estados los que a través de sus legislaturas, como ya se ha señalado, quienes les autorizan las contribuciones que deberán satisfacer sus presupuestos de egresos, por lo que las fuentes económicas que pueden gravar se les han reducido.

La Hacienda Pública Municipal<sup>27</sup>, constituye el medio económico básico con que cuentan para lograr sus fines que persiguen, dentro de los cuales se contemplan el poder integrar un patrimonio que les sirva de base o infraestructura para la prestación de las funciones y servicios públicos que tienen encomendados, materializándose en actividades hacendarias que se conforman por las gestiones que sus órganos realizan para obtener los recursos financieros, aplicar estos recursos al logro de sus fines propios, mediante su administración y manejo, así como el pago de los compromisos crediticios que contrae la administración municipal. Son fundamentalmente cuatro los espacios en que puede dividirse la hacienda para efecto de su análisis y son: Ingresos, Gasto, Patrimonio y Deuda.

Respecto a los ingresos que percibe, éstos provienen de las contribuciones de sus habitantes, servicios públicos que prestan y otros ingresos que las legislaturas locales establecen a su favor, sin embargo, la mayor parte de sus ingresos provienen de las participaciones federales.

Los Ayuntamientos sólo podrán proponer a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones, y son las legislaturas de los estados las que aprueban las leyes de ingresos de los Ayuntamientos y revisan sus cuentas públicas.

El poder tributario municipal se ejercita por medio del Congreso del Estado y no se le atribuye directamente a los Municipios, aunque la facultad de recaudación de los ingresos municipales les corresponde única y exclusivamente a los Ayuntamientos.

De acuerdo con el artículo 115 de la Carta Magna, el cual constituye la base constitucional de este ente de gobierno, señala que la actividad financiera del Municipio consiste en recaudar los ingresos derivados de los bienes que le pertenezcan, de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas locales aprueben en su favor, participaciones federales y de los ingresos derivados de la prestación de los servicios públicos a su cargo y erogarlos de acuerdo con los presupuestos de egresos que aprueben las legislaturas estatales.

Las reformas constitucionales al artículo 115 de la Carta Magna, la primera en 1983 y la segunda en 1999, han ampliado las funciones de los gobiernos municipales, y si bien, todavía son escasas las atribuciones y potestades fiscales, es un hecho que las transferencias de gasto desde el nivel federal se han incrementado significativamente y de forma sostenida desde 1995.<sup>28</sup>

En la evolución de las finanzas municipales, se identifican varios momentos. En un primer momento (1987-1983), se observa una cierta autosuficiencia municipal aunque muy precaria dada la ausencia de un sistema tributario más dinámico, de hecho antes de los ochenta, no existía el sistema de coordinación fiscal. En un segundo momento (1984-1988), se observa un despegue de los ingresos municipales debido a la transferencia al nivel municipal de la potestad sobre el tributo de la propiedad raíz en 1983. Sin embargo, es hasta un siguiente momento (1989-1994), cuando se observa una verdadera capacidad de las administraciones municipales para aprovechar estas nuevas potestades y de llevar a cabo un esfuerzo fiscal importante para la generación de ingresos propios (directos) vía cobro de impuestos y tarifas.

Los Municipios, por carecer de potestad legislativa y tributaria, no participan directamente en el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, sino que, los Gobiernos Locales al adherirse al Sistema de Coordinación, adhieren en forma automática a los municipios, sin que estos puedan por sí, separarse de la Coordinación Fiscal, dado que carecen de facultades que les permitan hacerlo.

---

<sup>26</sup> SANTANA LOZA, Salvador. "Hacia Mayores Ingresos Propios de los Municipios de México". *En Revista Hacienda Municipal. Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. INDETEC*, Revista Trimestral N° 93, Marzo de 2006, pág. 88.

<sup>27</sup> Podemos definir a la hacienda municipal, como el conjunto de recursos formados por bienes muebles e inmuebles propiedad del Municipio, los productos y aprovechamientos derivados por el uso de esos bienes, los impuestos sobre la propiedad inmobiliaria y todas las contribuciones derivadas de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejoras así como las demás que señalan las leyes respectivas.

<sup>28</sup> CABRERO MENDOZA, Enrique. "Los Municipios y sus Haciendas Locales. Un escenario de carencias y de oportunidades". *En Revista INDETEC. Hacienda Municipal. Sistema de Nacional Coordinación Fiscal. Revista Trimestral N° 93, Marzo de 2006, págs. 66 y sigs.*

Hacia 1978, año en que se aprueba la Ley de Coordinación Fiscal, en lo fundamental se centralizó en la creación de impuestos y recaudación para luego repartir ésta entre Estados y Municipios, y así evitar el desorden fiscal que prevalecía. Dicha ley afectó seriamente las atribuciones y la autonomía de las finanzas locales.<sup>29</sup>

No es, sino hasta 1991, que se reforma la Ley de Coordinación Fiscal, se introduce el elemento “Población”, en la fórmula de distribución del Fondo General de Participaciones; y el Fondo de Fomento Municipal se venía distribuyendo en base a la inversa de las participaciones por habitante, ahora se distribuye en función del crecimiento de la recaudación del impuesto predial y derechos de agua.

En 1995, se hace otra reforma a la Ley de Coordinación Fiscal, de tal manera que los recursos participables quedan en un 25% de la llamada Recaudación Federal Participable (RFP)<sup>30</sup>, de los cuales el 19% corresponde a los estados, y el 6% a los municipios, aproximadamente.

Así estuvieron los municipios hasta 1997, recibiendo el 5.84% de la RFP, aunque a diferencia de los estados, contaban ya desde 1983 con fuentes de contribución propias tan importantes como los impuestos a la propiedad inmobiliaria, fundamentalmente bajo las figuras del Impuesto Predial, Impuesto a la Traslación de Dominio o Venta de Inmuebles, y tasas de contribución sobre mejoras que tuvieron como base el cambio de valor de la propiedad o la mejora específica de la misma.

Además se les concedió el percibir los denominados Derechos, que no son otra cosa que la contraprestación que cobran los municipios por sus servicios de derecho público.

Sirve de apoyo a lo anterior, la siguiente tesis emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en los siguientes términos:

Novena Época  
Instancia: Pleno  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
Tomo: XI, Febrero de 2000  
Tesis: P./J. 6/2000  
Página: 514

**HACIENDA MUNICIPAL. CONCEPTOS SUJETOS AL RÉGIMEN DE LIBRE ADMINISTRACIÓN HACENDARIA (ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL).** El artículo 115, fracción IV, de la Constitución Federal, establece que la hacienda municipal 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 por base el cambio de valor de los inmuebles; 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; y, c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo. De una interpretación armónica, sistemática y teleológica de la disposición constitucional, se concluye que la misma no tiende a establecer la forma en que puede integrarse la totalidad de la hacienda municipal, sino a precisar en lo particular aquellos conceptos de la misma que quedan sujetos al régimen de libre administración hacendaria, toda vez que, por una parte, la hacienda municipal comprende un universo de elementos que no se incluyen en su totalidad en la disposición constitucional y que también forman parte de la hacienda municipal y, por otra, la disposición fundamental lo que instituye, más que la forma en que se integra la hacienda municipal, son los conceptos de ésta que quedan comprendidos en el aludido régimen de libre administración hacendaria.

<sup>29</sup> GUTIÉRREZ GONZÁLEZ, J. Marcos, “La Potestad Tributaria Municipal” en *Revista INDETEC. Federalismo Municipal*, N° 127, Febrero de 2002, págs. 110-123.

<sup>30</sup> La Recaudación Federal Participable (RFP) se define en la Ley de Coordinación Fiscal como aquella que obtiene la Federación por todos sus impuestos, así como por los derechos por la extracción de petróleo y de minería con los siguientes conceptos: devoluciones, compensaciones, derechos adicionales o extraordinarios sobre la extracción de petróleo, participaciones específicas en el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) – tabacos, cervezas y bebidas alcohólicas -, incentivos económicos autoliquidables, como Tenencia, Impuesto Sobre Automóviles Nuevos y los derivados de la colaboración administrativa, y otros que establece la Ley de Coordinación Fiscal.

La Ley de Hacienda Pública Municipal es expedida por el Congreso Local de cada entidad federativa, la cual contiene un conjunto de disposiciones jurídicas que se refieren a dos aspectos fundamentales de las haciendas municipales: la identificación de las fuentes y conceptos de ingresos propios de los Municipios de cada estado, y el establecimiento de las facultades y obligaciones de las autoridades fiscales y de los órganos administrativos municipales y responsables de la hacienda municipal.

La Ley Orgánica Municipal señala cómo se integra la hacienda municipal en cada entidad federativa, quiénes son las autoridades fiscales municipales, sus atribuciones correspondientes principalmente las obligaciones y facultades de la Tesorería Municipal.

A partir de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del 3 de febrero de 1982 que se hizo al artículo 115 de la Constitución Federal se introduce por primera vez el acotamiento de las materias que pertenecen a los municipios.

Se enumeraron los campos que se consideraron de naturaleza municipal, y en los cuales no podría haber leyes estatales ni federales.

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

...

*III. Los Municipios tendrán a su cargo las funciones y servicios públicos siguientes:*

- a) Agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de sus aguas residuales;*
- b) Alumbrado público;*
- c) Limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos;*
- d) Mercados y centrales de abasto*
- e) Panteones*
- f) Rastro*
- g) Calles, parques y jardines y su equipamiento;*
- h) Seguridad pública, en los términos del artículo 21 de esta Constitución, policía preventiva municipal y tránsito; e*
- i) Los demás que las legislaturas locales determinen según las condiciones territoriales y socio-económicas de los Municipios, así como su capacidad administrativa y financiera.*

...

*IV. Los Municipios administraran 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 por base el cambio de valor de los inmuebles y los Municipios podrán celebrar convenio 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 públicos 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 en relación con las mismas. Las leyes locales no establecerán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, a favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas. Sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los Municipios estarán exentos de dichas contribuciones.*

*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.*

...”

Así tenemos que, desde el ámbito constitucional, son principalmente cuatro los campos en que se consagran espacios de ingresos para los municipios; esto se observa en el artículo 115 de la Carta Magna, cuando señala que percibirán ingresos derivados de:<sup>31</sup>

- Los bienes que les pertenezcan;
- Las contribuciones que las legislaturas establezcan a su favor;
- La prestación de los servicios públicos a su cargo; y
- Las participaciones.

Otra reforma importante para los municipios en la Ley de Coordinación Fiscal, fue la realizada en 1997, con la cual se agregaron las Aportaciones Federales, las cuales se establecieron en dicha ley a partir de 1998.

No obstante, hay que señalar la diferencia entre estos tipos de fondos, toda vez que mientras que las participaciones ingresan de manera libre a los ayuntamientos formando parte de su hacienda y disponiendo los cabildos libremente de tales recursos en su presupuesto, las denominadas Aportaciones conservan una serie de condicionamientos para su ejercicio, los cuales pretenden asegurar que sean invertidas fundamentalmente en gasto social.

De esta forma tenemos que los ingresos de los municipios pueden clasificarse de la siguiente forma:

- **Ingresos Propios:** son aquellos que obtienen directamente de sus contribuyentes; es decir de la aplicación de su Ley de Ingresos, que comprenderían los bienes que les pertenezcan; las contribuciones que las legislaturas establezcan a su favor; y la prestación de los servicios públicos a su cargo.

- **Ingresos Transferidos:** son aquellos que reciben de los órdenes de gobierno federal y estatales, sin que para su obtención tengan que hacer el menor esfuerzo para recibirlos, los cuales comprenderían las Participaciones Federales, la Colaboración Administrativa; Participaciones Estatales; y Fondos de Aportaciones Federales.

El renglón más importante de ingresos propios municipales lo representan las contribuciones inmobiliarias, dentro de las que se encuentran diversos gravámenes que son<sup>32</sup>:

- Impuesto Predial.
- Contribuciones por fraccionamiento.
- Contribuciones por división, subdivisión y fusión.
- Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles.
- Derechos por permisos de construcción.
- Impuestos por plusvalías y contribuciones especiales.

Los ingresos derivados de la prestación de los servicios públicos a cargo de los municipios, es otra de las fuentes importantes de los ingresos propios de los municipales; no obstante, al igual que la tributación inmobiliaria, resulta escaso el rendimiento tributario de dichas fuentes, en algunos casos por la renuencia de los particulares a pagar los servicios públicos, y en otros por los escasos esfuerzos de cobranza por parte de los funcionarios municipales.

## - **Distrito Federal.**

El vocablo "Distrito" tiene su raíz etimológicamente en el latín *distritos*, o sea, recogido, a lo que se le da el significado de ser la extensión territorial establecida para la atención de los servicios públicos, administrativos o judiciales.<sup>33</sup>

Al hablar de Distrito Federal, se hace referencia a la demarcación territorial perteneciente a una forma de Estado que es la Federal<sup>34</sup>, sin embargo, dicho termino se aplica para aquella superficie de la Federación donde

<sup>31</sup> SANTANA LOZA, Salvador. "Hacia Mayores Ingresos Propios de los Municipios en México", en *Revista Hacienda Municipal. Sistema de Coordinación Fiscal. INDETEC*. Revista Trimestral N° 93, Marzo de 2006, pág. 90.

<sup>32</sup> SANTANA LOZA, Salvador. "Hacia Mayores Ingresos Propios de los Municipios de México", en *Revista INDETEC. Federalismo Hacendario*. Revista Bimestral 2 N° 145, Marzo-Abril de 2006, págs. 147 a 153.

<sup>33</sup> CARRANCO ZÚÑIGA, Joel. *Régimen Jurídico del Distrito Federal*. Ed. Porrúa, México: 2000, 1° ed., pág. 7 y sigs.

residen los poderes federales, aquel espacio en donde operan oficialmente los poderes legislativo, ejecutivo y judicial.

El autor Francisco Javier Osornio Corres señala que: “... *el Distrito Federal es aquel territorio que, dentro de un sistema federal sirve de asiento para los poderes de la Unión, los que ejercen, con exclusión de cualquier autoridad estadual, las funciones propias del gobierno local de esta entidad...*”<sup>35</sup>

Lo que ahora se conoce como Distrito Federal hasta antes de la llegada de los españoles fue considerada como capital de Mesoamérica. Fundada el 13 de mayo de 1325, fecha convencional en que se cree llegaron los aztecas, tenochcas o mexicas desde Aztlán, en busca de la señal prometida por sus dioses, donde encontrarían el asentamiento destinado a formar el gran imperio.

### **Constitución de 1824.**

La expedición de la primera Constitución mexicana se verificó después de haber transcurrido tres años del triunfo del Ejército Trigarante. Su trascendencia radica en la adopción del sistema federal, sustentado en la concepción formal de un pacto entre Estados libres y soberanos, unidos conforme a los principios de una Constitución General, transformando la antigua división provincial en Estados. Los principios fundamentales de este ordenamiento fueron la soberanía popular, la libertad individual y la división de poderes. Los Estados asumieron la obligación en el texto constitucional de no oponerse a los preceptos ahí dispuestos.

En esta Constitución, se asentaron las bases para la creación del Distrito Federal, que de conformidad con lo dispuesto en su artículo 50, fracción XXVIII, al Congreso General correspondía elegir un lugar que sirviera de residencia a los supremos poderes de la federación, y ejercer en un distrito las atribuciones del poder legislativo de un Estado.

Guadalupe Victoria, en su carácter de primer Presidente mexicano, promulgó el 20 de noviembre de 1824 el decreto de creación del Distrito Federal expedido por el Congreso General Constituyente dos días antes.

### **Constituciones Centralistas de 1836 y 1843.**

Mucho se ha discutido al atribuir el carácter de constitución o no a las Siete Leyes Constitucionales de 1836 y a las Bases Orgánicas de 1843, por considerar que carecen de la legitimidad en su expedición; sin embargo es un hecho que se suspendió la vigencia de la Constitución de 1824 y rigieron plenamente las disposiciones contenidas en estos ordenamientos hasta 1847.

Durante este periodo desaparece el Distrito Federal, toda vez que no tenía sentido su permanencia en un régimen centralista, su territorio es asignado al departamento de México, que se convirtió en Departamento, éste en distritos y a su vez los distrito en partidos.

### **Acta Constitutiva y de reformas de 1847.**

La reinstalación del federalismo en 1847 volvió las cosas al estado en que se encontraban de conformidad con la Constitución de 1824, regresando a ser las Entidades Federales los Departamentos y a consecuencia de ello la reaparición del Distrito Federal, sin embargo hubo modificaciones respecto de la primer constitución federal, entre ellas, la de permitir al Distrito Federal participar en la elección del Presidente de la República y gozar de representación en la Cámara de Senadores.

---

<sup>34</sup> El federalismo sugiere la existencia de un espacio geográfico que sirva de asiento a los poderes de la Unión; a este territorio se le ha denominado Distrito Federal; tiene su origen en la Constitución de Filadelfia de 1787 y ha servido de modelo para aquellos países que han adoptado esta forma de Estado. En México se implantó por primera vez en 1824, interrumpiéndose durante los regímenes centralistas y desde 1847 a la fecha ha ido evolucionando en el marco del Derecho Constitucional acorde a los acontecimientos y decisiones políticas y sociales.

<sup>35</sup> CARRANCO ZÚÑIGA. Op. Cit., pág. 7.

## **Constitución de 1857.**

El artículo 72, en su fracción VI, originalmente atribuyó al Congreso de la Unión facultades para el arreglo interior del Distrito Federal, teniendo por base el que los ciudadanos eligieran popularmente las autoridades políticas, municipales y judiciales, designándoles rentas para cubrir sus atenciones locales.

## **Constitución de 1917.**

El 14 de enero de 1917 el constituyente comenzó a debatir la regulación constitucional que se proponía para el Distrito Federal, la cual se encontraba en la fracción VI del artículo 73 del proyecto de Norma Fundamental. Esta Constitución se encargó de regular de una manera similar a la de 1857 la organización del Distrito Federal. El Distrito Federal es parte integrante de la federación mexicana de acuerdo al artículo 43 de la Carta Magna:

“**Artículo 43.** Las partes integrantes de la Federación son los Estados de Aguascalientes, Baja California, Baja California Sur, Campeche, Coahuila, Colima, Chiapas, Chihuahua, Durango, Guanajuato, Guerrero, Hidalgo, Jalisco, México, Michoacán, Morelos, Nayarit, Nuevo León, Oaxaca, Puebla, Querétaro, Quintana Roo, San Luis Potosí, Sinaloa, Sonora, Tabasco, Tamaulipas, Tlaxcala, Veracruz, Yucatán, Zacatecas y el **Distrito Federal.**”

Por su parte, el artículo 44 constitucional establece que:

“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”.

Es la capital de los Estados Unidos Mexicanos. La Ciudad de México es, a la vez, asiento de los órganos de autoridad locales; por eso se le reconoce una doble naturaleza.

De acuerdo con el artículo 73, fracción V de la Carta Magna, el traslado de la capital sede los poderes federales, puede realizarse por decreto que emita el Congreso de la Unión, lo cual implicaría que la Ciudad de México se convirtiera en estado del Valle de México.

“**Artículo 73.** El Congreso tiene facultad:

...

V. Para cambiar la residencia de los Supremos Poderes de la Federación;

...”

En virtud del proceso de reformas que se inició en 1987, el cual se prolongó hasta 1993 y que concluyó en 1996, el Distrito Federal cuenta con órganos de autoridad propios, dotados de facultades exclusivas. Cuenta con órganos de gobierno denominados autoridades, las cuales gozan de autonomía y ejercen actos de autoridad. Estas autoridades y los habitantes del Distrito Federal están sujetos a un estatuto que les es impuesto desde 1993, que hace las veces de constitución local; regula la estructura y el funcionamiento de sus órganos de autoridad. Fue expedido por el Congreso de la Unión, el cual está facultado expresamente para hacerlo, de acuerdo al artículo 122 apartado A, fracción II de la Carta Magna.<sup>36</sup>

El artículo 122, que contiene la reforma del 22 de agosto de 1996, derogó tanto el precepto anterior, como la fracción VI del artículo 73 constitucional. Derivado de las reformas de 1993 y 1996, la intervención política que se consignaba en el artículo 122 constituye ahora el primer párrafo del artículo 119, la casuística que señalaba la fracción VI del artículo 73, con cambios importantes, es el nuevo artículo 122.

“**Artículo 122.**

...

---

<sup>36</sup> ARTEAGA NAVA, Elisur. “Derecho Constitucional”. 2ª ed., Editorial Oxford. México, 1999. Op. Cit., pág. 471 y sigs.

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

A. Corresponde al Congreso de la Unión:

...

II. Expedir el Estatuto de Gobierno del Distrito Federal.

...”

El Estatuto de Gobierno, como acto emanado del órgano legislativo, en el nivel federal tiene un valor jerárquico idéntico al que se le reconoce a las leyes del Congreso de la Unión; debe estar de acuerdo con la Carta Magna; en el nivel local goza del atributo de ser supremo en relación con las autoridades del Distrito Federal, las cuales, en su actuación y funcionamiento, deben estarse a lo que dicho estatuto disponga; es un cuerpo normativo del que deriva directamente la legalidad local; las leyes que emita la asamblea legislativa deben estar acordes con él, ya que no pueden contradecirlo.

Las leyes que emita el Congreso de la Unión para el Distrito Federal, respecto de las materias que no han sido confiadas a la Asamblea Legislativa tienen idéntico valor jerárquico que le Estatuto de Gobierno, las cuales deben ser respetadas por las autoridades locales

En el artículo 122 de la Carta Magna, se prevé en la BASE PRIMERA, la existencia de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, que sustituye a la Asamblea de representantes y quien es autoridad local del Distrito Federal facultada para decretar contribuciones.

“**Artículo 122.** Definida por el artículo 44 de este ordenamiento la naturaleza jurídica del Distrito Federal, su gobierno está 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.

...

BASE PRIMERA. Respecto a la Asamblea Legislativa:

...

V. La Asamblea Legislativa, en los términos del Estatuto de Gobierno, tendrá las siguientes facultades:

...

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 hayan 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 formulará anualmente su proyecto de presupuesto y lo enviará oportunamente al Jefe de Gobierno del Distrito Federal para que éste 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;

...

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;

...”

En el citado artículo 122 están establecidos sólo los órganos de gobierno del Distrito Federal, que deben desarrollarse en el Estatuto de Gobierno, puesto que no puede haber otros.

El Congreso de la Unión en relación con el Distrito Federal sólo tiene las facultades expresas que derivan a su favor, del artículo 122 de la Carta Magna.

En cambio, el presidente de la república tiene facultades que derivan a su favor tanto de la Carta Magna, como del Estatuto de Gobierno, de acuerdo al artículo 122 apartado B, fracción V:

**“Artículo 122**

...

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

B. Corresponde al Presidente de los Estados Unidos Mexicanos:

...

V. Las demás atribuciones que le señale esta Constitución, el Estatuto de Gobierno y las leyes.

...”

Las atribuciones no conferidas por la Carta Magna a los órganos locales, se entienden reservadas a los poderes legislativo y ejecutivo federales.

Las facultades de los órganos locales son enumeradas y, por lo tanto, limitadas. Las facultades legislativas del Congreso de la Unión son genéricas; se refieren a todas las materias no conferidas a la asamblea legislativa.

El Congreso de la Unión es el único que podrá introducir modificaciones al Estatuto de Gobierno; podrá hacerlo a iniciativa de la asamblea legislativa.

**“Artículo 122.**

...

BASE PRIMERA.- Respecto a la Asamblea Legislativa:

...

V. La Asamblea Legislativa, en los términos del Estatuto de Gobierno, tendrá las siguientes facultades:

...

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

...”

Las iniciativas de la asamblea legislativa deben derivar de un acuerdo del pleno; el acto sólo debe ser atribuible a ella, no pueden presentarlas los diputados que la componen por sí, en forma aislada, sin acuerdo previo que derive de haber observado el procedimiento marcado por la ley; no pueden hacerlo ni aun en el caso de que todos los integrantes de la asamblea suscriban la iniciativa. Las iniciativas únicamente pueden versar sobre materias relacionadas con el Distrito Federal.

Por lo que se refiere al Congreso de la Unión, el artículo 122 A, fracción I, señala que corresponde al Congreso de la Unión legislar en lo relativo al Distrito Federal respecto de toda clase de materias, excepto sobre las expresamente conferidas a la Asamblea Legislativa.

**“Artículo 122.**

...

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;

...”

De acuerdo a la fracción III del multicitado artículo 122, se faculta de manera expresa para legislar en materia de deuda pública del Distrito Federal.

**“Artículo 122.**

...

A. Corresponde al Congreso de la Unión:

...

III. Legislar en materia de deuda pública del Distrito Federal;

...”

El Jefe de Gobierno elabora la propuesta de los montos de endeudamiento necesarios para el financiamiento de egresos, la cual debe ser anual. Este debe hacerla llegar al Presidente de la República, puesto que como se trata de una propuesta, puede ser susceptible de ser reformada por éste. Tanto el Presidente de la República como el Jefe de Gobierno, están obligados a observar los principios que regulan el endeudamiento dispuesto en el artículo 117, fracción VIII constitucional.

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 122, BASE QUINTA, inciso H), tanto al Congreso de la Unión, como a los órganos de autoridad del Distrito Federal le son impositivas las prohibiciones contenidas en el artículo 117, fracción VIII y 118 de la Carta Magna:

**“Artículo 122.**

...

C. El Estatuto de Gobierno del Distrito Federal se sujetará a las siguientes bases:

...

BASE QUINTA.- Existirá un Tribunal de lo Contencioso Administrativo, que tendrá plena autonomía para dirimir las controversias entre los particulares y las autoridades de la Administración Pública local del Distrito Federal.

...

H. Las prohibiciones y limitaciones que esta Constitución establece para los Estados se aplicarán para las autoridades del Distrito Federal.”

El Distrito Federal es la sede de los poderes de la Unión, de acuerdo con su naturaleza jurídica, hay más intervención de los poderes federales en su gobierno y administración, además de que territorialmente no está dividido en municipios, sino en demarcaciones territoriales denominadas delegaciones.

Se consideran habitantes del Distrito Federal las personas que residan en su territorio, los cuales de acuerdo con el artículo 18 del Estatuto de Gobierno del Distrito Federal tienen como obligaciones las siguientes:

“...cumplir con los preceptos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los de este Estatuto, así como los de las leyes y demás disposiciones jurídicas aplicables; contribuir a los gastos públicos de la Federación y del Distrito Federal de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes;

...”

Por otra parte las leyes federales no limitarán la facultad del Distrito Federal para establecer contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles incluyendo tasas adicionales, ni sobre los servicios públicos a su cargo.

El Código Financiero del Distrito Federal publicado tanto en la Gaceta Oficial del Distrito Federal como en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1994, resume toda la actividad financiera del Distrito Federal, el cual se encuentra dividido en 6 libros:

- De los Ingresos.
- De los Servicios de Tesorería.
- De la Programación y el Presupuesto de Egresos.
- Del Sistema de Contabilidad Gubernamental.
- De las Infracciones y Sanciones, Responsabilidades Resarcitorias y Delitos en Materia de Hacienda Pública.
- De los Delitos de Asociación Delictuosa en Materia Fiscal.

En el Libro Primero De los Ingresos encontramos los Impuestos del Distrito Federal:

- Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles.
- Impuesto Predial.
- Impuesto Sobre Espectáculos Públicos.
- Impuesto Sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos.
- Impuesto Sobre Nóminas.
- Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.
- Impuesto por la Prestación de Servicios de Hospedaje.

Las disposiciones de éste Código Local son de orden público e interés general, tienen por objeto regular la obtención, administración y aplicación de los ingresos del Distrito Federal, la elaboración de los programas base del presupuesto de egresos, la contabilidad que de los ingresos, fondos, valores y egresos se realice para la formulación de la correspondiente cuenta pública, las infracciones y delitos contra la hacienda local, las sanciones correspondientes, así como el procedimiento para interponer los medios de impugnación que el mismo establece.<sup>37</sup>

---

<sup>37</sup> CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Derecho Fiscal I*, IURE Editores, México, 2003.

En relación con este capítulo se considera oportuno hacer mención al debate realizado en sesión pública por los Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el cual se discutió en relación a la distribución de competencias para decretar impuestos.

Dicha discusión consistió en determinar si la fijación de gravámenes sobre la materia de juegos con apuestas y sorteos es una facultad atribuida exclusivamente a la Federación o por el contrario pueden también los estados establecer las contribuciones respectivas.<sup>38</sup>

La opinión mayoritaria sostuvo que de la interpretación de la fracción X, del artículo 73 de la Constitución Federal relacionada con lo que establece el artículo 124 del mismo ordenamiento legal, se concluye que la facultad que el precepto primeramente citado otorga al Congreso de la Unión para legislar en las materias a que alude, es exclusiva de este órgano, y abarca todos y cada uno de los aspectos relacionados con ellas, incluyéndose lo relativo a las contribuciones, ya que al disponer que tiene facultad para legislar en toda la República sobre las materias que cita, le otorga una facultad genérica, en la que no distingue ni limita, y legislar sobre una materia o actividad incluye necesariamente el derecho de fijar requisitos necesarios para el ejercicio de esa actividad, así como la enumeración de las obligaciones que se contraen al colocarse el individuo dentro del régimen legal respectivo.

El hecho de que el legislador haya establecido en el artículo 73, fracción XXIX-A, de la Carta Magna que el Congreso de la Unión tiene facultad para establecer contribuciones respecto de las materias que se listan en dicha fracción, no significa que únicamente respecto de estas pueda hacerlo, y no así por lo que respecta a las que se señalan en la fracción X del mismo ordenamiento legal, toda vez que el establecimiento de la fracción XXIX-A obedece sólo a que el legislador estimó importante que respecto de estas contribuciones en especial se diera una participación, por imperio de la propia Constitución, a las entidades federativas, y respecto de una de ellas se redistribuyera a su vez de los Estados a los Municipios.

De lo anterior se llegó a la conclusión de que cuando el constituyente otorgó exclusivamente a la Federación la facultad de legislar sobre las materias que establece la fracción X del artículo 73 de la Ley Fundamental, se refirió a los aspectos que conforman la regulación sustantiva en materia sobre juegos y apuestas, sin embargo no le otorgó de manera exclusiva la facultad de imponer contribuciones, solo así cobra sentido que más adelante en la fracción XXIX-A estableciera un régimen fiscal a favor del erario federal, cuyas fuentes impositivas no coinciden en todos sus rubros con las materias señaladas en la fracción X, ni viceversa.

Si la intención del Constituyente, al otorgar la facultad de legislar sobre las materias que establece la fracción X, también hubiera comprendido la materia tributaria, entonces, la reiteración de dicha atribución en una fracción posterior, la XXIX-A, resultaría ociosa.

### **c) De las facultades del Congreso.**

De acuerdo con el artículo 73, fracciones VII y XXIX-A de la Carta Magna, el Congreso tiene la facultad de:

“**Artículo 73.** El Congreso tiene facultad:

...

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto.”

Esta fracción faculta al Congreso para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto, esto es, para expedir la ley de ingresos, que consiste en la enumeración de las fuentes impositivas que anualmente puede utilizar la Federación para obtener recursos.

“...

XXIX. A. Para establecer contribuciones:

---

<sup>38</sup> SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. “DISTRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS PARA DECRETAR IMPUESTOS”. Serie de Debates. Tribunal en Pleno. México 1999.

- 1º. Sobre el comercio exterior.
- 2º. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º del artículo 27.
- 3º. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.
- 4º. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación, y
- 5º. Especiales sobre:
  - a) Energía eléctrica.
  - b) Producción y consumo de tabacos labrados.
  - c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo.
  - d) Cerrillos y fósforos.
  - e) Aguamiel y productos de su fermentación.
  - f) Explotación forestal, y
  - g) Producción y consumo de cerveza.

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica;

...”

En esta fracción se mencionan una serie de contribuciones ordinarias y especiales que el Congreso puede establecer.

#### **d) De las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados.**

“**Artículo 74.** Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

...

IV. Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen de, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 8 del mes de septiembre, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos. La Cámara de Diputados deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre.

Cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de diciembre.

No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter, en el mismo presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.

La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

Para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la entidad de fiscalización superior de la Federación. Si del examen que ésta realice aparecieran discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no existiera exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos realizados, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión dentro de los diez primeros días del mes de junio.

Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de la iniciativa de Ley de Ingresos y del Proyecto de Presupuesto de Egresos, así como de la Cuenta Pública, cuando medie solicitud del Ejecutivo

suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del Despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven;

...”

En la actualidad, cabe destacar que en el orden Federal se han presentado significativos avances por lo que se refiere a la formulación del presupuesto, y por ende respecto de a las normas reguladoras en la formulación de éste.<sup>39</sup>

La existencia del presupuesto depende de tres acciones que se realizan entre los poderes Ejecutivo y Legislativo, que son:

- Que se presente una iniciativa por parte del Ejecutivo;
- Que el Legislativo discuta y apruebe la iniciativa presentada por el Ejecutivo; y
- Que el Ejecutivo publique el decreto de aprobación del presupuesto emitido por el Legislativo.

En la Carta Magna existe la previsión correspondiente para efectos de la obligación de aprobar el presupuesto por parte del Legislativo, pues como imperativo legal se prevé que en cada ejercicio se apruebe éste.

Al efecto, en la fracción IV del artículo 74 se establece como una de las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, lo siguiente:

“IV. **Aprobar anualmente** el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y en su caso, modificación...”

De la disposición anteriormente transcrita se infieren dos cosas:

- El llamado principio de anualidad que rige para el Presupuesto de Egresos; y
- La obligación de los integrantes de la Cámara correspondiente, de aprobarlo cada año.

Por lo que respecta a la presentación del proyecto de presupuesto, en la misma fracción del artículo mencionado en el párrafo anterior se señala a la letra:

“... ”

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 8 del mes de septiembre, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos. La Cámara de Diputados deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre.

...”

Así tenemos que no podemos hablar de la existencia de un presupuesto de gasto público si primero no se presenta una iniciativa, pues ésta es el punto de partida para poder estimar las necesidades de gasto para satisfacer el interés público, debiendo en estricto apego a las disposiciones constitucionales, ser discutida dicha iniciativa, para que proceda su aprobación, y que después de ésta, se llegue a la publicación del presupuesto aprobado.

El presupuesto de gasto público es el presupuesto de un Estado, es decir, atiende a las necesidades de la población de un Estado a través de los representantes del gobierno, en el caso de nuestro país, los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial quienes al ejercer sus propios presupuestos están atendiendo a las necesidades del Estado en sí mismo.

---

<sup>39</sup> SANDOVAL GALINDO, L. Edmundo. “Breves Reflexiones Sobre la Reconducción Presupuestal en el Ámbito Estatal”, en *Revista INDETEC. Federalismo Hacendario*. Revista Bimestral N° 145, Marzo-Abril, 2006, págs.54 y sigs.

## e) De las obligaciones de los mexicanos.

“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.”

## f) Proporcionalidad y Equidad.

Estos dos principios fundamentales de nuestro sistema tributario los encontramos establecidos en el artículo 31, fracción IV de la Carta Magna, la cual señala como una obligación de los mexicanos, contribuir para los gastos públicos así de la Federación, como del Distrito Federal o del Municipio en que residan, de la manera **proporcional y equitativa** que dispongan las Leyes.

Del artículo de referencia se observa lo siguiente:

- Obligación de los mexicanos de contribuir.
- Para el sostenimiento del gasto público.
- De la Federación, Distrito Federal, Estado y Municipio.
- De manera **proporcional**.
- De manera **equitativa**.
- Que dispongan las leyes.

Son varios los antecedentes históricos que encontramos sobre el derecho que tiene el gobierno de cobrar impuestos, sin embargo el mas significativo, lo encontramos en el pensamiento de Adam Smith, quien es uno de los precursores de la nueva era del pensamiento económico; esto lo demuestra en su obra “*Investigación de la naturaleza y causa de la riqueza de las Naciones*”, en la cual da un trato extenso a la economía pública, enumerando y clasificando los ingresos en varias clases; vierte allí sus cuatro cánones de la tributación, que tanta influencia teórica y práctica han tenido y tienen aún sobre los sistemas impositivos:<sup>40</sup>

1) PROPORCIONALIDAD	Principio de Justicia	de	La proporcionalidad es un concepto que atiende a la idea de beneficio; los gravámenes deben ser iguales, o dicho en otras palabras, deben ser proporcionales al ingreso.
2) CERTIDUMBRE	Principio de Certidumbre	de	La certidumbre de una idea en donde se considera específicamente la incertidumbre o arbitrariedad del cobro, en contraposición a la certeza de lo que debe pagarse.
3) TEMPORALIDAD	Principio de Comodidad	de	La Temporalidad da la idea de que dicho cobro no debe obtenerse de manera inconveniente para el contribuyente.
4) RENTABILIDAD	Principio de Economía	de	La Rentabilidad hace referencia a la economicidad en la obtención de los impuestos.

El maestro Ernesto Flores Zavala señala que estos principios constitucionales deben ser interpretados de forma conjunta como significado de justicia.<sup>41</sup>

En relación con lo anterior, señala que existe gran similitud entre esta expresión y la fórmula con que Adam Smith plantea el principio de justicia de los impuestos al decir que “... *los súbditos de cada Estado, deben contribuir al sostenimiento del gobierno... en proporción a los ingresos de que gozan... de la observancia o el menosprecio de esta máxima depende de lo que se llama la equidad*”.

De tal manera que con la expresión “proporcional y equitativa”, sólo se busca la justicia de los impuestos.

<sup>40</sup> URIBE GÓMEZ, J. Candelario. “Proporcionalidad y Equidad Tributaria: ¿Sinónimos?”, en *Revista INDETEC*, N° 86, Enero-Febrero, 1994, págs. 102 a 109.

<sup>41</sup> FLORES ZAVALA, Ernesto. *Finanzas Públicas Mexicanas*, Editorial Porrúa, 1° ed., México:2004, pág. 224 y sigs.

El antecedente directo de los principios de proporcionalidad y equidad en la legislación mexicana, lo encontramos en la Constitución Federal de 1857, la cual establecía en su artículo 31, fracción II, la obligación de los mexicanos de:

*“contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del estado o del municipio en que residan de la manera proporcional o equitativa que dispongan las leyes”.*

El cual fue tomado literalmente e incorporado en el artículo 31, fracción IV de la Carta Magna vigente.

La proporcionalidad y la equidad aparecen unidas en materia de impuestos como veremos más adelante, ya que la falta de una razonable prudencia en los impuestos hace que resulte muchas veces inequitativa la contribución.

Para la validez constitucional de un impuesto se requiere que sea establecido por ley, proporcional y equitativo, así como que se destine al pago de los gastos públicos.

El artículo 31, fracción IV de la Constitución incluye estos principios como parte de las obligaciones de los mexicanos.<sup>42</sup>

Durante algún tiempo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que la proporcionalidad y la equidad, como garantías constitucionales de los contribuyentes, no podían ser juzgadas por tribunal federal alguno.

Ninguna autoridad jurisdiccional estaba autorizada a declarar sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de las contribuciones creadas por el Poder Legislativo, bajo el argumento de que correspondía al pueblo, a través del sufragio popular, escoger los mejores hombres para que fueran ellos quienes crearan las contribuciones de acuerdo con los principios materiales de justicia.

Durante mucho tiempo la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que la falta de proporcionalidad y equidad no podía remediarse mediante juicio de amparo. Sin embargo a través de la tesis de Jurisprudencia (Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917-1954, Tesis 543, p. 1004), se reconoce la facultad del Poder Judicial para revisar los actos y decretos del Poder Legislativo, en cada caso especial, cuando aparezca que es exorbitante o ruinoso o se presume que ese órgano colegiado y deliberativo se ha excedido en sus facultades constitucionales, violando las garantías de proporcionalidad y equidad establecidas en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal. Esta tesis se encuentra bajo el rubro de IMPUESTOS, EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS.

Aún y cuando el artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad del impuesto, como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, sin embargo la lesión de este derecho si es una violación de garantías, por lo que, si se demanda ante el Poder Judicial el amparo contra una ley que establezca un impuesto exorbitante y ruinoso, no puede negarse la protección federal, diciendo que el Poder Judicial no es el capacitado para remediar dicha violación, y que el remedio en ella se encuentra en el sufragio popular, pues en tal caso se nugatoria la fracción I del artículo 103 Constitucional, y la misma razón podría invocarse para negar todos los amparos que se enderezaran contra leyes o actos del Poder Legislativo.

El paso dado significó un avance en la protección de los derechos de los contribuyentes, y sobre todo otorgó un primer significado al principio de proporcionalidad.

Durante su séptima época la Corte vertió, por vía jurisprudencial, importantes interpretaciones al artículo 31 fracción IV de la Constitución, con la pretensión de otorgar operatividad y eficacia jurídica a los principios de proporcionalidad y equidad. La Corte señaló que la proporcionalidad y la equidad *“... no deben confundirse, pues tienen naturaleza diversa naturaleza, ya que mientras la proporcionalidad significa que las contribuciones deben estar en proporción a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, la equidad consiste en que estos reciban un trato igual, lo que se traduce en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales”.*

---

<sup>42</sup> GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio y Otros. *Manual de Derecho Tributario*. Ed. Porrúa, 1° ed., México: 2005, pág. 49 a 54.

En relación a lo anterior podemos citar las siguientes tesis:

Séptima Época  
Instancia: Pleno  
Fuente: Apéndice de 1995  
Tomo: Tomo I, Parte SCJN  
Tesis: 170  
Página: 171

**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 ***cuantitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos***. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Octava Época  
Instancia: Tercera Sala  
Fuente: Apéndice de 1995  
Tomo: Tomo I, Parte SCJN  
Tesis: 274  
Página: 255

**PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. SON REQUISITOS DE NATURALEZA DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES.** La proporcionalidad y equidad que deben cumplir las leyes fiscales, conforme a la fracción IV de artículo 31 de la Constitución, no deben confundirse, pues tienen naturaleza diversa, ya que mientras el primer requisito significa que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, el segundo consiste en que éstos reciban un trato igual, lo que se traduce en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.

La proporcionalidad y la equidad son consideradas como limitaciones constitucionales del poder tributario, es por ello que todo ingreso público que cumpla con estos principios y que tenga como destino el gasto público es constitucionalmente válido.

Séptima Época  
Instancia: Pleno  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
Tomo: 80 Primera Parte  
Página: 13

**CONGRESO DE LA UNIÓN, FACULTAD IMPOSITIVA DEL. LIMITACIONES. PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.** La facultad impositiva del Congreso de la Unión a fin de cubrir el presupuesto de egresos (artículos 65, fracción II, y 73, fracción VII, de la Carta Magna) ha

de entenderse sujeta a las limitaciones que la misma Constitución Federal establezca, entre otras, las que se contienen en el artículo 31, fracción IV.

### **Proporcionalidad:**

La proporcionalidad significa que cada quien tribute de acuerdo con su riqueza, ingresos o posibilidades económicas.<sup>43</sup>

Para el maestro Adolfo Arrijo Vizcaíno la proporcionalidad es:

**“... la correcta disposición entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ellas gravadas”.**<sup>44</sup>

La proporcionalidad atiende al aspecto económico del impuesto, para el efecto de que toda persona contribuya al gasto público, conforme a su capacidad tributaria. Esta radica en que, para que la imposición sea justa, debe fijarse de acuerdo con la capacidad económica del sujeto pasivo.

En la Constitución de Argentina encontramos el principio de la proporcionalidad regulado en el artículo 4°, el cual se relaciona con la capacidad contributiva.

**“Artículo 4°.-** El Gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro nacional formado del producto de derechos de importación y exportación, del de la venta o locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de Correos, de las demás contribuciones que **equitativa y proporcionalmente** a la población imponga el Congreso General, y de los empréstitos y operaciones de crédito que decrete el mismo Congreso para urgencias de la Nación, o para empresas de utilidad nacional”.

La proporcionalidad significa que la carga tributaria sobre la riqueza (capacidad contributiva) debe ser adecuada y razonable. Es decir que la presión que el tributo produce sobre la riqueza debe guardar, según la naturaleza de la riqueza y características del tributo, una cierta medida que, para ser justa, no debe exceder lo que aconseje una buena prudencia. Toda vez que una presión tributaria demasiado fuerte puede llegar a colocar a la riqueza en estado de difícil conservación y reproducción, con lo que el Estado dejaría de percibir mayores recursos y como consecuencia la producción en general del País sería raquítica. Se debe evitar a toda costa que utilice los impuestos para fines que no son propiamente fiscales, lo que inevitablemente se produce cuando el contribuyente no puede absorber, sin deterioro de la misma riqueza, la carga tributaria en la medida en que éste presiona.

El patrimonio del contribuyente requiere cierta libertad para que pueda conservarse, reproducirse e incluso progresar, lo cual debe ser respetado y es aquí donde el principio de la proporcionalidad toma vigencia, y así la carga tributaria solo puede tomar una porción, la menos posible, de la riqueza del particular, para que sea considerada lícita, la cual no debe transgredir la propiedad del contribuyente.

Así tenemos que la Carta Magna impone estos límites al ejercicio del poder del Estado para evitar que vea mermado el patrimonio del sujeto pasivo.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para el caso de los impuestos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo fijarse los gravámenes de tal manera que, las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cuantitativa superior a los de medianos o reducidos recursos.<sup>46</sup>

<sup>43</sup> SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Op. Cit.* Pág 148.

<sup>44</sup> ARRIJOJA VIZCAÍNO Adolfo. *Derecho Fiscal*, Editorial Themis, México, 2004, 18° ed, pág. 256.

<sup>45</sup> Constitución de Argentina 1994.

<sup>46</sup> GONZÁLEZ MACIAS, Arturo. “Previsiones Constitucionales en la Imposición de Derechos”, en *Revista Hacienda Municipal. Sistema de Coordinación Fiscal. INDETEC*. Revista Trimestral N° 93, Marzo de 2006, pág. 103.

Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos.

Con la finalidad de que sea claro el concepto de proporcionalidad se transcriben a continuación cuatro tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

**"NOMINAS, IMPUESTO SOBRE. LOS ARTÍCULOS 45-G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA, PUESTO QUE SU OBJETO ES INDICATIVO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DEL SUJETO DEL IMPUESTO.-** Los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de septiembre de mil novecientos ochenta y siete, que establecen el impuesto sobre nóminas, no violan el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que dicho principio consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, esto es, para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes. Ahora bien, esa congruencia existe en el impuesto sobre nóminas mencionado, toda vez que su objeto, consistente en las erogaciones en dinero o en especie que se realizan como contraprestación por el trabajo personal subordinado, es indicativo de capacidad contributiva de los causantes, puesto que tales erogaciones son manifestaciones de riqueza de quienes las efectúan."

**LOTERÍAS, RIFAS, SORTEOS Y CONCURSOS. LOS ARTÍCULOS 38 Y 40 DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL QUE ESTABLECEN EL IMPUESTO RELATIVO, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.** Los artículos 38 y 40 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y cinco, no violan el principio de proporcionalidad tributaria que establece el artículo 31, fracción IV, constitucional, toda vez que la organización de loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas, apuestas permitidas y concursos, que constituyen el objeto del impuesto que establecen tales preceptos, refleja la capacidad contributiva del causante por cuanto muestra que quien organiza uno de esos eventos obtiene un beneficio, bien por la venta de los boletos distribuidos o a través de la publicidad y promoción conseguida cuando la distribución de boletos se hace en forma gratuita.

**NOMINAS, IMPUESTO SOBRE. NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA AL GRAVAR ACTIVIDADES MERCANTILES QUE OCUPAN UN ALTO PORCENTAJE DE TRABAJADORES.** Si un quejoso alega que desarrolla una actividad netamente artesanal y ocupa un gran número de mano de obra pero le genera una ganancia mínima, debe considerarse que se trata de razones insuficientes para acreditar que el impuesto sea ruinoso, especialmente si no se precisa, siquiera, cual es la ganancia mínima que no le permite afrontar el pago de la tasa del 2% del Impuesto sobre Nóminas que, además, como gasto efectuado de manera necesaria en el proceso de producción, es una partida deducible para efectos del Impuesto sobre la Renta, en términos del artículo 24, fracción I, de la ley de la materia, por lo que su impacto en los resultados financieros es mínimo. Por otra parte, si la actividad mercantil ocupa y requiere de un alto número de trabajadores, ello es indicativo normalmente del provecho y rendimiento que se obtiene del esfuerzo humano como un factor de la producción, que hace presumir lo redituable, en condiciones generales, de esa erogación, lo que se reafirma si no se llega a demostrar que la generalidad de empresas de la rama mercantil a la que pertenezca la quejosa, estén financieramente impedidas para soportar el pago del impuesto, resultando insuficiente aducir una situación hipotética y en abstracto para pretender acreditar la desproporcionalidad e injusticia de las condiciones en que se ha sido decretado el tributo.

**"NOMINAS, IMPUESTO SOBRE. LA TASA FIJA DEL 2% PREVISTA EN EL ARTICULO 45-H DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.-** La tasa fija del dos por ciento sobre el total de las erogaciones para el cálculo del impuesto sobre nóminas, establecida por el artículo 45-H de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y siete, cumple con el requisito de proporcionalidad tributaria, toda vez que la capacidad contributiva de los causantes del impuesto sobre nóminas a la que atiende este gravamen está en relación directa con los gastos o erogaciones que realicen por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado."

## Equidad:

Del latín *aequitas* –*atis*, igualdad de ánimo<sup>47</sup>. Es otro principio fundamental de las contribuciones, consagrado en nuestra Carta Magna. El cual significa gravamen igual a personas en igual situación, y gravamen adecuado a personas en situación diferente. El sujeto pasivo tiene derecho a que el Estado le imponga impuestos equitativos y no arbitrarios.

Así como lo señala la ya citada fracción IV del artículo 31, de la Carta Magna, que todos los mexicanos tienen la obligación de contribuir para los gastos públicos, esa contribución deber ser igual para todos los que estén en igualdad de capacidades contributivas.<sup>48</sup>

En materia de equidad domina la primicia de la justicia y lo razonable, puesto que el Estado no puede en ejercicio de su poder tributario disminuir el goce del patrimonio del sujeto pasivo en forma tal que haga sus derechos ficticios, y en el último de los casos deber ser esa disminución justa siempre y cuando el sacrificio que se impone al contribuyente resulte razonable al fin perseguido; puesto que si un impuesto fuera a todas luces arbitrario contra determinadas personas o clases, nos encontraríamos en un ambiente manifiesto de hostilidad y se estaría violando lo señalado en la fracción IV del artículo 31 de la Carta Magna, ya que no sería impuesto, el tributo que no tiene por objetivo costear los gastos públicos de la Federación, Distrito Federal, Estados o Municipios en que se resida.

Adam Smith, entre las reglas que estableció para los tributos, decía: “... los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno, en la cantidad más aproximada posible a la proporción de sus respectivas capacidades. En la observancia u omisión de esta máxima consiste lo que se llama la igualdad o desigualdad de la imposición”.<sup>49</sup>

Así mismo señala que “...todo impuesto debe estar ideado de tal manera que extraiga de, o que impida que entre los bolsillos de la población la menor cantidad posible por encima de la que hace ingresar en el tesoro público del Estado”.

De lo anterior se advierte que los impuestos deben ser justos y razonables, ya que no sería justo que una zona o sector de la población gozara de un tratamiento distinto siendo iguales las capacidades contributivas y análogamente, gozar esa zona o sector de los mismos servicios públicos que el resto del país.

La equidad es el trato igual a los iguales en idénticas condiciones. Así tenemos que al aplicar el principio de equidad a lo que debe ser un impuesto equitativo, la Carta Magna se refiere a la igualdad ante la misma ley tributaria, de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo.

Significa gravamen igual a personas en igual situación, y gravamen adecuado a personas en situación diferente, o en otras palabras que el impacto del gravamen sea el mismo para todas las personas físicas y morales que están colocadas en la misma circunstancia contributiva.<sup>50</sup>

Este principio no implica la necesidad de que los sujeto 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, de la Carta Magna, lo es ante la ley.<sup>51</sup>

De lo anterior se derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria:

<sup>47</sup> *Diccionario Jurídico Mexicano. Op. Cit.* Pág. 1525.

<sup>48</sup> Anteriormente en la Monarquía sucedía lo contrario, la nobleza y el clero estaban exentos del pago de tributos, además los fondos del tesoro atendían también los gastos de la corona. Ambas discriminaciones desaparecen al implantarse la República en donde todos deben contribuir al sostenimiento del Estado y los recursos del tesoro solo pueden aplicarse a gastos del Estado.

<sup>49</sup> LUQUI, Juan Carlos. “*La Obligación Tributaria*”. Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1989, pág. 109.

<sup>50</sup> SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Op. Cit.* Pág 149.

<sup>51</sup> GONZÁLEZ MACÍAS, Arturo. “Previsiones Constitucionales en la Imposición de Derechos”, en *Revista Hacienda Municipal. Sistema de Coordinación Fiscal. INDETEC*. Revista Trimestral N° 93, Marzo de 2006, págs. 102 y 103.

- No toda desigualdad de trato por la Ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, sino que dicha violación se configura, si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable.
- A iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas;
- No se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y
- 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.

La equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma Ley Tributaria, de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, lo que en tales condiciones debe recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a la hipótesis de causación.

Es decir, implica el que se encuentren obligados a sufragar un determinado impuesto los que se hallen dentro de una misma situación establecida por la Ley; y que no se encuentren sujetos a esa misma obligación tributaria, los que estén en situación jurídica diferente; o sea, tratar los iguales de igual manera, y en forma desigual a los desiguales. La equidad implica que se respete el principio de igualdad.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha dicho que la equidad es una benigna interpretación de la capacidad económica que permite tener en cuenta diferencias individuales, gravando según la actividad, fuente, cuantía de ingresos y necesidades de la colectividad, por lo que exige tratar a los iguales de la misma manera. Por lo que proporción y equidad significan justicia tributaria.

Asimismo, estima que la equidad es la igualdad ante la misma Ley Tributaria de todos los obligados a pagar un tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravados, deducciones permitidas, plazos de pagos, etc., debiendo variar únicamente las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad.

A efecto de ilustrar el principio de equidad, a que se refiere el artículo 31, fracción IV constitucional, procederemos a transcribir las siguientes tesis:

Séptima Época  
 Instancia: Pleno  
 Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
 Tomo: 199-204 Primera Parte  
 Página: 144  
 Genealogía: Informe 1985, Primera Parte, Pleno, tesis 5, página 371.  
 Apéndice 1917-1995, Tomo I, Primera Parte, tesis 170, página 171.

**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.

Octava Época

Instancia: Pleno

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 67, Julio de 1993

Tesis: P. XLI/93

Página: 25

**PREDIAL. LAS REDUCCIONES ESTABLECIDAS EN EL ARTICULO 20, FRACCION II, DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, VIGENTE A PARTIR DE 1990, PARA LOS INMUEBLES DE USO HABITACIONAL, RESPETAN LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIOS.** El sistema de reducciones en el impuesto predial que resulte a cargo de los contribuyentes que sean propietarios o poseedores de inmuebles de uso habitacional previsto en la fracción II del artículo 20 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, vigente a partir del año de 1990, respeta los principios de proporcionalidad y equidad tributarios consagrados en el artículo 31, fracción IV, constitucional, pues se establecen diferentes porcentajes de reducción de acuerdo al rango en el que se ubican los inmuebles conforme a su valor catastral con lo que, por una parte, se da un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, en tanto a todos los causantes cuyos inmuebles estén ubicados en determinado supuesto se les aplicará un mismo porcentaje de reducción y a aquellos que se encuentren en diverso supuesto se les aplicará un porcentaje diferente y, por la otra, se logra la proporcionalidad en la imposición al establecerse diferentes porcentajes de reducción para este tipo de causantes de acuerdo con su respectiva capacidad económica, reflejada a través del indicador que tomó en cuenta el legislador al fijar el objeto del impuesto, a saber, el valor catastral del inmueble, pues de esta manera se logra que los contribuyentes con mayor capacidad económica tributen en forma cualitativamente superior a los de mediana y reducida capacidad, sin que obste a lo anterior el hecho de que para los contribuyentes ubicados en el rango "0", o sea, aquellos que detentan los inmuebles de más alto valor catastral, se señale un porcentaje a reducir de cero, ya que a todos los causantes cuyos inmuebles estén ubicados en tal supuesto se les otorga el mismo trato y no puede estimarse inequitativo lo anterior en relación con los demás propietarios poseedores de inmuebles de uso habitacional a los que sí se les otorga reducción, en tanto son desiguales en su capacidad contributiva y, en debido respeto al principio de proporcionalidad, debe gravárseles diferencialmente.

Séptima Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 187-192 Primera Parte

Página: 113

Genealogía: Apéndice 1917-1985, Primera Parte, Pleno, tesis 98, página 190.

Apéndice 1917-1995, Tomo I, Primera Parte, tesis 275, página 276.

**PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.** 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 cualitativa 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. 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.

Novena Época  
Instancia: Pleno  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
Tomo: V, Junio de 1997  
Tesis: P./J. 42/97  
Página: 36

**EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES.** El texto constitucional establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social; en relación con la materia tributaria, consigna expresamente el principio de equidad para que, con carácter general, los Poderes públicos tengan en cuenta que los particulares que se encuentren en la misma situación deben ser tratados igualmente, sin privilegio ni favor. Conforme a estas bases, el principio de equidad se configura como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico, lo que significa que ha de servir de criterio básico de la producción normativa y de su posterior interpretación y aplicación. La conservación de este principio, sin embargo, no supone que todos los hombres sean iguales, con un patrimonio y necesidades semejantes, ya que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos acepta y protege la propiedad privada, la libertad económica, el derecho a la herencia y otros derechos patrimoniales, de donde se reconoce implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas. El valor superior que persigue este principio consiste, entonces, en evitar que existan normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación la ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas, o bien, propiciar efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica.

Novena Época  
Instancia: Pleno  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
Tomo: V, Junio de 1997  
Tesis: P./J. 41/97  
Página: 43

**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.

Novena Época  
Instancia: Pleno  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

**IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.** De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.

Así tenemos que de conformidad con lo establecido en la Carta Magna, específicamente en el artículo 31, fracción IV, un impuesto sólo tendrá validez constitucional siempre y cuando reúna los requisitos que en el mismo se señalan:

- Que sea proporcional.
- Que sea equitativo.
- Que sea dispuesto por la Ley, y
- Que sea destinado al pago de los gastos públicos.

## II. Obligación Fiscal.

### a) Concepto.

El maestro Emilio Margáin Manautou señala que es:

***“... un vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie”.***<sup>52</sup>

Para el maestro Juan Manuel Ortega Maldonado, la obligación fiscal o tributaria es:

***“... el vínculo jurídico que une al sujeto pasivo de la relación con el sujeto activo de la misma y, en virtud del cual, el primero queda compelido a realizar una prestación a favor del segundo.”***<sup>53</sup>

Consagrada en el artículo 31 Constitucional fracción IV, en donde es visible la obligación de los mexicanos para contribuir al gasto público de una manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes a favor de la Federación, Estados, Distrito Federal y Municipios.

**“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.”

<sup>52</sup> MARGÁIN MANAUTOU, Emilio. *Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano*, Editorial Porrúa, México: 2004, 17° ed. Pág. 244.

<sup>53</sup> ORTEGA MALDONADO, Juan Manuel. *Primer Curso de Derecho Tributario Mexicano*. Editorial Porrúa, México: 2004, pág. 318 y sigs.

La obligación fiscal se define como el deber de dar, hacer o no hacer algo a favor del fisco, de acuerdo con la ley respectiva.

En la relación acreedor-deudor del derecho fiscal, el acreedor, sujeto activo de la obligación, es poseedor de imperio para hacer valer su derecho y tiene el deber de hacer efectivo su crédito con la colaboración del sujeto pasivo o mediante ejecución forzosa.

Como se aprecia la obligación es a cargo de los nacionales, de acuerdo al artículo 31 fracción IV constitucional, sin embargo los extranjeros deben cubrir las contribuciones con base en los conceptos de residencia y domicilio fiscal plasmados en los artículos 9 y 10 del Código Fiscal de la Federación

Es una manifestación de la potestad soberana del Estado, al fincarle a las personas físicas y morales que coincidan con el hecho generador de una contribución, el deber de aportar una parte de su riqueza, ingresos o ganancias para cubrir el gasto público, en una forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes respectivas.

Es un vínculo jurídico entre dos sujetos que son plenamente identificados en todas las normas tributarias, en observancia de la fracción IV del multicitado artículo 31 constitucional; donde un acreedor o sujeto activo de ese deber, tiene la facultad de establecer, determinar y exigir el pago de una prestación respectiva, en ejercicio de la autoridad que le confiere un precepto jurídico, y que está representado por la entidad política en quien radica la soberanía del Estado; y de un deudor o sujeto pasivo del tributo.

Conforme al marco constitucional mexicano los sujetos activos son la Federación, las Entidades Federativas, el Distrito Federal y los Municipios; el deudor o sujeto pasivo de esa relación jurídica es la persona física o moral mexicana o extranjera cuya situación jurídica, coincide con el hecho generador del gravamen, y con esa circunstancia queda configurada la obligación tributaria.

La doctrina moderna del Derecho Tributario tiene como objeto principal la llamada “relación jurídica tributaria, la que tiene por objeto la obligación de pagar un tributo (obligación de dar).

Su naturaleza es la de una relación de derecho, lo que implica la igualdad de la posición jurídica del sujeto activo – Estado u otra entidad a la que la ley atribuye el derecho creditorio – y del sujeto pasivo deudor responsable del tributo y se identifica con una obligación de dar.<sup>54</sup>

La obligación de pagar el impuesto tiene un momento de nacimiento y otro de extinción.

De acuerdo con el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación se desprende que el nacimiento de esta obligación presupone la concreción del hecho material previsto por la ley, de ahí que establezca con precisión que:

“**Artículo 6.** Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.”

Las obligaciones fiscales se dividen en:

- Obligaciones de dar.
- Obligaciones de hacer.
- Obligaciones de no hacer.
- Obligaciones de tolerar.

Las obligaciones de dar son las más importantes, toda vez que se refieren al pago de las contribuciones. Como ejemplo de estas tenemos a las que consisten en formular declaraciones de impuestos, realizar informes para el fisco, atender requerimientos formulados por la autoridad fiscal, solicitar la inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, señalar domicilio fiscal, expedir comprobantes fiscales por las actividades que se realizan, dictaminar estados financieros en algunos casos, etc.

---

<sup>54</sup> JARACH, Dino. “Finanzas Públicas y Derecho Tributario”. Editorial Abeledo-Perrot, 2° ed., Buenos Aires, 1996, págs. 369 y 370.

Por lo que se refiere a las obligaciones de no hacer, entendidas estas como prohibiciones a los contribuyentes, tenemos a las que obligan a no llevar doble contabilidad, no oponerse al ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades, cambiar de domicilio fiscal sin dar aviso a la autoridad correspondiente, declarar ingresos menores a los realmente percibidos, etc.

Por último, tenemos a las obligaciones de tolerar, las cuales consisten entre otras, en permitir que las autoridades fiscales realicen visitas domiciliarias o de inspección, requerir a los contribuyentes que exhiban cierta documentación ante las autoridades fiscales correspondientes.

## **EXTINCIÓN:**

La figura de la extinción de la obligación tributaria, es una especie que se desprende de la más general figura de la extinción de las obligaciones, entendida ésta como los hechos o negocios en virtud de los cuales la obligación deja de existir.<sup>55</sup>

Toda obligación nace llevando consigo unas expectativas de cumplimiento, o la ventaja, en todo caso para el acreedor, de poder constreñir al deudor a satisfacerle en virtud del vínculo jurídico creado por la propia obligación. Incluso, el nacimiento de ésta carecería de sentido si no ofreciera posibilidades de cumplimiento, aun por cualquier causa, éste no llegue a producirse.

Así tenemos, que la extinción de la obligación tributaria es el fin necesario e ineludible de la existencia jurídica de esa obligación, por la actualización de cualquiera de las causas previstas en el Código Fiscal de la Federación, el cual no contiene un apartado específico que aglutine y regule las distintas formas de extinción de la obligación tributaria. Sin embargo, en diversos artículos dispersos del ordenamiento de referencia, encontramos la regulación de estas formas de extinción, como a continuación se desarrollan.

En cuanto a la extinción de las obligaciones fiscales, ésta se da por el cumplimiento de su objeto, y así tenemos como causas de extinción de la obligación fiscal las siguientes<sup>56</sup>:

- Pago.
- Prescripción.
- Compensación.
- Condonación.
- Caducidad.
- Cancelación.

## **PAGO.**

Es la forma normal para extinguir la obligación, en este caso, la tributaria. El pago se encuentra regulado por los artículos 6° y 20 del Código Fiscal Federal.

### **“Artículo 6°.-**

...

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas dentro del plazo que a continuación se señala:

...”

**“Artículo 20.-** Las contribuciones y sus accesorios se causarán y se pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.

<sup>55</sup> GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio y Otros. *Manual de Derecho Tributario*. Ed. Porrúa, México:2005, 1° ed., págs. 225 a 270.

<sup>56</sup> ORTEGA MALDONADO, Juan Manuel. *Primer Curso de Derecho Tributario Mexicano*. Ed. Porrúa, México: 2004, pág. 320 y sigs.

...

Se aceptarán como medios de pago de las contribuciones, los cheque certificados o de caja y la transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación,..."

El pago es la forma extintiva por excelencia, e implica el cumplimiento de la prestación o deuda tributaria a través de la entrega de una determinada suma de dinero por el sujeto pasivo al acreedor tributario.<sup>57</sup>

Acudiendo al Código Civil Federal, de aplicación supletoria en esta materia<sup>58</sup>, el concepto de pago, se encuentra establecido en el artículo 2062, de este ordenamiento, el cual señala que:

**"Artículo 2062.-** Pago o cumplimiento es la entrega de la cosa o cantidad debida."

De este modo, es indudable que si la obligación tributaria nace para ser cumplida a través de la entrega por el sujeto pasivo de una determinada cantidad de dinero al Estado o ente público acreedor, su medio normal de extinción, es el pago.

Por lo tanto, el pago de la obligación tributaria es la entrega por el sujeto pasivo al acreedor de la misma, de una determinada suma de dinero, que produce la extinción de aquella obligación.

- **Estructura de pago.-** Los sujetos: son las personas que concurren en la constitución de una obligación: acreedor y deudor. Estos sujetos son los que en principio, aparecen directamente vinculados al cobro y al pago respectivamente. El acreedor (accipiens), es el sujeto a favor del que ha de realizarse la obligación. En materia tributaria, el acreedor es el Estado, quien actúa a través de la Administración Tributaria o de otras personas o entidades autorizadas para cobrar o recibir los pagos.

En cambio, el deudor (solvens), es el sujeto vinculado al cumplimiento de la obligación. En esta materia, el deudor es el sujeto pasivo de la obligación tributaria derivada de la realización del hecho imponible.

- **El objeto.-** La obligación tributaria es una obligación de dar, o sea, una obligación que consiste en la entrega de una suma de dinero. Es además una obligación pecuniaria. Por tanto, el objeto del pago es la entrega de una suma de dinero a título de tributo.

- **Medios de pago.-** Generalmente, las leyes tributarias señalan los medios de pago de las contribuciones. Por ejemplo, el artículo 20 del Código Fiscal Federal establece que las contribuciones se pagarán en moneda nacional.

- **Lugar de pago.-** Es aquel en que tiene que ejecutarse el acto de prestación. En el caso, será en las oficinas recaudadoras de la Administración Tributaria o de las instituciones autorizadas para ese efecto, tal y como se deduce del artículo 6°, penúltimo párrafo del Código Fiscal Federal.

- **Tiempo de pago.-** El citado artículo 6° del Código Fiscal Federal establece que las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. La ley tributaria señala la época de pago de cada contribución. A falta de esa fecha, el Código citado establece plazos supletorios para que las contribuciones se paguen. Finalmente, si vencidos esos plazos no se cubre la contribución, la Administración Tributaria, una vez liquidada la contribución omitida con sus accesorios respectivos, tiene la facultad de exigir su derecho de crédito por la vía de apremio, es decir, a través de la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución, en los términos de lo dispuesto por los artículos 65 y 145 del Código Fiscal Federal.

La doctrina ha establecido diversas formas de pago:

**1. Pago liso y llano o definitivo.-** es el que se efectúa con ánimo de cumplir la obligación fiscal. El cual lo encontramos previsto en el artículo 6° del Código Fiscal Federal.

---

<sup>57</sup> GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio y Otros. Op. Cit. Págs. 257 y 258.

<sup>58</sup> La supletoriedad del Código Civil Federal, sólo opera respecto de instituciones que se encuentran reguladas en la legislación fiscal, por lo que si una figura de extinción de la obligación civil no se encuentra prevista en la legislación tributaria, dicha institución no puede aplicarse a esta última materia.

**2. Pago bajo protesta.-** es el pago que realiza el particular sin estar de acuerdo con el crédito fiscal que se le exige y que se propone impugnar a través de los medios de defensa legalmente establecidos, por considerar que no debe total o parcialmente dicho crédito.

**3. Pago provisional.-** este se presenta cuando el contribuyente en el momento de percibir un ingreso gravado, cubre al fisco una parte proporcional del mismo, a cuenta del impuesto que en definitiva le va a corresponder.

**4. Pago a plazos.-** previsto en el artículo 66 del Código Fiscal Federal y se refiere a la posibilidad de que los contribuyentes puedan pagar a plazos, ya sean diferidos o en parcialidades, las contribuciones omitidas y sus accesorios, sin que dicho plazo exceda de cuarenta y ocho parcialidades, siempre que lo soliciten y cumplan con los requisitos establecidos en el artículo de referencia, entre ellos que se garantice el interés fiscal.

## **PRESCRIPCIÓN.**

Es otra forma de extinción del crédito fiscal, que por el transcurso del tiempo y de la satisfacción de ciertos requisitos, libera al deudor de la obligación principal. Como existen obligaciones tanto a cargo de los contribuyentes, cuando éstos tienen adeudos fiscales, como obligaciones a cargo de la Hacienda, cuando ésta debe devolver cantidades pagadas de más por los contribuyentes, existe la prescripción a favor de los dos. La regla general es que los créditos fiscales para ambos sujetos prescriben a los 5 años, lo anterior de acuerdo al artículo 146 del Código Fiscal Federal.

El primer párrafo del artículo 146 del Código Fiscal Federal establece que:

“El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años”

Por tanto, lo que prescribe es el crédito fiscal, es decir, la deuda tributaria (cuota y accesorios legales), por lo que si la Administración Tributaria no exige el pago del crédito tributario dentro del plazo de cinco años, dicho crédito se extingue por prescripción.<sup>59</sup>

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto a la existencia del crédito.

Octava Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: XV-II, Febrero de 1995

Tesis: II.2o.P.A.103 A

Página: 465

**PRESCRIPCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL. TÉRMINO.** El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación señala que **el crédito fiscal se extingue por prescripción y que el término se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido** y se podrá oponer como excepción en recursos administrativos, asimismo que el término se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el conocimiento expreso o tácito de este respecto de la existencia del crédito, considerándose gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución siempre que se haga del conocimiento del deudor. Por lo que si la Sala Fiscal responsable consideró que el término de prescripción de cinco años se inició a partir de la fecha en que el pago del crédito fiscal puede ser legalmente exigido, es decir, al día siguiente en que transcurran los cuarenta y cinco días que establece el diverso numeral 65 del código tributario, esta determinación se encuentra ajustada a derecho.

---

<sup>59</sup> GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio y Otros. Op. Cit. Pág. 259.

Así tenemos que el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

“El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.

Asimismo, se interrumpirá el plazo a que se refiere este artículo cuando el contribuyente hubiere desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal.

Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales”.

En relación con lo anterior, el maestro Augusto Fernández Sagardi señala que la prescripción consignada en el artículo de referencia es de clase liberatoria, en virtud de que libera del cumplimiento de una obligación económica incorporada en un crédito fiscal<sup>60</sup> por el simple transcurso del tiempo (cinco años). Puede ejercerse por vía de acción (cuando el particular acude a la autoridad para que la declare) o por vía de excepción (haciéndola valer en los recursos administrativos o en el juicio de nulidad).<sup>61</sup>

El cómputo de la prescripción del crédito fiscal se inicia a partir del momento en que el crédito fiscal pudo ser legalmente exigido (si se hubiera garantizado, o estuviera sub júdice, no inicia, porque en tal hipótesis no pudo ser legalmente exigido) entendiéndose como exigible la deuda que no puede ser rehusada en los términos del derecho común.

Asimismo, hace la precisión, respecto del crédito fiscal, que su importancia radica en el derecho que tiene el Estado de percibirlo. Si se toma en cuenta que las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas, de acuerdo con el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, el Estado tiene derecho a percibir la contribución en la fecha o dentro del plazo señalado en la Ley. Así tenemos, que el pago pudo ser legalmente exigido, resultando intrascendente el desconocimiento que se tenga de su cuantía, que se reduce a un simple procedimiento de determinación, de ahí la utilización condicionada del verbo “poder” Esto se confirma, porque crédito fiscal se da por disposición de la ley independientemente de que se determine. Por lo que indica, el autor de referencia, que no se puede estar de acuerdo con la tesis jurisprudencial que resolvió la contradicción de tesis 11/99 (Novena Época, Instancia: Segunda Sala; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo: XI, Febrero de 2000; Tesis: 2a./J. 15/2000; Página: 159)<sup>62</sup>

---

<sup>60</sup> Se entiende por crédito fiscal, de acuerdo al artículo 4° del Código Fiscal Federal, aquel que tiene derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

<sup>61</sup> FERNÁNDEZ SAGARDI, Augusto. *Código Fiscal de la Federación. Comentarios y Anotaciones*. Ed. Casca Sicco, 1° ed., México: 2004, págs. 364 y 365.

<sup>62</sup> **PRESCRIPCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EL PLAZO PARA QUE SE INICIE ES LA FECHA EN QUE EL PAGO DE UN CRÉDITO DETERMINADO PUDO SER LEGALMENTE EXIGIBLE.** Conforme al mencionado artículo 146, el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años. Ese término inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido. Por ello, para que pueda iniciar el término de la prescripción, es necesario que exista resolución firme, debidamente notificada, que determine un crédito fiscal a cargo del contribuyente, y no puede sostenerse válidamente que cuando el contribuyente no presenta su declaración estando obligado a ello, el término para la "prescripción" empieza a correr al día siguiente en que concluyó el plazo para presentarla, pretendiendo que desde entonces resulta exigible por la autoridad el crédito fiscal, ya que en tal supuesto lo que opera es la caducidad de las facultades que tiene el fisco para determinar el crédito y la multa correspondiente. De otra manera no se entendería que el mencionado ordenamiento legal distinguiera entre caducidad y prescripción y que el citado artículo 146 aludiera al crédito fiscal y al pago que pueda ser legalmente exigido.

## COMPENSACIÓN.

La Teoría General de las Obligaciones indica que existe la compensación cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho, respecto de deudas líquidas y exigibles. El efecto de la compensación será extinguir las dos deudas, hasta la cantidad que importe la menor.

En materia fiscal, la compensación está prevista en el artículo 23 del propio Código Fiscal de la Federación, asimismo, en el artículo 24 del mismo ordenamiento encontramos la compensación entre sujetos de derecho público.

El maestro Raúl Rodríguez Lobato señala que la compensación tiene lugar cuando fisco y contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, situación que puede provenir de la aplicación de una misma ley fiscal o de dos diferentes.

Es requisito indispensable para que sea operante la compensación que las deudas recíprocas sean líquidas y exigibles, o sea, que estén precisadas en su cuantía y que su pago no pueda rehusarse conforme a Derecho.

**“Artículo 23.** Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios. Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice, y presenten el aviso de compensación correspondiente, dentro de los cinco días siguientes a aquél en el que la misma se haya efectuado, acompañado de la documentación que al efecto se solicite en la forma oficial que para estos efectos se publique.

Si la compensación se hubiera efectuado y no procediera, se causarán recargos en los términos del artículo 21 de este Código sobre las cantidades compensadas indebidamente, actualizadas por el período transcurrido desde el mes en que se efectuó la compensación indebida hasta aquél en que se haga el pago del monto de la compensación indebidamente efectuada.

No se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación para devolverlas, ni las cantidades que hubiesen sido trasladadas de conformidad con las leyes fiscales, expresamente y por separado o incluidas en el precio, cuando quien pretenda hacer la compensación no tenga derecho a obtener su devolución en términos del artículo 22 de este Código.

Las autoridades fiscales podrán compensar de oficio las cantidades que los contribuyentes tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto, en los términos de lo dispuesto en el artículo 22 de este Código, aun en el caso de que la devolución hubiera sido o no solicitada, contra las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros cuando éstos hayan quedado firmes por cualquier causa. En este caso, se notificará personalmente al contribuyente la resolución que determine la compensación”.

**“Artículo 24.** Se podrán compensar los créditos y deudas entre la Federación por una parte y los Estados, Distrito Federal, Municipios, organismos descentralizados o empresas de participación estatal mayoritarias, excepto sociedades nacionales de crédito, por la otra”.

## CONDONACIÓN.

La figura jurídico-tributaria que permite al Estado, dado el caso, renunciar legalmente a exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, es la condonación, que consiste en la facultad que la ley concede a la autoridad hacendaria para declarar extinguido un crédito fiscal. Dicho de otra forma es una facultad discrecional concedida por la autoridad y procede sólo en caso especial.

La condonación o remisión de deuda se presenta cuando el acreedor por un acto jurídico unilateral o por convenio con su deudor, renuncia a su derecho.

Existe la condonación de las obligaciones fiscales y la condonación de multas fiscales. Ambas tienen regulación diversa y proceden en casos específicos. En el Código Fiscal Federal se establecen respectivamente en los artículos 39, fracción I y 74.

Así tenemos que procede la condonación o perdón de los créditos fiscales y obligaciones fiscales en general, cuando existen circunstancias especiales, como catástrofes, se afecte la situación de una región o de una actividad económica, etc. La medida debe ser general y no particular.

El artículo 39, fracción I, del Código Fiscal de la Federación establece que el Ejecutivo Federal, mediante resoluciones de carácter general, podrá condonar total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

La condonación opera no sólo respecto de las obligaciones fiscales derivadas de la causación de los tributos, sino también en el campo de las multas que como sanción, se imponen a los infractores de las disposiciones impositivas.

En materia de multas, la hipótesis de condonación está prevista en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, el que dispone que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, para lo cual podrá apreciar discrecionalmente las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción. Asimismo dispone este precepto que sólo procederá la condonación de las multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.

**“Artículo 39.-** El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

I. Condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Sin que las facultades otorgadas en esta fracción puedan entenderse referidas a los casos en que la afectación o posible afectación a una determinada rama de la industria obedezca a lo dispuesto en una Ley Tributaria Federal o Tratado Internacional.

...”.

**“Artículo 74.-** La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

La solicitud de condonación de multas en los términos de este artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.

La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.

Sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación”.

## **CADUCIDAD.**

De acuerdo al artículo 67 del Código Fiscal Federal, es la extinción de las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales.

**“Artículo 67.** Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

I. Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. Tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo se computará a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. En estos casos las facultades se extinguirán por años de calendario completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

II. Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

III. Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.

IV. Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente al de la exigibilidad de las fianzas a favor de la Federación constituidas para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.

El plazo a que se refiere este artículo será de diez años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este Código, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas, o no se presente en la declaración del impuesto sobre la renta la información que respecto del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios se solicite en dicha declaración; en este último caso, el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en el que se debió haber presentado la declaración señalada. En los casos en los que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en la que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en la que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 fracción III de este Código, el plazo será de tres años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 de este Código; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos, se reiniciará el cómputo del plazo de caducidad a partir de la fecha en la que se localice al contribuyente. Asimismo, el plazo a que hace referencia este artículo se suspenderá en los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga y en el de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión. Igualmente se suspenderá el plazo a que se refiere este artículo, respecto de la sociedad que teniendo el carácter de controladora consolide su resultado fiscal en los términos de lo dispuesto por la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de controlada de dicha sociedad controladora.

El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal. La suspensión a que se refiere este párrafo estará condicionada a que cada seis meses se levante cuando menos un acta parcial o final, o se dicte la resolución definitiva. De no cumplirse esta condición se entenderá que no

hubo suspensión. No será necesario el levantamiento de dichas actas, cuando iniciadas las facultades de comprobación se verifiquen los supuestos señalados en las fracciones I y II del artículo 46-A de este Código.

En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años. Tratándose de visitas domiciliarias y de revisión de la contabilidad en las oficinas de las propias autoridades, en que las mismas estén sujetas a un plazo máximo de seis meses para su conclusión y dos ampliaciones por periodos iguales, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses.

Las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este artículo.

Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este artículo, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales”.

Asimismo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se ha pronunciado sobre el particular al señalar que la caducidad es la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica necesariamente la pérdida o extinción para el propio fisco, de una facultad o de un derecho para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal.

El plazo para que se presente la caducidad es de 5 años, sin embargo existen excepciones a esta regla en las cuales el término para que opere la caducidad es de 3 ó de 10 años. (Artículo 67 del Código Fiscal Federal).

**CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN. CUANDO OPERAN, CONFORME A LOS ARTÍCULOS 67 Y 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DIFERENCIA ENTRE ESTAS FIGURAS JURÍDICAS.** La caducidad es la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica necesariamente la pérdida o la extinción para el propio fisco, de una facultad o de un derecho para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal. Esta figura jurídica, que debemos aclarar que pertenece al derecho adjetivo o procesal (a diferencia de la prescripción que pertenece al derecho sustantivo), se encuentra contemplada en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, dicho numeral establece el plazo de cinco años para que se extingan las facultades de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracción a dichas disposiciones. Para el cómputo del plazo de cinco años, el artículo en comento señala tres supuestos que son: el primero, los cinco años comenzarán a contarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo (extinguiéndose por ejercicios completos); en el segundo supuesto, comenzarán a contarse a partir del día siguiente en que se presentó o debió presentarse la declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios, o bien, a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración; y el tercer caso, se contarán los cinco años a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera cometido la infracción a las disposiciones fiscales, o bien, en que hubiese cesado su consumación o realizado la última conducta o hecho. Este plazo de cinco años para que opere la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, fue prolongado a diez años en los siguientes casos: 1) Cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud ante el Registro Federal de Contribuyentes. 2) Cuando el contribuyente no lleve contabilidad. 3) Cuando no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla, en este caso los diez años comenzarán a correr a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. Ahora bien, dicho plazo para la extinción de las facultades de las autoridades fiscales queda suspendido cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, esto es, con la interposición de cualquier recurso administrativo o la promoción de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, o bien juicio de amparo se suspenderá el plazo. Por otra parte, debemos recordar que la ley concede a las autoridades fiscales facultades investigadoras y verificadoras, como son el practicar visitas domiciliarias, solicitar informes a los contribuyentes, etcétera. Estas facultades también se extinguen en un plazo de cinco años por caducidad, excepción hecha de las facultades para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, las cuales no se extinguen conforme al numeral 67 del Código Fiscal, sino de acuerdo con los plazos de prescripción de los delitos de que se trate, conforme al artículo 100 de dicho ordenamiento. Por último, resta decir que el precepto a estudio concede a los contribuyentes la oportunidad para solicitar que se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades para determinar

las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones fiscales. Por lo que hace a la prescripción, éste es el medio para adquirir bienes o librarse de obligaciones mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas en la ley, así a la adquisición de bienes en virtud de la posesión, se le llama prescripción positiva y la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento se llama prescripción negativa. Esta figura jurídica a diferencia de la caducidad pertenece al derecho sustantivo, y se refiere a la extinción de una obligación fiscal (impuestos, derechos, productos o aprovechamientos) por el transcurso del tiempo. Se encuentra contemplada en los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación; el primer numeral prevé la extinción de la obligación del Estado por el transcurso del tiempo de devolver las cantidades pagadas de más, cuando los contribuyentes son negligentes en exigir el reembolso de las cantidades pagadas de más o indebidamente por conceptos tributarios, estableciendo que ésta opera en los mismos términos que tratándose de créditos fiscales, y el segundo precepto, instituye la prescripción de los créditos fiscales, en el término de cinco años. Este término de cinco años, para que prescriban los créditos fiscales, se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido por la autoridad fiscal; esta aseveración del legislador implica necesariamente que el acreedor fiscal tenga conocimiento de la existencia de su derecho, así, cuando el crédito fiscal sea fijado por el Estado, bastará con que se cumpla el plazo señalado para su cumplimiento, para que comience a correr la prescripción a favor del particular, pero cuando la determinación del crédito fiscal deba ser determinada por el contribuyente, será éste quien debe presentar la declaración de la existencia del hecho generador y del nacimiento del crédito fiscal, para que comience a correr el término de cinco años para la prescripción del mismo, y en el supuesto de que no presente su declaración, el término comenzará a correr a partir de la fecha en que debió presentar su declaración. Ahora bien, el precepto en comento nos indica, que el término de cinco años se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste, respecto a la existencia del crédito fiscal, y completa esta idea, diciendo que se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor. También, tratándose de prescripción, el legislador concede, al igual que en la caducidad, la oportunidad al contribuyente de solicitar se declare ésta, sin tener que esperar a que la autoridad fiscal pretenda cobrar el crédito fiscal que ha prescrito; del análisis de estas dos figuras jurídicas, se advierten dos diferencias fundamentales, que mientras la caducidad se refiere a la extinción de las facultades de la autoridad para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal, por el simple transcurso del tiempo (en unos casos cinco años y en otros diez años), la prescripción se refiere a la extinción de una obligación fiscal a cargo del contribuyente, también por el transcurso del tiempo (cinco años); y la segunda que la caducidad se suspende con la interposición de algún recurso administrativo o juicio, y el término para la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que se le notifique al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste.

El maestro Augusto Fernández Sagardi señala que la caducidad es la institución jurídica que priva de sus facultades a las autoridades fiscales cuando no las ejercen en el plazo que la ley determina. La influencia que el paso del tiempo tiene en materia fiscal se hace patente en esta figura y en la de la prescripción; las dos instituciones son diferentes y no deben confundirse.<sup>63</sup>

En la caducidad se pierde el ejercicio de algunas de las facultades de las autoridades fiscales (determinación de contribuciones e imposición de multas).

En la prescripción en cambio, lo que se extingue es el crédito fiscal; se libera al contribuyente de una deuda.

Ambas figuras obedecen a un principio de seguridad jurídica consistente en la certeza que debe tener el ciudadano de su situación legal frente al fisco, ante una situación que no puede ser eterna.

El autor citado señala que si la autoridad ejerce sus facultades de determinación (o liquidación) de contribuciones en tiempo la caducidad no opera, siendo entonces necesario aclarar la hipótesis señalada por la ley de que el cómputo de ésta se suspende cuando se interpone un recurso o un juicio, hipótesis que no puede ser entendida como interposición de medios de defensa en contra de la determinación de la contribución o la imposición de la sanción, porque la caducidad no llegó a operar al haberse ejercido en tiempo dichas facultades; sólo podría entenderse cuando se interpone en contra de actos de autoridad – que resultando definitivos – se realicen dentro del procedimiento de fiscalización y antes de la determinación de la contribución.

<sup>63</sup> FERNÁNDEZ SAGARDI, Augusto. *Código Fiscal de la Federación. Comentarios y Anotaciones*. Editorial SICCO, S.A. de C.V., México: 2004, 1° ed., pág. 220

Asimismo, señala que por la caducidad se extinguen “sólo algunas” de las facultades del fisco federal o de los organismos fiscales autónomos, si no se ejercen en el término de cinco años, siendo éstas:

- Determinar contribuciones omitidas o sus accesorios;
- Imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, sin que la norma especifique cuáles son “dichas disposiciones”.

## **CANCELACIÓN.**

Consiste en el castigo de un crédito por insolvencia del deudor o incosteabilidad en el cobro, es decir, consiste en dar de baja una cuenta por ser incobrable o incosteable su cobro.

Sin embargo la cancelación realmente no extingue la obligación fiscal, toda vez que, cuando se cancela un crédito, la autoridad únicamente se abstiene de cobrarlo, por lo tanto, una vez cancelado el crédito, sólo hay dos formas de que se extinga la obligación fiscal, ya sea mediante el pago o la prescripción.

El artículo 146 A del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

**“Artículo 146-A.-** La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios.

Se consideran créditos de cobro incosteable, aquéllos cuyo importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 200 unidades de inversión, aquéllos cuyo importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 20,000 unidades de inversión y cuyo costo de recuperación rebase el 75% del importe del crédito, así como aquéllos cuyo costo de recuperación sea igual o mayor a su importe.

Se consideran insolventes los deudores o los responsables solidarios cuando no tengan bienes embargables para cubrir el crédito o éstos ya se hubieran realizado, cuando no se puedan localizar o cuando hubieran fallecido sin dejar bienes que puedan ser objeto del procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando el deudor tenga dos o más créditos a su cargo, todos ellos se sumarán para determinar si se cumplen los requisitos señalados. Los importes a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, se determinarán de conformidad con las disposiciones aplicables.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público dará a conocer las reglas de carácter general para la aplicación de este artículo.

La cancelación de los créditos a que se refiere este artículo no libera de su pago”.

Esta norma da reglas para que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pueda cancelar créditos fiscales por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor. De esta manera los funcionarios que cancelen estos créditos no incurrirán en responsabilidad oficial y podrá depurarse el inventario de deudas fiscales pendientes incobrables. Esta es una cancelación para fines administrativos, mas no para la liberación de los deudores, por lo que los créditos fiscales siguen teniendo vida jurídica en tanto no prescriban.<sup>64</sup>

---

<sup>64</sup> FERNÁNDEZ SAGARDI, Augusto. *Código Fiscal de la Federación. Comentarios y Anotaciones*. Editorial SICCO, S.A. de C.V., México: 2004, 1° ed., pág.366.

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.  
This page will not be added after purchasing Win2PDF.

## **CAPÍTULO II. Marco Constitucional de los Impuestos.**

- c) Artículo 31. fracción IV.**
  
- d) Artículo 73, fracciones VII, XXIX-A.**
  
- e) Artículo 74, fracción IV.**
  
- f) Artículo 115, fracción IV.**
  
- g) Artículo 116**
  
- h) Artículo 117**
  
- i) Artículo 118.**
  
- j) Artículo 122, Base Primera, fracción V, incisos b), e).**
  
- k) Artículo 124.**

## CAPÍTULO II. MARCO CONSTITUCIONAL DE LOS IMPUESTOS.

El marco constitucional de los impuestos en nuestro país, lo encontramos regulado en los artículos de la Constitución Política de la Estados Unidos Mexicanos<sup>65</sup>, que a continuación se transcriben y que posteriormente merecerán una explicación en lo particular:

### a) Artículo 31, fracción IV.

“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.

...”.

El artículo 31, fracción IV de la Carta Magna, es el fundamento legal para el cobro de las contribuciones<sup>66</sup>, el cual establece la obligación tanto de los mexicanos como de los extranjeros, ya sean personas físicas o morales, en su calidad de sujetos pasivos, de contribuir para los gastos públicos<sup>67</sup>, así mismo reconoce que sus niveles de gobierno que tienen derecho de percibir contribuciones (impuestos entre ellos) son la Federación, el Distrito Federal, los Estados y el Municipio; de igual manera señala que éstas se deben establecer para cubrir los gastos públicos, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, atendiendo al principio de legalidad y de reserva de ley de las contribuciones, los cuales establecen que, solamente mediante ley expedida por el Congreso de la Unión, pueden ser establecidas las contribuciones.

Por su parte el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación establece que sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

En este contexto la palabra “contribuir”, se refiere a cubrir las contribuciones de la Federación, del Distrito Federal, estatales y municipales que fijen las leyes.

La fracción IV del artículo 31 de la Carta Magna supone la posibilidad de que las autoridades de cada uno de estos niveles de gobierno, se encuentren en aptitud dentro de su marco competencial de fijar y percibir las contribuciones necesarias para satisfacer los gastos públicos necesarios para el desarrollo adecuado de las funciones que incumben al estado, (ya sea para prestar servicios públicos, impartir justicia, proveer defensa y seguridad, hacer respetar la ley, etc.) los cuales abarcan tanto la planeación del gasto, como la realización de los egresos necesarios para que el estado se allegue de recursos materiales, humanos y financieros, lo cual lo realiza a través del instrumento denominado Presupuesto de Egresos, de conformidad con lo establecido en la fracción IV, del artículo 74 de la Carta Magna, el cual señala que es facultad exclusiva de la Cámara de Diputados la de examinarlo, discutirlo y aprobarlo anualmente.

Aunque siendo los ingresos de derecho público ordinarios o tributarios como son las contribuciones la más importante fuente de recursos desde la perspectiva de los ingresos del Estado, también tenemos a los ingresos extraordinarios y financieros, los cuales únicamente los utiliza el Estado cuando es muy necesario, sólo de manera excepcional, como son la expropiación por causa de utilidad pública, la explotación y administración de su patrimonio, el producto de sanciones pecuniarias, el crédito público, la emisión de moneda, esquilmos, privatizaciones, etc.

La fracción IV en comento dispone que es deber de los mexicanos de contribuir para el gasto público que demande el cumplimiento de las funciones encomendadas al Estado. El cumplimiento de este deber tiene un

---

<sup>65</sup> En lo sucesivo Carta Magna.

<sup>66</sup> De acuerdo con el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación de 31 de Diciembre de 1981, las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

<sup>67</sup> Es el gasto que se tiene para solventar cualquier necesidad colectiva que tiene el Estado mediante un acto de gobierno.

contenido económico que se traduce en el pago de las sumas de dinero que en el ejercicio del poder soberano el poder público legislativamente determina por medio del impuesto, cuya cuantía el Estado determina a cargo del causante. Asimismo tiene un contenido político-económico, que es el de participar en los gastos que requiere la nación para su existencia, su seguridad y desarrollo.<sup>68</sup>

De acuerdo con esta fracción, la Federación, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios son considerados como sujetos activos. Sin embargo cabe aclarar que sólo los tres primeros tienen potestad tributaria, entendiéndose a ésta como la facultad conferida al Estado por nuestra Carta Magna para imponer contribuciones necesarias para cubrir el gasto público, a los sujetos que se encuentran dentro de su territorio y que se colocan en las situaciones jurídicas o de hecho previstas por la norma, puesto que los Municipios, derivado de que no tienen órganos legislativo, únicamente pueden administrar libremente su Hacienda Municipal, la que se formará de las contribuciones que les señalen las legislaturas de las entidades federativas, las cuales de acuerdo con el artículo 115, fracción IV de la Carta Magna, establecen las contribuciones que éstos administran y aprueban las leyes de ingresos de los ayuntamientos.

Asimismo la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que todos los elementos de las contribuciones deben estar establecidos en la ley que expida el Congreso de la Unión, de acuerdo al proceso legislativo señalado por el artículo 72, entre otros, el apartado H, de la Carta Magna, el cual establece que en materia de impuestos, las leyes o decretos deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados, la cual siempre será la Cámara de Origen, una vez aprobado el proyecto, se pasará a la Cámara de Senadores para su discusión, si ésta lo aprueba, se remite al Ejecutivo, quien si no tiene observaciones que hacer, lo publica inmediatamente.

Aunado a lo anterior podemos señalar la siguiente jurisprudencia:

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

#### **b) Artículo 73, fracciones VII y XXIX-A.**

*“Artículo 73. El Congreso tiene facultad:*

...

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

...

*XXIX-A. Para establecer contribuciones:*

---

<sup>68</sup> *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Comentada y Concordada.* Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. Tomo II, artículos 30-49, Editorial Porrúa, 18° ed., México: 2004, pág. 19 y sigs.

- 1°. *Sobre el comercio exterior.*
- 2°. *Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4° y 5° del artículo 27.*
- 3°. *Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.*
- 4°. *Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación, y*
- 5°. *Especiales sobre:*
  - a) *Energía eléctrica.*
  - b) *Producción y consumo de tabacos labrados.*
  - c) *Gasolina y otros productos derivados del petróleo.*
  - d) *Cerillos y fósforos.*
  - e) *Aguamiel y productos de su fermentación.*
  - f) *Explotación forestal, y*
  - g) *Producción y consumo de cerveza.*

*Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.*

...”.

De acuerdo con los artículos 49 y 50 de la Carta Magna, uno de los tres poderes que integran nuestro sistema federal, es el Poder Legislativo, el cual se deposita en un órgano constitucional denominado Congreso general o Congreso de la Unión, el cual está conformado por dos cámaras: la Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores.<sup>69</sup>

Una de las funciones principales del Poder Legislativo es la elaboración de leyes de carácter general, abstractas e impersonales, y por lo que se refiere a las materias señaladas en el artículo 73, atienden a la soberanía nacional en lo exterior así como el desarrollo de la Federación en lo interior, esto es, se concede al Congreso de la Unión facultad para legislar en todas aquellas materias que son necesarias para el desarrollo y progreso del país.<sup>70</sup>

En virtud de lo anterior se dice que el Congreso de la Unión tiene competencia federal expresa y limitada, dejando a las entidades federativas el que legislen en todas aquellas materias que la propia Constitución no reserva al Poder Legislativo Federal, en consecuencia debe entenderse que las entidades federativas tienen una competencia implícita y amplia, de acuerdo al artículo 124 de la Carta Magna.<sup>71</sup>

La locución “facultades expresas” puede tener tres significados distintos, en el Derecho Público Mexicano:<sup>72</sup>

- a) En oposición a facultades implícitas.
- b) Como forma de atribución de competencias de los funcionarios federales, y
- c) Como elemento de la garantía de la autoridad competente.

En oposición a facultades implícitas, el artículo 73 en comento, establece cuáles son las facultades del Congreso de la Unión.

Este artículo consta de 30 fracciones; en las primeras 29 expresamente se establecen facultades del órgano legislativo federal, y en la última, fracción XXX, establece que el Congreso de la Unión tendrá facultad para expedir todas las leyes que sean necesarias a objeto de hacer efectivas las facultades anteriores y todas las otras concedidas por esta Constitución a los Poderes de la Unión.

Al contenido de esta última fracción del artículo en comento, la doctrina le ha denominado facultades implícitas. Las facultades implícitas son aquellas que el Poder Legislativo puede darse a sí mismo o a cualquiera otro de

<sup>69</sup> “Artículo 49.- El Supremo Poder de la Federación se divide, para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial...”.

“Artículo 50.- El Poder Legislativo de los Estados Unidos Mexicanos se deposita en un Congreso General, que se dividirá en dos Cámaras, una de Diputados y otra de Senadores”.

<sup>70</sup> *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Comentada y concordada. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. Tomo III, artículos 50-93, Ed. Porrúa, 18° ed., México: 2004, pág. 191 y sigs.

<sup>71</sup> “Artículo 124.- Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entenderán reservadas a los Estados”.

<sup>72</sup> *Diccionario Jurídico Mexicano*. Instituto de Investigaciones Jurídicas. D-H, UNAM, Ed. Porrúa, 10° ed., México: 1997, pág. 1418 y sigs.

los Poderes Federales, a fin de hacer efectivas las facultades expresas, es decir, aquellas que se establecen en las primeras 29 fracciones del artículo 73.

Como forma de atribución de competencia de la federación, en virtud de que México es un Estado Federal, la regla general para distribuir la competencia entre la federación y las entidades federativas, se establece en el artículo 124 de la Carta Magna, el cual prevé que todo aquello que no esté expresamente reservado por la propia Constitución a los funcionarios federales, se entiende reservado a los estados. De este modo los órganos federales actúan en uso de facultades expresas, lo que significa que tienen competencia derivada mientras que las entidades federativas conservan la original.

Como elemento de la garantía de la autoridad competente, el artículo 16 de la Carta Magna, establece como garantía individual, que “nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles, o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente...”. De esta forma, los actos de molestia que las autoridades pueden inferir a los gobernados, deben estar previstos expresamente en el orden jurídico como facultad expresa de alguno de los órganos de gobierno, y sin dicha facultad no pueden actuar. Por lo que se delimita el campo de acción de los gobernantes y la esfera de los derechos de los gobernados, dentro del concepto de Estado de Derecho.

Por lo que se refiere a las facultades implícitas, son aquellas que el Poder Legislativo puede concederse así mismo o a cualquiera de los otros poderes federales, como medio necesario para ejercitar alguna de las facultades expresas. Las cuales están concedidas en la fracción XXX del artículo 73 de la Carta Magna, al facultar al Congreso de la Unión para expedir todas las leyes que sean necesarias, a objeto de hacer efectivas las facultades concedidas en las veintinueve fracciones anteriores.

Las facultades concedidas al Congreso de la Unión, primordialmente las encontramos expuestas en el artículo 73 en comento.

Estas facultades del Congreso, desde el punto de vista de la naturaleza de sus actos, se clasifican en legislativas, administrativas y jurisdiccionales.

Por lo que respecta a las facultades legislativas, que es caso que nos ocupa, tenemos que el Congreso de la Unión está facultado para legislar en materia financiera y es aquí, precisamente, cuando una vez analizado de manera general el contenido del artículo que señala las facultades del Congreso de la Unión, pasamos al análisis de las fracciones que nos interesan en materia tributaria, y que son las fracciones VII y XXIX-A del multicitado artículo 73 de la Carta Magna.

Estas fracciones tienen naturaleza financiera-tributaria.<sup>73</sup> Lo anterior en virtud de que el Estado cuenta, primero, como uno de sus atributos propios, con una soberanía financiera que se proyecta en los ingresos y los gastos; segundo, con potestad tributaria, esto es, facultad para crear tributos. Ambas potestades del Estado las ejerce el Congreso de la Unión al establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, tal como lo señala la fracción VII, pero además limita las materias sobre las cuales el Congreso habrá de establecer dichas contribuciones, conforme lo determina la fracción XXIX-A, así materias tales como: a) comercio exterior; b) aprovechamiento y explotación de recursos naturales comprendidos en los párrafos 4° y 5° del artículo 27; c) instituciones de crédito y sociedades de seguros; d) servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; y e) especiales sobre: energía eléctrica; producción y consumo de tabacos labrados; gasolina y otros productos derivados del petróleo; cerillos y fósforos; aguamiel y productos de su fermentación; explotación forestal; y producción y consumo de cerveza.

Estas fracciones se encuentran relacionadas con lo señalado por el artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, por lo que se refiere a la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos que, de acuerdo a las reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 25 de octubre de 1993, son tanto de la Federación, del Distrito Federal, Estados o Municipio en el que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes expedidas por el Congreso de la Unión.

---

<sup>73</sup> *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Comentada y concordada. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. Tomo III, artículos 50-93, Ed. Porrúa, 18° ed., México: 2004, pág. 196 y sigs.

La fracción VII del Artículo 73 en relación con el 124 de la Carta Magna que establece el sistema general de distribución de la competencia impositiva, permite al Congreso de la Unión establecer las contribuciones que sean necesarias para cubrir el presupuesto, por lo que no tiene limitación alguna para fijar toda clase de impuestos de los establecidos en la fracción XXIX-A que estime convenientes a fin de cubrir su presupuesto, así como aquellos que la Carta Magna prohíbe expresamente en los artículos 117 fracciones IV, V, VI, VII y IX y 118, fracción I para los estados.

La fracción XXIX-A del mismo ordenamiento establece la potestad tributaria, entendida como la facultad para establecer contribuciones, y señala las materias que se encuentran reservadas a la Federación en materia fiscal por lo que impide tanto a las Entidades Federativas, Distrito Federal, como a los Municipios gravarlas.

Además el artículo 131 de la Carta Magna, en su primer párrafo establece que es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aun prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer, ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y leyes que expresan las fracciones IV, V, VI, VII y IX del artículo 117.

Por otra parte, se señala en el segundo párrafo del artículo 131, que el Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquiera otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

De lo anterior se desprende que el artículo 73, en sus fracciones VII y XXIX-A de la Carta Magna, es una norma que faculta al Congreso de la Unión para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el Presupuesto y asimismo reserva de manera exclusiva a la Federación determinadas facultades sobre distintas materias.

Además de la base constitucional que tienen las autoridades para realizar el cobro de contribuciones, encontramos que de acuerdo con el artículo 40 constitucional<sup>74</sup>, los Estados miembros de la Federación son libres y autónomos en todo lo concerniente a su régimen interior, por tanto puede organizar libremente su Hacienda Pública, salvo las limitaciones que la propia Carta Magna establece, ya que carecen de facultades para imponer contribuciones sobre aquellas materias que son exclusivas de la Federación y así tenemos que el artículo 124 del mismo ordenamiento señala que "...las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados".

### **c) Artículo 74, fracción IV.**

*"Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:*

...

*IV. Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.*

*El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 8 del mes de septiembre, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos. La Cámara de Diputados deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre.*

---

<sup>74</sup> Artículo que se encuentra inserto en el Título Segundo, Capítulo I De la Soberanía Nacional y de la Forma de Gobierno, que establece: "...Es voluntad del pueblo mexicano 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 esta ley fundamental

*Cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de diciembre.*

*No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter, en el mismo presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.*

*La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.*

*Para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la entidad de fiscalización superior de la Federación. Si del examen que ésta realice aparecieren discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no existiera exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos realizados, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.*

*La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión dentro de los diez primeros días del mes de junio.*

*Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de la iniciativa de Ley de Ingresos y del Proyecto de Presupuesto de Egresos, así como de la Cuenta Pública, cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del Despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven;”*

...”

La fracción IV del artículo 74 de la Carta Magna establece que la Cámara de Diputados tiene como facultad exclusiva la de aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación.

En los siete párrafos de la fracción en comento encontramos tres cuestiones fundamentales:

- Las relativas al presupuesto de egresos de la Federación.
- La revisión de la Cuenta Pública.
- Lo relativo a la función propia que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda.

Por Presupuesto de Egresos debemos entender el instrumento de ajuste de la economía general y mecanismo de redistribución del ingreso que en nuestro país, por estar estructurado a través de programas y actividades, deviene en un proceso integrado de formulación, ejecución, control y evaluación de decisiones, tendientes a lograr una mayor racionalización de las funciones administrativas, que parte de una clara definición de objetivos y metas, y conlleva la determinación de las acciones alternativas que pueden ejecutarse; su agrupación en programas; su cuantificación en función del gasto público, así como una clara determinación de funciones y responsabilidades.<sup>75</sup>

Asimismo, por definición, se establece que el presupuesto es un documento jurídico financiero que contiene una estimación anticipada, generalmente anual de los egresos del gobierno, necesarios para cumplir con los propósitos de la planeación de corto, mediano y largo plazo, expresados en un plan operativo básico, el cual tiene como propósito la ejecución de las decisiones de políticas públicas signadas en el plan.<sup>76</sup>

En este sentido, el presupuesto público representa tres expresiones fundamentales:

- Es la piedra angular de las relaciones políticas entre los poderes de los Estados.
- Es la expresión numérica y organizada de la orientación que da el Gobierno a las políticas públicas.
- Es la expresión del programa económico del Estado para un periodo de tiempo determinado.

<sup>75</sup> *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Comentada y concordada. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. Tomo III, artículos 50-93, Ed. Porrúa, 18° ed., México: 2004, pág. 216 y sigs.

<sup>76</sup> GÓMEZ DE LA O, Eduardo. “La Coordinación entre Ámbitos de Gobierno en el Proceso Presupuestario”, en *Revista Hacienda Municipal. Sistema de Coordinación Municipal*. INDETEC. Revista Trimestral N° 93, Marzo de 2006, Pág. 117 y sigs.

Lo que establece tres características asociadas al presupuesto público: como herramienta de política económica; como expresión clara de las relaciones entre los agentes del proceso económico político social; y como documento que expresa la voluntad jurídica de los poderes públicos.

El Ejecutivo Federal tiene a su cargo la elaboración del proyecto de presupuesto de egresos, el cual de acuerdo al artículo 19 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal deberá contener los siguientes elementos:

“**Artículo 19.-** El Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación se integrará con los documentos que se refieran a:

...

I. Descripción clara de los programas que sean la base del Proyecto, en los que se señalen objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución, así como su valuación estimada por programa.

II. Explicación y comentarios de los principales programas y en especial de aquellos que abarquen dos o más ejercicios fiscales.

III. Estimación de ingresos y proposición de gastos del ejercicio fiscal para el que se propone, incluyendo el monto y clasificación correspondiente a las percepciones que se cubren en favor de los servidores públicos.

Dichas percepciones incluyen lo relativo a sueldos, prestaciones y estímulos por cumplimiento de metas, recompensas, incentivos o conceptos equivalentes a éstos;

IV. Ingresos y gastos reales del último ejercicio fiscal.

V. Estimación de los ingresos y gastos del ejercicio fiscal en curso.

VI. Situación de la deuda pública al fin del último ejercicio fiscal y estimación de la que se tendrá al fin de los ejercicios fiscales en curso e inmediato siguiente.

VII. Situación de la Tesorería al fin del último ejercicio fiscal y estimación de la que se tendrá al fin de los ejercicios fiscales en curso e inmediato siguiente.

VIII. Comentarios sobre las condiciones económicas, financieras y hacendarias actuales y las que se prevén para el futuro.

IX. En general, toda la información que se considere útil para mostrar la proposición en forma clara y completa.”

La fracción IV, en su párrafo 2º, del artículo 74 de la Carta Magna señala que por lo que toca al Ejecutivo Federal, éste deberá hacer llegar a la Cámara de Diputados la correspondiente iniciativa de ley de ingresos y proyecto de presupuesto de egresos a más tardar el 08 de septiembre, debiendo comparecer el Secretario de Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.<sup>77</sup>

Asimismo el párrafo 8º del artículo y fracción en estudio, determina que sólo podrá ampliarse el plazo de la presentación de la iniciativa y del proyecto antes mencionado, así como de la cuenta pública, cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo en todo caso comparecer el Secretario de Despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven.

Inmediatamente después de que el Ejecutivo somete la iniciativa de la ley de ingresos y el presupuesto de egresos, la Cámara de Diputados atiende, en principio lo relativo a la iniciativa de la Ley de Ingresos para que una vez discutida y aprobada la someta, para los mismos efectos, a la Cámara de Senadores. Posteriormente la

---

<sup>77</sup> Hasta antes de la reforma a la fracción IV del artículo 73 Constitucional, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de julio de 2004, el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación debía ser presentado oportunamente al Presidente de la República por la Secretaría de Programación y Presupuesto, para ser enviado a la Cámara de Diputados a más tardar el 30 de noviembre del año inmediato anterior al que correspondiera, de acuerdo al artículo 20 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

Cámara de Diputados se ocupará de lo relativo al presupuesto de egresos de conformidad con lo que establecen los artículos 72 H y 74, fracción IV de la Carta Magna.

En la fracción IV del artículo en comento encontramos establecido el Principio de Anualidad, cuando dispone es facultad exclusiva de la Cámara de Diputados examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación.

Por su parte el artículo 15 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público determina que el Presupuesto de Egresos de la Federación será el que contenga el decreto que apruebe la Cámara de Diputados, a iniciativa del Ejecutivo, para expensar, durante el período de un año a partir del 1°. de enero, las actividades, las obras y los servicios públicos previstos en los programas a cargo de las entidades que en el propio presupuesto se señalen.

Por lo que se desprende que la Cámara de Diputados no puede conceder al Ejecutivo una autorización permanente para hacer erogaciones, sino que debe renovarla cada año.

También encontramos en la multicitada fracción IV, el Principio de Unidad, cuando se habla de una aprobación del "Presupuesto", al igual que en la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público.

#### **d) Artículo 115, fracción IV.**

*"Artículo 115.- Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base su división territorial y de su organización política y administrativa el Municipio Libre, conforme a las bases siguientes:*

...

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

*c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos 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 en relación con las mismas. Las leyes estatales no establecerán exenciones o subsidios a favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones. Sólo estarán exentos los bienes de dominio público de la Federación, de los Estados o los Municipios, 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.*

*Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.*

*Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles.*

*Los recursos que integran la hacienda municipal serán ejercidos en forma directa por los ayuntamientos, o bien, por quien ellos autoricen, conforme a la ley;*

En la reforma de 1983 en materia municipal, se ratificó la libertad municipal respecto de su administración financiera y se determinaron elementos mínimos de su régimen hacendario. Con esta reforma se especificaron los ingresos propios municipales y se reforzó el principio de la libre administración hacendaria.<sup>78</sup>

Como lo establece la actual fracción IV, del artículo en comento, 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, las cuales deben ser suficientes para la atención de las necesidades municipales.

El 23 de diciembre de 1999 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el decreto por el que se reforma y adiciona el artículo 115 de la Carta Magna, entre los aspectos más importantes, están en el caso que no ocupa, el de la fracción IV, que atendiendo al principio de equidad se señala que no estarán exentos de las contribuciones derivadas de la propiedad inmobiliaria y de la prestación de servicios públicos a cargo del Municipio, los bienes del dominio público que sean utilizados por entidades paraestatales o particulares, bajo cualquier título, para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto.

Se agrega un párrafo a la fracción IV en el que se señala que los ayuntamientos propondrán a las legislaturas estatales las cuotas, tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria. De esta forma, los ayuntamientos robustecieron su participación en la definición de los montos aplicables a una de sus principales fuentes de ingresos.

A la función de las legislaturas estatales consistente en aprobar las leyes de ingresos de los municipios y revisar sus cuentas públicas, se agregó la de fiscalizar dichas cuentas.

Asimismo se agregó un párrafo quinto a la fracción IV que tendió a fortalecer la hacienda municipal, al señalar que los recursos que la integran serán ejercidos en forma directa por los ayuntamientos o por quien ellos mismos autoricen, de acuerdo con la ley de la materia. De esta forma se evitó la posibilidad de que mediante actos o leyes de los poderes federales se vulnerara la hacienda municipal.

Como podemos apreciar el marco jurídico de la Hacienda Municipal se encuentra inserto actualmente en la fracción IV del artículo 115 de la Carta Magna. Pero este fue sin duda el más polémico del debate constituyente de 1917. Carranza propuso no solo garantizar la libertad política sino también la económica, al asegurarle fondos suficientes y recursos indispensables para hacer frente a sus necesidades. Algunos propusieron en este orden de ideas que, en virtud de la autonomía financiera, el Municipio fuera el que recaudara todos los tributos estatales y le otorgara una cantidad de ellos al Ejecutivo, propuesta que fue desechada por otros constituyentes.

Así, otros expusieron que si el Municipio dependiera económicamente del Estado, éste tendría primacía y aquél le estaría siempre sometido.

No obstante los argumentos anteriores el Constituyente consideró más conveniente que la hacienda de los municipios se conformara con las contribuciones que las legislaturas locales señalaran, las que en todo caso deberían ser suficientes para cubrir sus necesidades.

En el preámbulo de este artículo encontramos la organización y competencia de los poderes locales, los que deben adoptar, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política administrativa, el Municipio Libre, el cual es administrado por un órgano único denominado Ayuntamiento de elección popular directa, sin existir alguna autoridad intermedia entre dicho Ayuntamiento y el gobierno del Estado.

Esta fracción IV, establece la facultad del Municipio de administrar libremente su hacienda y sus fuentes de origen: rendimientos de los bienes que les pertenecen, contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, contribuciones derivadas de propiedad inmobiliaria, participaciones federales e ingresos derivados de la prestación de servicios públicos.

---

<sup>78</sup> *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Comentada y concordada. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. Tomo IV, artículos 94-122, Ed. Porrúa, 18° ed., México: 2004, pág. 236 y sigs.

Se prohíbe que la legislación federal limite la facultad de los estados para establecer algunas contribuciones o conceder exenciones en relación a las mismas. Por otra parte, las leyes estatales no podrán establecer exenciones o subsidios a favor de persona o institución alguna.

Por su parte en la citada fracción IV, inciso a), párrafo segundo, se establece la facultad para celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de las contribuciones que tienen derecho percibir.

Las Legislaturas de los estados son las encargadas de aprobar las leyes de ingresos de los Municipios, asimismo revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas, por así disponerlo el inciso c) de esta fracción; y por lo que respecta a este inciso en su párrafo segundo, como ya se mencionó, se establece la prohibición de exenciones y subsidios, siempre y cuando no se trate de bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los Municipios.

Las Leyes de Ingresos Municipales establecen el conjunto de disposiciones jurídicas que determinan y regulan las fuentes, conceptos y montos de ingresos que tiene derecho a recaudar el gobierno municipal durante un año determinado.

Por lo que respecta a los presupuestos de egresos, éstos serán aprobados por los ayuntamientos con base en los ingresos disponibles, reconociendo de esta manera la autonomía presupuestaria municipal.

Los Presupuestos de Egresos Municipales son elaborados y aprobados por el Cabildo del Ayuntamiento al que pertenezcan y están sujetos a revisión y fiscalización periódica por parte del Congreso Local.

Esta disposición, que quedó así plasmada en las reformas del 3 de febrero de 1983, logró erradicar que los presupuestos de egresos debían ser aprobados por las legislaturas locales, lo que daba por resultado que muchas veces, el destino original de los gastos se modificara a criterio del Congreso Local desconocedor de la realidad municipal.

Asimismo en el último párrafo de la fracción IV, del multicitado artículo 115, protege a la hacienda municipal, al señalar que los recursos que la integran serán ejercidos de manera directa por el ayuntamiento o por quien ellos autoricen.

#### **e) Artículo 116.**

*“Artículo 116. El poder público de los Estados se dividirá, para su ejercicio, en Ejecutivo, Legislativo y Judicial, y no podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un solo individuo.*

*Los Poderes de los Estados se organizarán conforme a la Constitución de cada uno de ellos, con sujeción a las siguientes normas:*

...

*VII. La Federación y los Estados, en los términos de ley, podrán convenir la asunción por parte de éstos del ejercicio de sus funciones, la ejecución y operación de obras y la prestación de servicios públicos cuando el desarrollo económico y social lo haga necesario.*

*Los Estados estarán facultados para celebrar esos convenios con sus Municipios, a efecto de que éstos asuman la prestación de los servicios o la atención de las funciones a las que se refiere el párrafo anterior.*

El artículo 116, fracción VII, establece que la Federación y los Estados podrán celebrar convenio para que éstos últimos asuman la ejecución y la operación de obras y la prestación de los servicios cuando el desarrollo económico y social lo hagan necesario, dando la intervención que se considere a los municipios.<sup>79</sup>

<sup>79</sup> *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Comentada y concordada. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. Tomo IV, artículos 94-122, Ed. Porrúa, 18° ed., México: 2004, pág. 261.

La distribución de poderes también existe a nivel de las entidades federativas, pues conforme a lo estipulado por el artículo 116 constitucional: "... El poder público de los Estados se dividirá, para su ejercicio en Ejecutivo, Legislativo y Judicial, y no podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona...".

De lo anterior se desprende que en este nivel de gobierno, de conformidad con la Constitución Federal, también se manifiesta la división de poderes, los cuales están integrados de la siguiente forma:

El Legislativo lo constituye el Congreso local, integrado por diputados locales de elección popular directa.

El Ejecutivo, que se deposita en el gobernador de elección popular directa , quien cuenta con diversos organismos administrativos que lo auxilian.

El Judicial integrado por un Tribunal Superior de Justicia que puede tener Salas Colegiadas o Unitarias y Juzgados de Primera Instancia.

Esta característica de división de poderes es propia de todas las entidades federativas.

La fracción VII de éste artículo se refiere a los Convenios sobre obras y prestaciones de servicios entre los Estados y los municipios.

**f) Artículo 117.**

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

I. Celebrar alianza, tratado o coalición con otro Estado ni con las potencias extranjeras;

II. Derogada;

III. Acuñar moneda, emitir papel moneda, estampillas, ni papel sellado;

IV. Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio:

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

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

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

VIII. Contraer directa o indirectamente obligaciones o empréstitos con gobiernos de otras naciones, con sociedades o particulares extranjeros, o cuando deben pagarse en moneda extranjera o fuera del territorio nacional.

Los Estados y los Municipios no podrán contraer obligaciones o empréstitos sino cuando se destinen a inversiones públicas productivas, inclusive los que contraigan organismos descentralizados y empresas públicas, conforme a las bases que establezcan las legislaturas en una ley y por los conceptos y hasta por los montos que las mismas fijan anualmente en los respectivos presupuestos. Los Ejecutivos informarán de su ejercicio al rendir la cuenta pública; y

IX. Gravar la producción, el acopio o la venta del tabaco en rama, en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice.

El Congreso de la Unión y las legislaturas de los Estados dictarán, desde luego, leyes encaminadas a combatir el alcoholismo.

El artículo 117 constitucional señala las actividades que no pueden realizar en ningún caso los Estados miembros.

Las prohibiciones contenidas en este artículo se denominan prohibiciones absolutas a los Estados.<sup>80</sup>

En las diversas etapas de la historia constitucional de México se desarrollaron diversas regulaciones sobre estas prohibiciones.

Una de las prohibiciones de las prohibiciones a las entidades federativas está relacionada con la necesidad de conservar el pacto federal. En el artículo 29 del Acta Constitutiva de la Federación Mexicana de 1824 se establecía que ningún estado entraría en transacción o contrato con otro, o con potencia extranjera, situación esta última que es regulada en la propia Constitución de 1824. Hacia dicho año se emitió un voto particular de la minoría de la Comisión Constituyente, en el que se pugnaba por que ningún estado pudiera formar por sí ninguna clase de relaciones extranjeras, celebrar coaliciones con otros estados, ni tomar intervención alguna en sus negocios.

No fue sino hasta la Constitución de 1857 cuando de manera similar al contenido actual de la fracción I del artículo en comento, se estableció la prohibición a las entidades federativas de celebrar alianza, tratado o coalición con otro estado o con potencias extranjeras, limitando así su personalidad jurídica a los aspectos internos, y suprimiéndola en cuanto a los aspectos de soberanía externa.

Otra de las prohibiciones que históricamente los textos constitucionales han señalado para los estados de la República, es la relativa a acuñación de moneda y la emisión de papel moneda, cuyo antecedente viene de la Constitución de 1857. La intención del Constituyente fue que esta atribución tan importante y en la que gravita la economía nacional, debe radicar en una sola instancia de poder que se encargue de la acuñación y la emisión de moneda y papel, toda vez que dicha acción exige estar respaldada por mecanismos que garanticen la emisión de cualquier valor.

En la época revolucionaria, distintos caudillos emitieron su propio papel moneda, sumiendo en el caos económico al país. No fue sino hasta la conclusión del movimiento revolucionario, y la reiteración de tal precepto en la Constitución de 1917, aunado a la consolidación de un proyecto institucional, cuando se retorna al control monetario por parte de la Federación, y actualmente la fracción III del artículo 117 prohíbe acuñar moneda, emitir papel moneda, estampillas y papel sellado.

En ese contexto, pero en relación con el control financiero, con una adición al artículo 111 de la Constitución de 1857, realizada el 18 de diciembre de 1901, se estableció la prohibición de los estados para emitir títulos de deuda pública pagaderos en moneda extranjera o fuera del territorio nacional, así como la relativa a contratar directa o indirectamente préstamos con gobiernos extranjeros, cuando hayan de expedirse títulos o bonos al portador transmisibles por endoso.

Dicho contenido pasó íntegro a la fracción VIII del artículo 117 de la Constitución de 1917. La fracción en comento fue modificada en abril de 1981, en el sentido de que si bien los estados de la República no pueden contraer deudas que afecten al crédito de la nación si provienen de gobiernos o particulares extranjeros, si están, por el contrario, posibilitados para contraer obligaciones o empréstitos cuando sean en moneda nacional y cuando los acreedores sean personas jurídicas mexicanas, con la condición de que dichos empréstitos se destinen a inversiones públicas productivas.

En cuanto al segundo párrafo de la fracción VIII, se destaca la prohibición a los estados y municipios para celebrar empréstitos.

La fracción IV prohíbe a los estados gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio. El punto de inicio de este precepto es el tránsito, por lo que no implica permanencia ni de personas ni de cosas que se

---

<sup>80</sup> *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Comentada y concordada. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. Tomo IV, artículos 94-122, Ed. Porrúa, 18° ed., México: 2004, pág. 271 y sigs.

queden en el estado. El hecho de establecer el gravamen de personas afecta indirectamente la libertad de comercio, pero gravar el tránsito de cosas sí incide directamente en tal libertad.

La fracción V establece para los estados la obligación de no gravar directa ni indirectamente la entrada en territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera.

En cuanto a la fracción VI, se prohíbe gravar la circulación y el consumo de efectos nacionales o extranjeros con impuestos o derechos cuya exención se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía

Por lo que se refiere a la fracción VII, del artículo en comento, en ella se prohíbe a los estados expedir y mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que esta diferencia se establezca respecto de la producción similar de la localidad, o ya sea entre producciones semejantes de distinta procedencia. La simple obtención vía establecimiento de un impuesto por el paso de productos, le otorga el carácter de alcabalarío, aún cuando pretenda gravar por igual y hasta cierto límite todo producto semejante. El no prohibir su existencia abriría la posibilidad a la guerra de tarifas que atenta contra la libertad mercantil y constituye un estorbo para el desarrollo del comercio nacional.

Las relaciones fiscales entre la Federación y los estados se identifican en cinco etapas

1. La de los primeros intentos de por delimitar las competencias tributarias, de 1917 a 1941.
2. La de competencias fiscales exclusivas de la Federación e inicio de la unificación impositiva, de 1942 a 1952.
3. La que se dirige hacia un federalismo fiscal cooperativo, que va de 1953 a 1973.
4. La de la generalización de del federalismo fiscal cooperativo que va de 1974 a 1979, y
5. La del fortalecimiento del federalismo fiscal cooperativo que comprende de 1980 a la fecha.

Corresponde a la segunda etapa, las modificaciones hechas al artículo 117, en su fracción IX, limitando a los estados para gravar la producción, acopio o venta de tabaco en rama, en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorizara. Lo que se buscó fue la uniformidad en las cuotas y su aplicación, pero a costa de las atribuciones de las entidades federativas.

Los Estados tienen libertad para elaborar sus propias leyes, pero estas no pueden contravenir, en ningún caso, las estipulaciones del Pacto Federal<sup>81</sup> (artículo 41 Constitucional).

Cada uno de los Estados que integran a la Federación tienen su propia Constitución Política, que es la ley suprema respecto del régimen interior de cada uno de ellos, pero encontrándose siempre subordinada a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a las leyes federales y a los tratados.

Lo anterior lo encontramos establecido en los artículos 41 y 133 de la Constitución en comento.

#### **g) Artículo 118.**

“**Artículo 118.** Tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión:

I. Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.

II. Tener, en ningún tiempo, tropa permanente, ni buques de guerra.

---

<sup>81</sup> Orden jurídico establecido dentro de una Nación, donde los Estados ceden parte de su soberanía para formar un gobierno federal.

III. Hacer la guerra por sí a alguna potencia extranjera, exceptuándose los casos de invasión y de peligro tan inminente, que no admita demora. En estos casos darán cuenta inmediata al Presidente de la República.”

En el artículo 118 constitucional aparecen algunas de las actividades que los Estados no pueden realizar sin el consentimiento del Congreso General, o también conocidas como prohibiciones relativas.

En efecto, esas restricciones pueden dejar de observarse con la autorización del Congreso de la Unión.

El texto contenido en el artículo en comento tiene su primer antecedente, según apreciación de algunos historiadores, en el punto 26 de los Elementos Constitucionales de elaborados por Ignacio López Rayón hacia 1811, en los que se señaló que nuestros puertos serían francos a las naciones extranjeras con las limitaciones que aseguraran la pureza del dogma.<sup>82</sup>

Como segundo antecedente se han señalado los puntos 16 y 23 de los Sentimientos de la Nación, expresados por José María Morelos y Pavón para la Constitución de Apatzingan. En este documento se permitía que los puertos nacionales fueran franqueados a las naciones extranjeras amigas sin autorizar para ello su internación al país. Se debía, según el antecedente, señalar los puertos autorizados para el efecto de y establecer una gabela del diez por ciento a sus mercancías.

Tal como se puede inferir de la fracción I, los Estados pueden fijar derechos en puertos o imponer contribuciones sobre importaciones o exportaciones previo consentimiento de la Legislatura Federal.

Dichas prohibiciones son denominadas prohibiciones relativas y dejan de operar si el Congreso de la Unión otorga su consentimiento a los estados para ejercer los poderes Ejecutivo y Legislativo en los casos a que se refiere dicho contenido.

En efecto, dicho precepto establece la posibilidad de delegación de facultades tanto del Congreso de la Unión como del Presidente de la República, a favor de las entidades federativas, pero únicamente en los supuestos que se prevén.

#### **h) Artículo 122, BASE PRIMERA, fracción V, incisos b) y e).**

“**Artículo 122.** Definida por el artículo 44 de este ordenamiento la naturaleza jurídica del Distrito Federal, su gobierno está 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.

...

**BASE PRIMERA.-** Respecto a la Asamblea Legislativa:

...

V. La Asamblea Legislativa, en los términos del Estatuto de Gobierno, tendrá las siguientes facultades:

...

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.

---

<sup>82</sup> *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Comentada y Concordada. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. Tomo IV, artículos 94-122, Ed. Porrúa, 18° ed., México: 2004, pág. 282 y sigs.

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 formulará anualmente su proyecto de presupuesto y lo enviará oportunamente al Jefe de Gobierno del Distrito Federal para que éste 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;

...

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;

El Distrito Federal es la sede de los Poderes Federales, de acuerdo con el artículo 44 constitucional, el cual establece que es la "...sede de los poderes de la Unión y Capital de los Estados Unidos Mexicanos Se compondrá del territorio que actualmente tiene y 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".

El artículo 122 sufrió una importante modificación en 1993. El texto de ese artículo que conservaba su redacción desde 1917, pasó a ocupar desde el 25 de octubre de 1993 el primer párrafo del actual artículo 119, y desde esa fecha, el 122 viene a fundamentar las disposiciones relativas al gobierno del Distrito Federal y sus órganos de gobierno.

En el artículo 122 de la Constitución Federal, se prevé en la BASE PRIMERA la existencia de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, autoridad local del Distrito Federal facultada para decretar contribuciones, se le concedieron mayores facultades y se reconoció el derecho de los ciudadanos de elegir, por primera vez, mediante voto directo, al Jefe de Gobierno del Distrito Federal; ésta sustituye a la Asamblea de representantes, la cual había sido creada en 1986.

Las Entidades Federativas tienen Constitución, el Distrito Federal tiene un Estatuto de Gobierno, el cual fue publicado en 1994, mismo que establece las bases para los órganos del Poder Público, derechos y obligaciones de los habitantes.

## **EVOLUCIÓN DEL ARTÍCULO 122 CONSTITUCIONAL DISTRITO FEDERAL**

1824	México adopta el Sistema Federal. Se faculta al Congreso para establecer la residencia de los Poderes de la Unión. En un decreto del 18 de noviembre de 1824 se establece que es en la Ciudad de México, que es la sede de los Poderes, perdiendo así territorio el Estado de México.
1836	México adopta el Sistema Centralista, por ello desaparece el Distrito Federal, y adopta el nombre de Departamento de México.
1847	Se restablece el Distrito Federal y se equipara a las Entidades Federativas. El Presidente de la República es el facultado para nombrar al Jefe del Distrito Federal. La división administrativa estaba estructurada en municipios y prefecturas.
1853	Se compone el ayuntamiento de México de: 1 Presidente 12 Regidores

1 sindico

- 1857 Se establece la creación del Valle de México, cuando los Poderes Federales cambiarán de sede.  
Se establece la elección popular para autoridades municipales y judiciales.
- 1899 Se establece los límites territoriales del Distrito Federal con los Estados de Morelos y el Estado de México.
- 1903 Se crea la Ley de Organización Política y Municipal del Distrito Federal, en donde se considera este parte integrante de la Federación y lo divide en 13 municipalidades.  
El orden Político y Administrativo dependían del Ejecutivo Federal.
- 1917 En el artículo 73 de la Constitución Federal se faculta al Congreso de la Unión con relación a los asuntos de los territorios y 1 del Distrito Federal, en donde se otorgan importantes facultades al Gobierno de este.
- 1928 Hay reformas en cuanto a la organización política y administrativa.  
Se suprimen los municipios.  
El Presidente de la República ejerce facultades en el Gobierno de toda la entidad del Distrito Federal.  
  
El 31 de diciembre se crea la Ley Orgánica del Distrito Federal expedida por el Presidente de la República Álvaro Obregón, en donde se establece que el Jefe de Departamento del Distrito Federal sería el cargado de los asuntos administrativos. Esta Ley estuvo en vigor hasta el 31 de diciembre de 1941.
- 1978 La nueva Ley Orgánica del Distrito Federal dividió administrativamente todo el territorio en delegaciones, cuya naturaleza jurídica consistía en ser órganos descentralizados, están a cargo de un delegado quién es nombrado por el Jefe de Departamento previo acuerdo del Presidente de la República.  
  
Los órganos de colaboración de las delegaciones:  
Comité de manzana, Asociación de residentes, Junta de vecino y Consejo Consultivo de la Ciudad.
- 1987 Se constituye la Asamblea Legislativa del Distrito Federal y dentro de sus atribuciones se encuentra:  
Emitir bandos, ordenanzas, reglamentos de policía y de buen gobierno y referente a la prestación de servicios públicos.  
Para aprobar nombramiento de Magistrados del Tribunal Superior de justicia del Distrito Federal, función que anteriormente era desempeñada por el Congreso de la Unión.
- 1993 Se define a la Ciudad de México como Distrito Federal, sede de los Poderes de la Unión y se prevé el caso en que estos se cambien de entidad estableciendo al Distrito Federal como Estado de Valle de México.  
Se establece capital de México.  
Se le asigna el territorio como se comprende actualmente.  
El Gobierno del Distrito Federal queda a cargo de los Poderes de la Unión, quienes lo ejercen por sí y a través de los Órganos del Distrito Federal.
- 6
- 1996 Cambia la forma de elección del Jefe de Gobierno, antes era nombrado por el Presidente de la República, es decir por elección indirecta, posteriormente era electo en elección directa, es decir la ciudadanía lo elegiría a través del voto.  
La Administración Pública del Distrito Federal se organiza en organismos centrales, es decir, desconcentrados y descentralizados.

**i) Artículo 124.**

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

Nuestra Constitución determina que a la Federación corresponde solamente lo que de manera expresa le ha señalado la Constitución; todo lo demás se reserva a favor de los Estados.

De lo anterior se infiere que el citado artículo establece un régimen de facultades expresas, lo que significa que cualquiera de ellas deben estar expresamente concedidas para que puedan ejercerse.

Este artículo ordena que las competencias o facultades que no tengan el calificativo de federales sean estatales, lo que significa que debemos examinar detenidamente la Constitución a fin de determinar el área en la que la Federación tiene el predominio en el ejercicio de las facultades conferidas.

Como se puede observar el artículo en comento habla de “facultades”, lo que nos indica que debemos conocer cuales son esas facultades que constitucionalmente quedan reservadas a la Federación, las cuales encontramos que son múltiples las normas que reservan de manera exclusiva a la Federación determinadas materias, así tenemos por ejemplo el artículo 74 que señala: “...son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados: I. Expedir el bando solemne para dar a conocer en toda la República la declaración de presidente electo que hubiere hecho el Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación...”; el artículo 76 señala a su vez que “... son facultades exclusivas del Senado: I. Analizar la política exterior desarrollada por el Ejecutivo Federal...”; el artículo 122 establece que “... A. Corresponde al Congreso de la Unión: I. Legislar en los 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...”, etc. Solo por mencionar algunas.

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.  
This page will not be added after purchasing Win2PDF.

### **CAPÍTULO III. Clasificación de los Impuestos.**

**a) Directos**

**b) Indirectos**

**c) Reales**

**d) Personales**

**e) Ad valorem**

**f) Federal**

- Impuestos.
- Derechos.
- Contribuciones de Mejoras.
- Aportaciones de Seguridad Social.

**g) Local**

- Impuestos.
- Derechos.
- Contribuciones de Mejoras.

### **CAPÍTULO III. Clasificación de los Impuestos.**

Antes de comenzar con el desarrollo de la clasificación de los impuestos, realizaremos una breve reseña de los antecedentes de estos.<sup>83</sup>

En la antigüedad, el fenómeno religioso fue aprovechado de tal forma que era imposible la defraudación de tributos puesto que se consideraba que si alguien no cumplía con su deber de pagar, pasarían sobre de él calamidades que iban desde enfermedades, demonios, hasta la misma muerte.

Desde antes de la aparición de la civilización han existido los tributos. Así por ejemplo en la civilización egipcia ya existían los tributos para el faraón y la forma más antigua para tributar fue el trabajo personal, gracias al cual se realizó la construcción de la pirámide del Rey Keops. El pueblo egipcio manejaba un control de declaraciones de impuestos sobre frutos y animales, asimismo demostraron su control fiscal, al operar con recibos el cobro de los tributos.

En el caso de los Romanos, tenemos las aportaciones de sus emperadores, tales como Augusto, el que estableció el impuesto del uno por ciento sobre los negocios globales. Por su parte, el emperador Tito decretó el cobro de impuestos por el uso de los urinarios públicos.

En la Edad Media tenemos el caso del Señor Feudal, quien establecía las condiciones para sus siervos, los cuales estaban obligados a deberles respeto y agradecimiento, lo que originó que la cuestión tributaria se convirtiera en anárquica, arbitraria e injusta, puesto que los siervos debían cumplir con las obligaciones tanto personales como económicas.

Por lo que respecta a los Impuestos en México, tenemos como antecedentes los siguientes:

#### **Impuestos de avería:**

Consistía en el pago que hacían a prorrata los dueños de mercancías que se transportaban en buques y que se pagaban para los gastos de los buques reales que escoltaban a las naves que entraban o salían del puerto de Veracruz. El cual llegó a manejarse hasta en un 4% del valor de las mercancías.

#### **Impuesto de Almirantazgo:**

Lo pagaban los barcos que llegaban a los puertos, por la entrada y salida de mercancías. El pago lo realizaban los dueños de las mercancías y llegó a alcanzar el 15%.

#### **Impuesto de Lotería:**

En 1679 se establece, con una tasa del 14% sobre la venta total de dicha lotería.

#### **Alcabala:**

Consistía en el pago por pasar mercancías de una provincia a otra.

#### **Impuesto de caldos:**

Este impuesto era pagado por la fabricación de vinos y aguardientes.

#### **Impuesto del Timbre:**

Consistía en un pago amparado por estampillas que se adquirían ante las autoridades fiscales.

#### **Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles:**

Era pagado por los comerciantes por el ejercicio de sus actividades y llegó a alcanzar la tasa del 4%.

<sup>83</sup> SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús. *Nociones de Derecho Fiscal*. Ed. Pac. S.A. de C.V., 5° ed., México: 1991, p.p. 132.

En relación con lo anterior, diversos autores han elaborado sus propias definiciones de la figura tributaria denominada Impuesto, entre ellos se encuentran, sólo por citar algunos:

El maestro Raúl Rodríguez Lobato quien define al impuesto como:

***“...la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que para ellas haya contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato”.***<sup>84</sup>

Por otra parte el maestro Arturo de la Cueva define a los impuestos como:

***“... el gravamen fiscal establecido por la ley al que se encuentran obligados los sujetos de derecho ubicados en la correspondiente circunstancia generadora de derecho”.***<sup>85</sup>

Asimismo, el maestro Narciso Sánchez Gómez, los define como:

***“... contribuciones que conforme a la ley, exige el Estado, con carácter general, obligatorio e impersonal, a todas las personas físicas y morales, cuya situación coincide con el hecho generador del tributo, y que lleva como destino cubrir el gasto público, sin esperar una compensación o beneficio directo los sujetos pasivos”.***<sup>86</sup>

Visto lo anterior, pasaremos al estudio de la clasificación de los impuestos establecida tanto por la doctrina como por la legislación fiscal mexicana.

De acuerdo a la doctrina los impuestos se clasifican en:

#### **a) Directos**

Los impuestos directos son aquellos que gravan los rendimientos, estos no gravan un hecho real, sino una situación hipotética, como es la utilidad fiscal.<sup>87</sup>

Son los que gravan el ingreso de quienes se ubican en el hecho generador.

Con ellos el legislador grava expresamente al causante del impuesto, al ser absorbidos por las personas que reciben el ingreso o que tienen la posesión o el disfrute de la riqueza.<sup>88</sup>

Un ejemplo de estos impuestos lo es el Impuesto Sobre la Renta, porque tiene por objeto gravar las utilidades o rendimientos que obtengan las sociedades mercantiles, las personas físicas, los residentes en el extranjero y las personas físicas que realicen actividades empresariales, de fuentes de riqueza ubicadas en México.<sup>89</sup>

Al ser impuestos que se fijan en la capacidad económica del causante permiten graduar la intensidad del gravamen, atendiendo el principio de proporcionalidad de los impuestos.

#### **b) Indirectos**

Son los que por traslación del gravamen afectan a terceros a quienes repercute la carga. Tienen por objeto gravar una serie de operaciones de consumo como pueden ser: la enajenación de bienes, la prestación de servicios, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes o servicios. Con estos

<sup>84</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Derecho Fiscal*. Editorial Oxford, 2° ed., México: 2004, pág. 61.

<sup>85</sup> DE LA CUEVA, Arturo. *Derecho Fiscal*. Editorial Porrúa, 2° ed, México: 2003, pág. 121.

<sup>86</sup> SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Los Impuestos y la deuda pública*. Ed. Porrúa, México: 2000, pág. 11.

<sup>87</sup> MARGÁIN MANAUTOU, Emilio. *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*. Ed. Porrúa, 17° ed, México: 2004.

<sup>88</sup> DOMÍNGUEZ MOTA, Enrique y otro. *Impuestos. Obra para Cátedra Universitaria*. 2° ed., Docal Editores, México 1977, pág. 12.

<sup>89</sup> ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo. pág. 514.

impuestos no se grava al verdadero contribuyente debido a que éste lo traslada vía precio de venta al consumidor o lo traslada mediante la repercusión expresa.

Ejemplos de estos impuestos son los impuestos de importación, exportación, sobre ingresos mercantiles, sobre tabacos labrados y cualquier otro impuesto federal a la producción, como lo es el caso del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que tiene por objeto gravar una serie de operaciones como pueden ser, entre otras: la enajenación de bienes, la prestación de servicios, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes o servicios.<sup>90</sup>

El Maestro Adolfo Arrijoa Vizcaíno, afirma que:

***“... los impuestos directos son los que inciden sobre utilidades o rendimientos; en tanto que los indirectos son los que van a gravar operaciones de consumo”.***<sup>91</sup>

Por lo que nosotros podemos concluir que un impuesto directo es aquel cuyo objeto es gravar los ingresos, utilidades o rendimientos; mientras que el impuesto indirecto es aquel que grava las operaciones de consumo.

El maestro Raúl Rodríguez Lobato precisa que no existe un criterio uniforme para distinguir a los impuestos directos y a los indirectos, por lo que señalan algunos criterios de distinción que se han elaborado.<sup>92</sup>

CRITERIO	DIRECTOS	INDIRECTOS
1. De la incidencia.	No pueden ser trasladados.  Inciden en el patrimonio del sujeto pasivo, ya que no lo puede recuperar de otras personas.	Si pueden ser trasladados.  No inciden en el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de otras personas de quienes lo recupera.
2. Administrativo o del Padrón.	Gravan periódicamente situaciones que presentan una cierta permanencia y estabilidad.  Pueden hacerse padrones o lista de contribuyentes.	Gravan hechos aislados o accidentales. Se refieren a situaciones transitorias.  No es posible hacer una lista o padrón de los contribuyentes.
3. De la manifestación de la capacidad contributiva.	Recaen sobre manifestaciones directas de la capacidad contributiva en las que la riqueza se evidencia por sus elementos ciertos, que son la renta, aspecto dinámico de la riqueza o el patrimonio, aspecto estático de la riqueza.	Recaen sobre manifestaciones indirectas de la capacidad contributiva, ya que no gravan la riqueza en si misma, sino una riqueza presunta a que se llega por otras manifestaciones como los consumos o transferencias.

### c) Reales

Son impuestos reales los que afectan a los bienes sin tomar en cuenta al dueño o usuario de los mismos, como ejemplo tenemos al impuesto predial, que todos los propietarios o poseedores de bienes inmuebles están obligados a pagar.

<sup>90</sup> ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. pág. 515.

<sup>91</sup> ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. pág. 514.

<sup>92</sup> RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit. Pág. 67 y sigs.

Asimismo se entiende por impuestos reales aquellos que están destinados a gravar valores económicos que tienen su origen en la relación jurídica que se establece entre una persona, ya sea física o moral, y una cosa o un bien.

Se les llama reales porque los correspondientes sujetos pasivos son titulares de algún derecho real, como lo es el de propiedad. Así tenemos como ejemplo al impuesto predial que debe ser pagado bimestralmente por todos los propietarios o poseedores de bienes inmuebles.<sup>93</sup>

El maestro Margáin Manatou, los define como:

***“... aquellos que se desatienden de las personas y exclusivamente se preocupan por los bienes o las cosas que gravan”.***<sup>94</sup>

#### **d) Personales**

Los impuestos personales son aquellos que se establecen en atención a las personas, esto es, en atención a los contribuyentes o a quienes se prevé que serán los pagadores del gravamen, sin importar los bienes o las cosas que posean o de dónde deriva el ingreso gravado, por tanto tomo en cuenta la situación y las cargas de familia del sujeto pasivo.<sup>95</sup>

Son aquellos que gravan el ingreso de las personas atendiendo su situación especial, como el Impuesto Sobre la Renta.

También se definen como todos aquellos que gravan los ingresos, utilidades, ganancias o rendimientos obtenidos por personas físicas o morales, como consecuencia del desarrollo de los diversos tipos de actividades productivas, como lo es la industria, el comercio, la agricultura, la ganadería, la pesca, el ejercicio de profesiones, etc., a los que se encuentren dedicados. En este sentido la mayoría de los tributos establecidos en nuestro derecho fiscal tienen el carácter de personales.<sup>96</sup>

#### **e) Ad valorem:**

Término latino que significa “al valor” o “sobre el valor”. Se utiliza principalmente en gravámenes al comercio exterior.<sup>97</sup>

Los impuestos *Ad valorem*, atienden exclusivamente al valor o precio del propio objeto gravado. Son gravámenes que se encuentran previstos en la Legislación aduanera, y se expresan en términos porcentuales del valor en aduana de la mercancía, cuyas tarifas hablan de impuestos específicos y de impuestos *ad valorem*.

<sup>93</sup> ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, pág. 515.

<sup>94</sup> MARGÁIN MANATOU. Op. Cit. 80.

<sup>95</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Derecho Fiscal*. Ed. Oxford, México: 2004, pág. 69.

<sup>96</sup> ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, pág. 515.

<sup>97</sup> *DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO*, Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. A-CH. Ed. Porrúa, 10° ed., México: 1997, pág. 117 y 118.

La siguiente clasificación corresponde a la establecida en el artículo 2° del propio Código Fiscal de la Federación<sup>98</sup>:

**f) Federal:**

Atendiendo al Legislador que los establezca y el lugar en que se apliquen, los impuestos federales serán los establecidos por el Congreso de la Unión y serán de aplicación en toda la República.

La clasificación adoptada por la legislación mexicana la encontramos en el artículo 2° del Código Fiscal, el cual establece que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

**- Impuestos:**

El Modelo de Código Tributario para América Latina (DEA/BID) incluye la siguiente definición:

*“Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”<sup>99</sup>*

El artículo 2° del Código Fiscal vigente hasta el 31 de Diciembre de 1982, establecía que:

***“...son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos.”<sup>100</sup>***

Asimismo el artículo 2°, fracción I, del Código Fiscal vigente a partir del 31 de enero de 1983, establece que los impuestos son:

***“...las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo”***

**Caracteres Jurídicos del Impuesto:**

En nuestro sistema jurídico, dichos caracteres surgen del propio artículo 31, fracción IV de la Carta Magna, así como de la definición contenida en el artículo 2°, fracción I del citado Código Fiscal.

Como principios jurídicos y económicos del impuesto o caracteres del mismo, se señalan los siguientes:

**1. De legalidad:**

El Estado actúa, en materia impositiva, como autoridad revestida de un poder soberano y coactivo que ejerce sobre una comunidad social que tiene intereses y necesidades comunes, y asume una obligación de atenderlas.

El impuesto aparece como el más importante de los créditos públicos y fortalece la actuación financiera del Estado como un factor necesario para el mantenimiento de la vida social y política. Es así como el Estado recibe una participación de la riqueza social. La facultad impositiva la encontramos en la propia Ley Constitucional así como en la ordinaria, siendo esta la más importante limitación, ya que sólo podrá percibir los impuestos fijados por la propia ley.

---

<sup>98</sup> En lo sucesivo Código Fiscal.

<sup>99</sup> QUINTANA VALTIERRA, Jesús. *Derecho Tributario Mexicano*. Ed. Trillas, México: 1988, pág. 37.

<sup>100</sup> *Ibíd.*, pág. 59.

El maestro Augusto Fernández Sagardi, en relación a este principio señala que el mismo es sólo reiteración del contemplado en el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, y persigue otorgar certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes, dándoles a conocer el alcance de sus derechos y obligaciones, así como erradicar la arbitrariedad en la imposición de las autoridades fiscales.<sup>101</sup>

Asimismo, señala que la traducción de dicho principio significa que los gobernados, por medio de sus representantes, determinan los tributos a soportar para satisfacer los gastos públicos; además, la enunciación política del principio, obedece a que la subsistencia misma del Estado debe estar a cargo de la población que lo compone.

## **2. De limitación:**

En virtud de este principio, el Estado hallará justificación para moderar la exigencia de un impuesto cuyas tarifas sean exageradas, cuando en el curso de un ejercicio económico se manifiesta un superávit que asegure la cobertura del presupuesto de gastos.

## **3. De generalidad:**

Este principio tiene como base el hecho de que todos los mexicanos tienen la obligación de pagar impuestos, tal como lo establece el artículo 31, fracción IV, de la Ley Fundamental.

## **4. De proporcionalidad y equidad del impuesto:**

Como ya se había señalado en el Capítulo I de esta investigación, estos dos principios fundamentales de nuestro sistema tributario los encontramos en la parte final de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, la cual señala que los obligados a contribuir para los gastos públicos deben hacerlo de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

Proporcional es lo relativo a proporción, es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo.

Como el Estado no posee recursos propios para mantener su organización se requiere que todos los integrantes de su comunidad y en la medida de sus posibilidades, contribuyan al sostenimiento de una institución a la que se le han asignado tan elevados fines.

La equidad es un medio racional para limitar la excesiva generalidad de la ley. 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, es de absoluta necesidad.<sup>102</sup>

## **5. De certeza:**

Este principio se refiere a la aplicación estricta del Impuesto, sin que se aplique la analogía.

En relación a lo anterior, el artículo 5° del Código Fiscal establece que:

**“Artículo 5°.-** Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalen excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considerará que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.”

<sup>101</sup> FERNÁNDEZ SAGARDI, Augusto. *“Código Fiscal de la Federación”*. Comentarios y Anotaciones. Ed. Gasca Sicco, 1° ed., México: 2004, pág. 4.

<sup>102</sup> Tal y como se advirtió Bid Supra Capítulo I, numeral I, inciso f).

Al respecto, el autor Augusto Fernández Sagardi, emite diversas consideraciones, al señalar que el legislador ha equiparado la “aplicación estricta” con un método de interpretación jurídica, lo que es erróneo. La aplicación estricta no es un método de interpretación, sino un resultado de la interpretación.<sup>103</sup>

Agregando además que los resultados de la interpretación (literal, gramatical, lógica, histórica, histórico-evolutiva, sistemática, teleológica), pueden ser extensivos, estrictos o restrictivos. Es el sentido que el intérprete atribuye a la norma. Así, será extensivo cuando, después de aplicar los métodos de la hermenéutica jurídica, se extiende el contenido de la voluntad del Estado objetivada en la norma; restrictivo si la restringe (como en el Código Fiscal de la Federación de 1938), y estricta cuando ni se extiende ni se restringe, sino que le da el verdadero alcance de la norma.

Por último señala que, en opinión de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a la cual se adhiere, se admite la interrelación de preceptos de distintas leyes cuando de determinar el sentido y alcance de una norma tributaria se trata, puesto que forman parte de un sistema normativo al que le son ajenas. Con esto, señala que la interpretación de las normas fiscales admiten cualquier método que la hermenéutica jurídica pone al alcance del intérprete, con la condición de que no dé aplicaciones extensivas o restringidas al precepto.

## 6. De la relación con el gasto público:

El artículo 31 en la fracción IV, de la Carta Magna señala que:

“**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”.

Como ya se señaló en el capítulo que antecede, el gasto público es aquel que se tiene para solventar cualquier necesidad colectiva del Estado mediante un acto de gobierno, o dicho de otra forma, es aquel que se destina a la satisfacción atribuida a aquel, de una necesidad colectiva.

El maestro Emilio Margáin Manautou, señala que de acuerdo a lo establecido por el artículo 31, fracción IV, en relación con los artículos 73 fracción VII, 74, fracción IV y 126, todos de la Carta Magna, una erogación hecha por la Federación quedará comprendida como “gasto público”, si reúne las siguientes características:<sup>104</sup>

1. Que la erogación sea hecha a través de la administración activa.
2. Que la erogación se destine a la satisfacción de las funciones de los entes que constituyen la administración activa de la Federación.
3. Que la erogación esté prevista en el presupuesto de egresos.
4. Que la erogación se haga con cargo a la partida destinada al renglón respectivo.

De esta forma, el maestro Emilio Margáin Manautou, señala qué se entiende por gasto público:

***“toda erogación hecha por el Estado a través de su administración activa, destinada a satisfacer las funciones de sus entidades en los términos previstos en el presupuesto”.***

Así tenemos que los impuestos tienen como finalidad atender a los gastos públicos.

En relación con lo anterior, a continuación se cita la siguiente tesis:

Séptima Época  
Instancia: Sala Auxiliar

<sup>103</sup> FERNÁNDEZ SAGARDI, Augusto. “Código Fiscal de la Federación. Comentarios y Anotaciones”. Ed. Gasca Sicco, 1° ed., México:2004, pág.18.

<sup>104</sup> MARGAÍN MANAUTOU, Emilio p. 134 y 135.

**GASTO PUBLICO, NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL.** *La circunstancia, o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar destinado el mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el Presupuesto de Egresos de la Federación, para percatarse de cómo todos y cada uno de los renglones del Presupuesto de la Nación tiene fines específicos, como lo son, comúnmente, la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pago de sueldos, etc. El "gasto público", doctrinaria y constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre "gasto público", que el importe de lo recaudado por la Federación, al través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos. Sostener otro criterio, o apartarse, en otros términos, de este concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el Estado no está capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional "gastos públicos de la Federación". El anterior concepto material de gasto público será comprendido en su cabal integridad, si se le aprecia también a través de su concepto formal. La fracción III del artículo 65 de la Constitución General de la República estatuye que el Congreso de la Unión se reunirá el 1o. de septiembre de cada año, para examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo. En concordancia con esta norma constitucional, la fracción VII del artículo 73 de la misma Carta Fundamental de la Nación prescribe que el Congreso de la Unión tiene facultad para imponer las contribuciones a cubrir el presupuesto; y el texto 126 de la citada Ley Suprema dispone que no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior. Estas prescripciones constitucionales fijan el concepto de gastos públicos, y conforme a su propio sentido, tiene esta calidad de determinado en el Presupuesto de Egresos de la Federación, en observancia de lo mandado por las mismas normas constitucionales. Cuando el importe de la recaudación de un impuesto, está destinado a la construcción, conservación y mejoramiento de caminos vecinales, se le dedica a satisfacer una función pública, por ser una actividad que constituye una atribución del Estado apoyada en un interés colectivo. El concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de una función pública específica o general, al través de la erogación que realice la Federación directamente o por conducto del organismo descentralizado encargado al respecto. Formalmente, este concepto de gasto público se da, cuando en el Presupuesto de Egresos de la Nación, está prescrita la partida, cosa que sucede, en la especie, como se comprueba de la consulta, ya que existe el renglón relativo a la construcción, mejoramiento y conservación de caminos vecinales, a cuya satisfacción está destinado el impuesto aprobado por el Congreso de la Unión en los términos prescritos por la fracción VII del artículo 73 de la Carta General de la República.*

Asimismo, la propia Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2006<sup>105</sup>, establece cuáles son los Impuestos Federales a que tiene derecho de percibir el Gobierno Federal:

1. Impuesto Sobre la Renta.
2. Impuesto al Activo.
3. Impuesto al Valor Agregado.
4. Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.
5. Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos.
6. Impuesto sobre Automóviles Nuevos.
7. Impuestos sobre Servicios expresamente declarados de interés público por la ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.
8. Impuesto a los Rendimientos petroleros.
9. Impuestos al Comercio Exterior.

---

<sup>105</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de diciembre de 2005.

## 1. Impuesto Sobre la Renta.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta del 30 de diciembre de 1980 entró en vigor el 1° de enero de 1981, sustituyendo a la del 31 de diciembre de 1964.

La palabra renta proviene de la raíz latina *reddita*, que significa utilidad o beneficio que rinde anualmente una cosa, o lo que de ella se cobra.

Es la contribución más importante desde el punto de vista de su recaudación, grava los ingresos percibidos por las personas físicas y morales residentes en México, y los residentes en el extranjero cuando la fuente de riqueza que genera las utilidades, ganancias o capitales se encuentra ubicada dentro del territorio nacional.

El Impuesto Sobre la Renta fue establecido por primera vez en Inglaterra por William Pitt, en 1789, para fundar la guerra con Francia, siendo abolido en 1802, pero reimplantado en 1803 en virtud del reinicio de la guerra. Sin embargo es suprimido nuevamente después de la batalla de Waterloo en 1816. En 1842, Robert Peel lo restableció por un periodo de trece años, siendo finalmente consolidado como un impuesto permanente en 1860<sup>106</sup>. En los Estados Unidos se implanta con el carácter de federal por primera vez en 1862, para hacer frente a la Guerra de Secesión.

El antecedente más remoto en México de este impuesto lo encontramos en el decreto del 15 de enero de 1813, emitido por el Virrey Félix María Calleja, por el cual establece una contribución personal y directa de carácter extraordinario, proporcional a las rentas y utilidades percibidas que recayera sobre las clases menos necesitadas, exceptuando del impuesto a los jornaleros y a las personas cuyos ingresos anuales no llegasen a \$300 de aquel entonces.

También encontramos como antecedentes de este impuesto las siguientes leyes:<sup>107</sup>

- Ley del Centenario del 20 de julio de 1921.
- Ley del 21 de febrero de 1924 y su reglamento.
- Ley del 18 de marzo de 1925 y los reglamentos del 22 de abril de 1925 y del 18 de febrero de 1935.
- Ley del Impuesto de la Renta sobre el Superprovecho del 27 de diciembre de 1939.
- Ley del 30 de diciembre de 1953 y su reglamento.
- Ley del 30 de diciembre de 1964 y su reglamento.

### **Características:**

#### **Directo:**

No se traslada a terceras personas, ya que afecta las utilidades o el patrimonio de una persona física o moral, como resultado de sus actividades propias. Grava directamente al sujeto pasivo que es quien tiene a su cargo el pago del tributo.

#### **Personal:**

Se funda en la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

#### **De fuente concurrente:**

---

<sup>106</sup> DE LA CUEVA. Op cit. Pág. 124.

<sup>107</sup> CALVO NICOLAU, Enrique. *Tratado del Impuesto Sobre la Renta*. Tomo I, Ed. Themis, 3° ed., México: 1999, pág. 191 y sigs.

Puede ser establecido por la Federación, Entidades Federativas y Municipios, lo anterior debido a que en la Constitución Federal no se encuentra reservado su hecho generador a favor de la Federación, Entidad o Municipio, para el ejercicio de la potestad tributaria conducente.

### **Anual:**

Debe efectuarse por ejercicios fiscales.

Este impuesto, como todas las contribuciones, consta de los elementos fundamentales: sujetos, objeto, base, cuota, tasa o tarifa.

### **Elementos:**

#### **Sujetos:**

El artículo 1° de la Ley del Impuesto Sobre la Renta<sup>108</sup> dispone que son contribuyentes de dicho impuesto son las personas físicas y morales que se ubican en los siguientes supuestos:

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

- I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.
- III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.”

“**IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SUJETOS DEL.** Para que una persona física o moral se vea afectada por el impuesto sobre la renta, se requieren dos requisitos: la obtención de ingresos y que éstos procedan de alguno de los conceptos marcados por la ley, modificando el patrimonio respectivo. Por tanto, si las utilidades de una negociación son congeladas, determinándose que pasan a formar parte del patrimonio de la nación, quiere decir que no hubo ganancias o utilidades y al no haber modificación alguna en el patrimonio de la persona, no sujeto del impuesto sobre la renta”.

Los criterios que condicionan la causación del impuesto con motivo de la percepción de ingresos son:

1. La residencia del sujeto.
2. La posesión de un establecimiento permanente en el país.
3. La posesión de una base fija en el país.
4. La ubicación de la fuente de riqueza de la que provenga el ingreso.

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA, BASE PARA LA FIJACION DEL.** Atento el texto y espíritu de los artículos 1o. y 2o. de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es indudable que lo que ésta grava, son las ganancias o utilidades que aumentan materialmente el patrimonio del causante o la capacidad del contribuyente, esto es, el ingreso real y no virtual que se haya efectuado, y en tratándose de profesionistas, el impuesto gravita sobre la ganancia efectiva, es decir, sobre la percepción misma, pero no sobre el simple derecho a ésta. De tal manera que en tanto no llegue a percibirse, no tiene el fisco derecho a cobrar impuesto alguno sobre honorarios, que, por no haberse cobrado, no son ganancias aún.

### **Sujeto activo:**

Es el titular de un derecho de contenido económico denominado contribución, que debe ser cubierto por el sujeto pasivo. En nuestro derecho positivo, el sujeto activo de todo impuesto lo constituye el Estado mexicano

---

<sup>108</sup> En lo sucesivo LISR.

representado jurídicamente por el fisco encargado de vigilar el pago espontáneo de la obligación, y en caso de que este no se realice, exigirlo en forma coercitiva.

En nuestro país rige el sistema de autodeterminación de las contribuciones, el cual consiste en el acto del contribuyente mediante el cual fija en cantidad líquida su deuda fiscal, calculada de conformidad con las disposiciones de la contribución de que se trate. Cuando presenta su declaración de impuestos ha determinado su contribución, pero también lo hace cuando informa al fisco de ella; por ejemplo, en una solicitud de pago en parcialidades.

Con esta determinación se hace exigible el crédito fiscal, puesto que es la cantidad que tiene derecho a percibir el fisco. El crédito fiscal nació con anterioridad cuando se dieron las hipótesis generadoras, pero se hizo exigible cuando fue determinado en cantidad líquida.

Estamos en presencia del sistema de heterodeterminación de contribuciones, cuando un tercero tiene la obligación de determinar la contribución a cargo de otro, como en el impuesto sobre la renta a los ingresos por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado, en donde un tercero, el patrón, tiene la obligación de determinar el impuesto a cargo de sus trabajadores (con algunas excepciones, las que están establecidas en el artículo 82 fracción III de la LISR).

Otro caso de heterodeterminación lo tenemos cuando la autoridad fiscal, en ejercicio de sus facultades de liquidación, derivadas de sus facultades de revisión, determina la contribución a cargo del contribuyente<sup>109</sup>.

#### **Objeto:**

\* **De las personas morales:** el artículo 17 de la LISR, establece que las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

\* **De las personas físicas:** el artículo 106 de la LISR, señala que son los ingresos de las personas físicas residentes en México, en efectivo, en bienes, en crédito, o en servicios en los casos que señale esa ley.

\* **De los residentes en el extranjero:** el artículo 179 de la LISR, establece que son los ingresos que obtengan los residentes en el extranjero, en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, provenientes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniéndolo, los ingresos no sean atribuibles a éste.

#### **Base:**

##### **Personas Morales:**

“**Artículo 10.** Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 28%.

##### **Personas Físicas:**

“**Artículo 130.** Los contribuyentes a que se refiere esta Sección, deberán calcular el impuesto del ejercicio a su cargo en los términos del artículo 177 de esta Ley. Para estos efectos, la utilidad fiscal del ejercicio se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos por las actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales, las deducciones autorizadas en esta Sección, ambos correspondientes al ejercicio de que se trate. A la utilidad fiscal así determinada, se le disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales determinadas conforme a este artículo, pendientes de aplicar de ejercicios anteriores; el resultado será la utilidad gravable.

---

<sup>109</sup> FERNÁNDEZ SAGARDI, Augusto. *Código Fiscal de la Federación*. Ed. Gasca Sicco, 1° ed., México: 2004, págs. 28 y 29.

## Tasa:

De acuerdo con el artículo 10 de la LISR, la tasa aplicable en 2006 para las personas morales será del 28%.

## 2. Impuesto al Activo.

La palabra activo significa: el haber total de una persona física o moral; el conjunto de bienes o derechos que integran su patrimonio.<sup>110</sup>

El maestro Hugo Carrasco Iriarte define al activo como:

***“...el conjunto de recursos, bienes, derechos y valores que posee una persona o entidad empresarial que forman su estructura económica, consistentes en propiedades, deudas a favor de dicha persona o entidad e inversiones necesarias para desarrollar el fin establecido por aquellas.”***<sup>111</sup>

Es un impuesto de naturaleza federal de conformidad con la legislación respectiva, que tiene por objeto gravar el activo que detentan las empresas, ya sea de personas físicas o morales, y ello se integra por el conjunto de bienes, valores y derechos que integran su patrimonio, como pueden ser: bienes muebles e inmuebles rústicos y urbanos, edificios, bodegas, establecimientos comerciales, industriales o prestadores de servicio, en donde se cumple el objeto social de la misma, incluyéndose su maquinaria, equipo de trabajo, vehículos de transporte, derechos sobre patentes, marcas, bienes dados en arrendamiento o subarrendamiento, acciones, diversos títulos negociables.<sup>112</sup>

Este impuesto fue introducido el 1° de enero de 1989, argumentándose para ese efecto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que más del 70% de las empresas de este país presentaban sus declaraciones en “cero utilidades del Impuesto Sobre la Renta”, y que por tal motivo era necesario crear un impuesto complementario mínimo, para combatir o restringir la evasión fiscal del gravamen de rentas, fue así que se empezó a calcular el Impuesto al Activo de las empresas aplicando la tasa del 2% al valor del activo en el ejercicio.

Su Reglamento fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de marzo de 1989.

La Ley del Impuesto al Activo ha tenido varias reformas, ya que de 1997 a la fecha se ha venido ampliando la base de contribuyentes, al disminuirse las exenciones de diversas personas físicas y morales.

El Impuesto al Activo obliga a las personas físicas con actividades empresariales, a las personas morales constituidas, así como a los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, comprendiendo los inventarios en el territorio nacional.

Este impuesto grava el valor del activo, el cual se calcula sumando el valor promedio de los componentes del mismo. No causan el Impuesto al Activo quienes no sean contribuyentes del ISR, así como los bienes destinados a actividades deportivas, actividades empresariales al menudeo, puestos fijos y semifijos que opten por pagar el ISR, entre otros<sup>113</sup>

Su objeto es la propiedad de bienes en explotación empresarial así como y de aquellos otorgados para su uso o goce de los mismos a otros usuarios.

Debemos entender por activo los bienes de la empresa que están en explotación.

<sup>110</sup> SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Los Impuestos y la Deuda Pública*. Ed. Porrúa, México:2000, pág. 135

<sup>111</sup> CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Derecho Fiscal II*. Iure Editores, 4° ed., México: 2004, pág. 183.

<sup>112</sup> SÁNCHEZ GÓMEZ. Op. Cit. pág. 137.

<sup>113</sup> DE LA CUEVA. Op. Cit. pág. 140.

## **Características:**

### **Directo:**

Es directo porque el legislador identifica plenamente al sujeto pasivo del tributo (empresario), mediante el registro o empadronamiento que se tiene en las oficinas autorizadas de las personas físicas y morales, para efectos de determinar y controlar el Impuesto Sobre la Renta, de tal manera que no se presenta el fenómeno de la repercusión al no trasladarse el monto de la contribución a terceras personas.

### **Real:**

Incide sobre el patrimonio del contribuyente integrado por su activo, esto es, por el conjunto de bienes, derechos y valores que constituyen su capital.

### **Personal:**

Es personal porque toma como base la capacidad patrimonial de la persona física o moral que aparece como sujeto pasivo (empresario que tiene plenamente identificada su actividad y su activo).

### **Cuota fija:**

De conformidad con su legislación, se aplica el 1.8% a su base gravable.

### **Anual:**

La declaración y el pago definitivo deben hacerse en las oficinas fiscales autorizadas, si se trata de personas morales dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal, y si es persona física entre los meses de febrero y abril del siguiente año, conjuntamente con las que corresponden al Impuesto Sobre la Renta.

## **Elementos:**

### **Sujetos:**

De conformidad con lo establecido en el artículo 1° de la Ley del Impuesto al Activo son sujetos de este impuesto las siguientes:

**“Artículo 1.-** Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan cualquiera que sea su ubicación. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes, incluso de aquellos bienes a que se refieren el Capítulo III del Título IV y los artículos 133, fracción XIII, 148, 148-A y 149 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas a pago del impuesto, únicamente por esos bienes.

También están obligados al pago de este impuesto, los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto.

Las empresas que componen el sistema financiero están obligadas al pago de este impuesto por su activo no afecto a intermediación financiera”.

### **Objeto:**

Es el activo que detentan las empresas, o sea, es el conjunto de bienes, valores y derechos que integran su patrimonio como son: bienes muebles e inmuebles, edificios, bodegas, instalaciones donde se cumple su objeto social, incluyéndose la maquinaria, equipos y herramientas de trabajo, vehículos de transporte, derechos sobre patentes, marcas, bienes dados en arrendamiento y subarrendamiento, acciones y diversos títulos negociables entre otros instrumentos o derechos equiparables al activo o patrimonio del sujeto pasivo.

**Tasa:**

Es el tanto por ciento que debe aplicarse sobre su base, el contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo, y de acuerdo a lo establecido en el artículo 2° de la Ley del Impuesto al Activo, el contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo en el ejercicio, la tasa del 1.8%.

**Base:**

Es el valor del activo de las empresas y para determinar esa base deben hacerse ciertas deducciones de deudas y otros conceptos deducibles, de acuerdo al artículo 5° de la respectiva ley.

### 3. Impuesto al Valor Agregado.

El Impuesto al Valor Agregado<sup>114</sup> parece tener su origen en Alemania y Dinamarca. En 1939, fue propuesto para reemplazar al impuesto sobre el ingreso del trabajo a fin de apoyar a los desocupados durante la época de la Segunda Guerra Mundial. Fue adoptado por países europeos como Francia en 1954, Suecia en 1960, y finalmente por todos los que constituyen actualmente la Unión Europea. En México, es adoptado en 1980, substituyendo al Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles que se aplicó de 1948 a 1979.

El IVA es el impuesto que grava la diferencia entre el precio de adquisición de un bien o servicio y su precio de venta, la diferencia que deriva del valor que se agrega al bien o al servicio vendidos, contándose con la facultad de deducir el tributo cubierto en cada transacción intermedia, en forma tal que, en última instancia, el contribuyente lo es el último y real consumidor total<sup>115</sup>.

**Características:****Indirecto:**

Porque el sujeto pasivo del mismo lo traslada a quien adquiere, usa o goza de los bienes o recibe los servicios relativos, dicho sujeto pasivo pagará el impuesto sólo sobre la diferencia entre el costo del objeto y el previo en que lo transfiera, de ahí el nombre de "Al Valor Agregado".<sup>116</sup>

Desde un punto de vista teórico el impuesto al valor agregado puede ser analizado desde dos perspectivas: como un impuesto a las ventas, esto es al consumo, y como un posible sustituto de la imposición al ingreso de las empresas. En este caso nos referimos al impuesto en comento como un impuesto sobre las ventas.

La imposición al consumo se puede dividir desde una perspectiva técnico-formal en dos grandes grupos: primero los impuestos sobre el consumo de bienes o servicios específicos y, segundo, los impuestos generales sobre las ventas. Estos pueden ser monofásicos cuando sólo recaen sobre una de las etapas del proceso de producción o comercialización, ya sea al nivel del fabricante mayorista o minorista, o bien multifásicos cuando gravan dos o más fases de los señalados procesos de producción y distribución. Estos impuestos sobre las ventas multifásicos pueden, a su vez, asumir dos modalidades, ya que, por una parte, pueden recaer sobre el valor total de las ventas, o sólo sobre el valor agregado en cada una de las etapas de la producción y/o distribución.

En la exposición de motivos de la ley del IVA se explica que se le propuso como sustituto del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles que fue establecido en 1947, época en la que representó un instrumento de modernización en el sistema fiscal, ya que permitió el abandono de gravámenes como el impuesto federal del timbre sobre las facturas que debían expedir los comerciantes, así como los impuestos estatales de patente o sobre giros comerciales, que además de incrementar desordenadamente la carga fiscal, generaban obligaciones secundarias que elevaban los costos de los causantes y elevaban el nivel de precios.

---

<sup>114</sup> En lo sucesivo IVA.

<sup>115</sup> DE LA CUEVA. Op Cit., pág. 133

<sup>116</sup> MÉNDEZ GALEANA, Jorge. *Introducción al Derecho Financiero*. Ed. Trillas, México: 2003, págs. 154.

En la iniciativa de ley el ejecutivo federal reconoció que la principal desventaja del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles era su efecto acumulativo, ya que se pagaba en cada una de las etapas de producción y comercialización, provocando alzas de precios que afectaban principalmente a los consumidores finales. Con este mecanismo de la repercusión en cascada, en primer término se gravaban todos los insumos que utiliza el productor en la elaboración de un bien recargando el precio. Además, en el proceso de comercialización se causaba normalmente la tasa general en repetidas ocasiones, por lo que entre más largo era el proceso de distribución más alto era el precio final. Esto afectaba particularmente a los sujetos de bajo ingreso, así como a los habitantes de zonas aisladas y acentuaba la regresividad del sistema fiscal.

Por lo que en dicha exposición de motivos se planteó la sustitución del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles por sus efectos acumulativos y porque su repercusión en cascada provocaba distorsiones en los procesos de comercialización, generaba una fuerte presión inflacionaria y acentuaba la regresividad del sistema fiscal mexicano. Además este gravamen afectaba a las pequeñas y medianas empresas, concediendo una ventaja no deseada a las grandes corporaciones verticalmente integradas.

El IVA es un gravamen federal que causan las personas físicas y las morales que en el territorio nacional realicen los siguientes actos o actividades: enajenen bienes; presten servicios independientes otorguen el uso o goce temporal de bienes, e importen bienes o servicios.

### **Elementos:**

### **Sujetos:**

De acuerdo al artículo 1° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado<sup>117</sup>:

“**Artículo 1°.** Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I. Enajenen bienes.
- II. Presten servicios independientes.
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV. Importen bienes o servicios.

### **Objeto:**

El objeto del IVA es la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes así como la importación de bienes o servicios.

### **Base:**

\* **Enajenación de bienes:** se considerará como valor el precio o la contraprestación pactados, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto. (Artículo 12 de la LIVA).

\* **Prestación de servicios:** se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto. (Artículo 18 de la LIVA).

\* **Uso o goce temporal de bienes:** se considerará el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien se otorgue el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto. (Artículo 23 de la LIVA).

---

<sup>117</sup> En lo sucesivo LIVA.

\* **Importación de bienes:** se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación. (Artículo 27 de la LIVA).

**Tasa:**

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala la Ley del IVA, la tasa general del 15%. El Impuesto al Valor Agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores de acuerdo con el artículo 1° de la LIVA.

La tasa del 10% es la que se aplica a los actos o actividades que se realicen por residentes en la región fronteriza, y siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región fronteriza.

Por último, la tasa del 0% es la que se aplica a la enajenación de animales y vegetales no industrializados; medicinas de patente; servicios independientes prestados por agricultores o ganaderos; uso o goce temporal de maquinaria y equipo; así como a la exportación de bienes o servicios.

#### **4. Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.**

De acuerdo con la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios<sup>118</sup>, en su artículo 1°, los sujetos de este impuesto son las personas físicas y morales que realicen enajenaciones en territorio nacional, o en su caso, la importación definitiva, así como la prestación de servicios señalados en la ley en comento.

**Características:**

**Indirecto:**

El legislador no grava al verdadero sujeto pasivo, sino que lo hace por repercusión, esto quiere decir que el contribuyente traslada el monto del impuesto a terceras personas que cargan con la erogación pecuniaria respectiva, y que son los consumidores de los bienes su servicios sobre los cuales recae el hecho generador de esa prestación fiscal, ya que su economía es la que al final resulta efectuada con el impacto de la misma.

**Real:**

Al instituirlo, el legislador no tomó en cuenta las condiciones económicas del sujeto pasivo y del pagador del mismo, ya que solo se basó en el hecho generador de la contribución, consistente en la producción y consumo de bienes y servicios o en la importación de bienes.

**Pago Obligatorio:**

Para tal efecto el gobierno federal dispone del poder coactivo y sancionador, para lograr su cumplimiento, en caso de que no haga en tiempo y forma el entero conducente.

**Es un impuesto al consumo:**

Como su nombre lo indica, y porque tiene estrecha relación con el Impuesto al Valor Agregado. En ambos impuestos la obligación fiscal se finca sobre la situación de necesidades de bienes y servicios, indispensables para la vida y la realización de objetivos, tareas o cometidos sociales de las personas físicas y morales.

**Elementos:**

**Sujetos pasivos:**

---

<sup>118</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación de 30 de diciembre de 1980.

De conformidad con lo establecido por el artículo 1° de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios<sup>119</sup>, son sujetos del impuesto:

“**Artículo 1.** Están obligadas al pago del impuesto establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que realicen los actos o actividades siguientes:

- I. La enajenación en territorio nacional o, en su caso, la importación definitiva de los bienes señalados en esta Ley.
- II. La prestación de los servicios señalados en esta Ley”.

**Objeto:**

Es la enajenación e importación de bienes y la prestación de servicios dentro del territorio nacional.

**Base:**

\* **Enajenación de bienes:** se considerará como valor la contraprestación. (Artículo 11 de la LIESPYS)

\* **Importación de bienes:** se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de las contribuciones y aprovechamientos que se tengan para pagar con motivo de la importación, a excepción del impuesto al valor agregado. (Artículo 14 de la LIESPYS).

\* **Prestación de servicios:** se considerará como valor la contraprestación. (Artículo 17 de la LIESPYS).

**Cuota o tarifa:**

Se trata del tanto por ciento aplicable sobre la base gravable, la cual es variable de acuerdo al artículo 2° de la Ley en comento.

## 5. Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

La Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Automóviles de carácter federal, se expidió el 28 de diciembre de 1962 y entró en vigor el 1° de enero de 1963. Esta ley fue substituida por la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos<sup>120</sup>, la cual establece que las personas físicas y morales tenedoras o usuarias de los vehículos de mas de 10 años modelo posteriores a la enajenación o importación de vehículos nuevos, están obligadas al pago de dicho impuesto.

**Características:**<sup>121</sup>

**Directo:**

Porque las cualidades de sujeto pasivo y pagador del tributo recaen en la misma persona, pues se suprime a todo intermediario para determinar, pagar y recaudar la contribución, y no se traslada el monto del gravamen a terceras personas, por lo que el sujeto pasivo es la persona física o moral que aparece como propietario o poseedor del vehículo, y al cual se le conoce como tenedor o usuario del mismo.

**De fuente concurrente:**

Puede ser establecido por la Federación, Entidades Federativas y Municipios, lo anterior debido a que en la Constitución Federal no se encuentra reservado su hecho generador a favor de ninguna entidad política, para el ejercicio de la potestad tributaria conducente.

---

<sup>119</sup> En lo sucesivo LIESPYS

<sup>120</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación de 30 de diciembre de 1980.

<sup>121</sup> SÁNCHEZ GÓMEZ. Op. Cit. Pág. 223 y sigs.

El artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Tenencia o Uso de Vehículos<sup>122</sup> señala que las entidades federativas podrán establecer impuestos locales o municipales sobre tenencia o uso de vehículos sin perjuicio de continuar adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

**Real:**

Al establecerlo el legislador no tomó en cuenta las condiciones económicas del contribuyente, sino más bien el hecho generador del gravamen, o sea, la tenencia o uso de vehículos automotores.

**Impuesto al capital o al patrimonio:**

De las personas físicas y morales, representado por el valor del vehículo, según la marca, el año modelo, versión, línea, equipo opcional o de lujo, de producción nacional o nacionalizado.

**Elementos:**

**Sujeto activo:**

Es el gobierno federal, el cual tiene el deber y la facultad de determinar, controlar y exigir su cumplimiento.

**Sujeto pasivo:**

El artículo 1° de la LITUV señala que:

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

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

...”

Asimismo, el artículo 2° de la ley en comento, establece lo siguiente:

“**Artículo 2.** La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados o cualquier otra persona, deberán pagar el impuesto que establece esta Ley, con las excepciones que en la misma se señalan, aun cuando de conformidad con otras leyes o decretos no estén obligados a pagar impuestos federales o estén exentos de ellos”.

**Objeto:**

Es el hecho generador del gravamen, constituido por la propiedad o tenencia de vehículos de transporte terrestre, aéreo y acuático, enumerados en la ley que lo establece.

**Base gravable:**

Es el valor del vehículo incluyendo el equipo opcional o de lujo, y sin contar el monto de los descuentos, rebajas o bonificaciones, cuando la enajenación la realiza el fabricante o el distribuidor autorizado al consumidor, sin que forme parte de dicho precio el impuesto al valor agregado que se cause por tal operación.

La base del impuesto se determina de acuerdo al valor de la unidad, sus características, capacidad o peso, marca, año modelo, etc.

**Cuota o tasa:**

Es el tanto por ciento que debe aplicarse sobre su base. Es la cantidad que de manera específica debe pagar el contribuyente anualmente.

---

<sup>122</sup> En lo sucesivo LITUV.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público publica la tasa a pagar en el Diario Oficial de la Federación o en los periódicos de mayor circulación nacional en los meses de enero o febrero de cada uno de los ejercicios fiscales.

### **Época de pago:**

Se pagará por año calendario durante los tres primeros meses ante las oficinas autorizadas.

## **6. Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.**

El antecedente más remoto de este impuesto lo encontramos en el impuesto del timbre, cuya ley fue establecida en 1869, la cual entró en vigor en 1875.

Otro antecedente lo encontramos en la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles expedida en 1947 y 1951 en la cual ya se tipifica la enajenación de automóviles nuevos al contado o con reserva de dominio, como hecho generador del gravamen siendo sujetos pasivos las personas físicas y morales que aparezcan como vendedores, ya sea como fabricantes, ensambladores o distribuidores.

La Ley Federal del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos<sup>123</sup>, vigente señala que están obligados al pago de este impuesto las personas físicas y morales que enajenen automóviles nuevos<sup>124</sup> de producción nacional; importen en definitiva al país automóviles, estos automóviles serán los que correspondan al año modelo posterior al de aplicación de dicha ley, al año modelo en que se efectúe la importación, o a los 10 años modelo inmediato anteriores.

### **Características:**

#### **Impuesto de fuente concurrente:**

Puede ser establecido por la Federación, Entidades Federativas y Municipios, lo anterior debido a que en la Constitución Federal no se encuentra reservado su hecho generador a favor de ninguna entidad política, para el ejercicio de la potestad tributaria conducente.

#### **Impuesto al capital:**

Puesto que está constituido por los ingresos que perciben las personas físicas o morales en su carácter de fabricantes, distribuidores o ensambladores que enajenen o importen automóviles nuevos previstos en la ley conducente.

#### **Directo:**

Están obligadas al pago de este impuesto las personas físicas y morales que realicen las enajenaciones de los mismos de producción nacional y cuya operación se haga por primera vez por los sujetos pasivos; así como la importación que se equipare a dicho acto jurídico, conforme a los modelos, marcas y características legales que sen encuentren plenamente expresadas.

### **Elementos:**

#### **Sujeto activo:**

Es el gobierno federal, el cual puede determinar, requerir y controlar la prestación fiscal.

#### **Sujeto pasivo:**

---

<sup>123</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación de 30 de diciembre de 1996.

<sup>124</sup> Entiéndase por automóvil nuevo el que se enajena por primera vez al consumidor por el fabricante, ensamblador o por el distribuidor autorizado.

El artículo 1° de la Ley Federal del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos<sup>125</sup> establece que:

“**Artículo 1°.** Están obligados al pago del impuesto sobre automóviles nuevos establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que realicen los actos siguientes:

- I. Enajenen automóviles nuevos de producción nacional. Se entiende por automóvil nuevo el que se enajena por primera vez al consumidor por el fabricante, ensamblador o por el distribuidor autorizado.
- II. Importen en definitiva al país automóviles. Los automóviles a que se refiere esta fracción son los que corresponden al año modelo posterior al de aplicación de la Ley, al año modelo en que se efectúe la importación, o a los 10 años modelo inmediato anteriores.”

**Objeto:**

Es el hecho generador de la prestación fiscal y está constituido por la enajenación de automóviles nuevos de producción nacional, o por la importación definitiva de dichos vehículos que correspondan al año modelo en que se verifique esa transacción o a los 10 años modelos posteriores.

**Base gravable:**

Es el valor asignado al vehículo, ya sea el precio de fábrica de la unidad austera o el valor calculado o determinado para efectos del impuesto general de importación.

**Tasa:**

De acuerdo al artículo 2° de la LFISAN, el impuesto se calculará aplicando la tarifa o tasa establecida en el artículo 3° de dicha Ley, según corresponda, al precio de enajenación del automóvil al consumidor por el fabricante, ensamblador, distribuidores autorizados o comerciantes en el ramo de vehículos, incluyendo el equipo opcional, común o de lujo, sin disminuir el monto de los descuentos, rebajas o bonificaciones.

**7. Impuestos sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.**

Este impuesto tiene su antecedente en el artículo noveno de 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, a través del cual se grava el importe total de los pagos que los concesionarios reciben por los servicios que prestan a los particulares, cuando tales servicios han sido declarados de interés público, en razón de lo cual resulta aplicable a las concesionarias de estaciones de radio y televisión, toda vez que aquellas realizan un aprovechamiento del bien del dominio público de la nación que constituye el espacio aéreo situado sobre el territorio nacional.<sup>126</sup>

**Elementos:**

**Sujeto activo:**

Es el gobierno federal.

**Sujetos pasivos:**

Son las personas físicas y morales que efectúen pagos por los servicios prestados por empresas que funcionen al amparo de concesiones federales para el uso de bienes del dominio directo de la nación, cuando la actividad del concesionario es declarada expresamente de interés público por la ley.

**Objeto:**

Comprende tanto los pagos al concesionario como a cualquier otra empresa que intervenga entre éste y el que cubre el costo total de los servicios, relacionados con la radio, televisión, cinematografía, correos, telégrafos,

<sup>125</sup> En lo sucesivo LFISAN

<sup>126</sup> CARRASCO IRIARTE. Op. Cit. Pág. 254.

radiotelegrafía, comunicación vía satélite, ferrocarriles, transporte aéreo, marítimo u otros en donde se haga uso de bienes del dominio directo de la Nación.

**Base gravable:**

Es el monto total de los pagos en efectivo o en especie que se hagan como consecuencia de la prestación de los diversos servicios públicos que constituyen el hecho generador del tributo.

**Cuota o tarifa:**

Es el tanto por ciento aplicable sobre su base, la cual es fija.

## **8. Impuesto a los Rendimientos Petroleros.**

Petróleos Mexicanos y sus organismo subsidiarios pagarán el impuesto a los rendimientos petroleros.<sup>127</sup>

**Elementos:**

**Sujeto activo:**

Es el gobierno federal, puesto que se trata de una contribución que recae sobre los ingresos o rendimientos provenientes de la producción y explotación del petróleo, y en esa virtud compete a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, requerir, controlar y administrar esta obligación contributiva.

**Sujeto pasivo:**

Es el organismo público descentralizado conocido como “Petróleos Mexicanos” y sus organismos subsidiarios que establece la ley y que forman parte de la Administración Pública Federal que tienen la obligación de aportar dicha prestación al fisco federal, como consecuencia de sus rendimientos, utilidades o ganancias percibidas por sus actividades empresariales o mercantiles.

**Objeto:**

Son los ingresos en efectivo o en especie que obtengan los sujetos pasivos, como consecuencia de los rendimientos petroleros en acatamiento a dispositivos legales que regulan esta contribución, y que prácticamente ellos representan el hecho generador de la prestación impositiva.

**Base gravable:**

Es el monto total de las utilidades, ganancias o rendimientos que obtengan Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios de conformidad con las normas jurídicas en la materia, a lo que se restarán las deducciones autorizadas.

**Determinación del impuesto:**

Consiste en concretizar la base gravable y el monto del impuesto, para ese efecto, Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios podrán determinar el gravamen en forma consolidada, esto es, acumularán la totalidad de sus ingresos conjuntamente y calculará dicho Organismo el rendimiento neto o pérdida total consolidada aplicando los procedimientos que establecen las disposiciones fiscales conducentes y las reglas específicas que sobre este particular expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y que se refieren a ingresos, deducciones, cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo y facultades de las autoridades fiscales.

---

<sup>127</sup> SÁNCHEZ GÓMEZ. Op. Cit. Pág. 124.

## 9. Impuestos al Comercio Exterior.

Los impuestos al Comercio Exterior son contribuciones establecidas por el Congreso de la Unión, mediante expedición de leyes con carácter general, obligatorio e impersonal, que tienen por objeto gravar el tránsito de cosas, bienes, mercancías, insumos, medios de transporte y servicios que entran o salen del territorio, y que se conocen como de importación y exportación, teniendo como finalidad, solo por mencionar algunas, impulsar el comercio exterior de nuestro país, preservar la soberanía nacional, etc.

Las cuotas del impuesto al comercio exterior son en forma de tasas sobre los valores de los bienes que se someten a ese tráfico. También conocidos como impuestos aduaneros.

En virtud de que las contribuciones al comercio exterior están directamente relacionadas con el régimen fiscal aplicable a las operaciones de importación y de exportación de toda clase de bienes y productos, tradicionalmente se ha considerado que forman parte integrante del Derecho Aduanero.<sup>128</sup>

### Elementos:

#### Sujetos:

Debe señalarse que tienen el carácter de obligados directos al pago de los impuestos al comercio exterior, las personas físicas y las morales que introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraigan del mismo. (Artículo 52 de la Ley Aduanera).

Para estos efectos, la propia Ley Aduanera considera que la entrada al territorio nacional o la salida del mismo de mercancías, se realiza por:

- El propietario o el tenedor de las mercancías,
- El remitente en exportación o el destinatario en importación,
- El mandante, por los actos que haya autorizado.

Los impuestos al comercio exterior se determinan con base en fracciones arancelarias a las que corresponde una determinada tarifa porcentual, que se aplica sobre el valor de las propias mercancías.

### Base:

\* **Del Impuesto General de Importación:** es el valor en aduana<sup>129</sup> de las mercancías, salvo los casos en que la ley de la materia establezca otra base gravable. (Artículo 64 de la Ley Aduanera).

\* **Del Impuesto General de Exportación:** es el valor comercial de las mercancías en el lugar de venta, y deberá consignarse en la factura o en cualquier otro documento comercial, sin inclusión de fletes y seguros. (Artículo 79 de la Ley Aduanera).

#### - Derechos:

Hasta 1982, en la legislación fiscal vigente en ese momento, encontramos que los derechos eran las contraprestaciones que se pagaban tanto cuando el Estado ejercía o no monopolio sobre el servicio, como cuando el servicio era provocado o impuesto a través de una ley.

De acuerdo al artículo 2° fracción IV, encontramos que los derechos son aquellas 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

<sup>128</sup> ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, Op. Cit. Pág. 433 y sigs.

<sup>129</sup> El valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción de las mismas. Se entiende por valor de transacción, de acuerdo al propio artículo 64, párrafo 3° de la ley de la materia, el precio pagado por las mismas. Asimismo, señala que debe entenderse por precio pagado, el total que por las mercancías importadas haya efectuado o vaya a efectuar el importador de manera directa o indirecta al vendedor o en beneficio de éste.

descentralizados u órganos desconcentrados, cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. Asimismo también tenemos que son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Definición que entró en vigor el 1° de enero de 1992.

En la ley que estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 1988, se expresaba que los derechos eran las contribuciones establecidas en ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación.

El maestro Margáin Manatou los define como:

***“... la prestación señalada por la ley exigida por la administración activa, en pago de servicios administrativos o por la explotación de bienes sobre los cuales el Estado ejerce un poder de monopolio”.***<sup>130</sup>

Asimismo el maestro Raúl Rodríguez Lobato emite su propia definición señalando que:

***“... son las contraprestaciones en dinero que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de las personas físicas y morales que de manera directa e individual reciben la prestación de servicios jurídicos administrativos inherentes al propio Estado en sus funciones de Derecho Público y que están destinadas al sostenimiento de esos servicios”.***<sup>131</sup>

### **Sujetos:**

Tenemos al Estado como sujeto activo y a la persona física o moral prestataria del servicio jurídico administrativo como sujeto pasivo.

### **Características legales:**

- El servicio que preste al usuario debe ser aprovechado directa e individualmente por éste.
- El cobro debe fundarse en ley, esto quiere decir que el Congreso de la Unión al decretar los tributos que satisfagan el Presupuesto de Egresos, debe hacerlo a través de una ley.
- El pago es obligatorio, característica que deriva de la realización del presupuesto previsto por la ley impositiva como hecho generador de la obligación fiscal, que en este caso es la recepción y aprovechamiento directo e individual del servicio jurídico administrativo del Estado.

Por lo que respecta a la Ley de Ingresos 2006, establece que los derechos son:

1. Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público.
2. Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público.
3. Derecho sobre la extracción de petróleo.
4. Derecho extraordinario sobre la extracción de petróleo.
5. Derecho sobre hidrocarburos.

A los derechos se les considera como una contraprestación, tienen el carácter de una relación bilateral, puesto que se pagan por recibir un servicio que presta el Estado o el aprovechamiento de bienes del dominio público de éste.

- **Contribuciones de Mejoras:**

---

<sup>130</sup> MARGÁIN MANATOU. Op. Cit. Pág. 108.

<sup>131</sup> RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit. Pág. 77 y sigs.

La legislación fiscal federal únicamente reconoce a las Contribuciones de Mejoras como una de las especies de las Contribuciones especiales, a partir de 1983, las cuales son definidas como una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado, como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra o la prestación de un servicio público de interés general, que los benefició o los beneficia en forma específica.<sup>132</sup>

De acuerdo con el artículo 2º, fracción II del Código Fiscal son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

#### **Características:**

- Debe cubrirse sólo en prestaciones de servicios públicos impuestos por una ley o con motivo de la ejecución de ciertas obras.
- El cobro debe fundarse en ley.
- El servicio debe prestarlo la administración activa o directa, lo anterior atendiendo a que el único presupuesto que se somete a la consideración de la Cámara de Diputados es el de la administración activa o directa del Estado.
- La aportación económica debe ser inferior al valor del servicio público u obra ejecutada. El Estado no debe exigir entre los particulares beneficiados el costo total del servicio, sino solamente el de la parte que directamente les favorezca.
- Directo.
- Objetivo.
- Federal.

En su fracción II del artículo 1º, la Ley de Ingresos de la Federación señala que son:

1. Contribuciones de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.

Las obras públicas de infraestructura hidráulica son las que permiten usar, aprovechar, explotar, distribuir o descargar aguas nacionales, superficiales o del subsuelo, así como la reparación, terminación, ampliación y modernización de aquellas.<sup>133</sup>

#### **Elementos:**

##### **Sujetos:**

Son las personas físicas y morales que se beneficien en forma directa por las obras públicas federales de infraestructura hidráulica.

##### **Objeto:**

Consiste en gravar las mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica construidas por dependencias o entidades de la administración pública federal.

##### **Base:**

Será el valor recuperable de la obra pública federal determinado y actualizado en los términos de la ley.

---

<sup>132</sup> Op cit. Pág. 112 y sigs.

<sup>133</sup> CARRASCO IRIARTE. Op. Cit. Pág. 285.

**Tasa:**

Es general y asciende a 90% del valor recuperable de la obra pública.

**Época de pago:**

Debe ser semestral o anualmente y se otorga un plazo para su pago total hasta de 25 años o, si se trata de obras de riego, de hasta 40 años.

**Causación:**

Se causan respecto de cada contribuyente, una vez que la obra correspondiente se haya puesto en servicio total o parcialmente.

**- Aportaciones de Seguridad Social:**

Este tipo de contribuciones no se encontraban incluidas en los Códigos Fiscales de 1938 y 1967. No es sino hasta la expedición del Código Fiscal de 1983, cuando el legislador incluye dicha figura jurídica<sup>134</sup>.

**Características:****Constituyen una prestación en dinero:**

Son prestaciones establecidas a cargo de los contribuyentes que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de las obligaciones que dichos contribuyentes tienen de acuerdo con la ley, obligaciones que, en el caso de las cuotas aportadas al IMSS son establecidas por el artículo 123 constitucional (los patrones tienen la obligación de proporcionar a sus trabajadores atención médica, habitación, etc.). Consecuentemente esta prestación a cargo de los contribuyentes debe ser en dinero y no en especie.

**Son una obligación que deriva de la ley:**

Dicha contribución deriva de la obligación que establece la ley especial respectiva, en este caso es la Ley del Seguro Social, la Ley del ISSSTE, al del INFONAVIT y la del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas.

**Están regidas por el principio de legalidad:**

Lo anterior en atención a que dicha prestación se encuentra establecida en ley.

**Tienen un destino final:**

Están destinadas a constituir el capital o patrimonio de los organismos públicos descentralizados, creados por ley, para la prestación de servicios de seguridad social.

Entendemos por Aportaciones de Seguridad Social a las contribuciones establecidas en ley a cargo de las 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<sup>135</sup>.

Serán aquellas:

---

<sup>134</sup> QUINTANA VALTIERRA. Op. Cit. 71.

<sup>135</sup> Artículo 2°, fracción II, del Código Fiscal.

1. Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
2. Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.
3. Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los Patrones.
4. Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.
5. Cuotas para el Instituto de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.

Los sujetos pasivos de estas contribuciones son los patrones y los trabajadores. En este caso son las personas que el Estado sustituye en el cumplimiento de sus obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social, o bien aquellas que se beneficien con los servicios de seguridad social prestados por el mismo Estado.

En el caso de las cuotas obrero patronales a cubrir al IMSS, éstas quedan a cargo tanto de los patrones como de los trabajadores. Lo mismo sucede en las aportaciones que se cubren al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda (INFONAVIT).

Asimismo, por lo que se refiere a las aportaciones que se enteran al ISSSTE y al Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas, son cubiertas por los empleados federales y por los miembros del ejército y marina, respectivamente.

El hecho generador de las aportaciones de seguridad social lo encontramos en las relaciones laborales que se dan entre los trabajadores y empleados con el patrón. Este último puede ser un particular o el Estado, según el caso.

Los beneficiarios son los trabajadores que pagan las contribuciones o por quienes se pagan.

## **g) Local**

Los impuestos locales serán aquellos que cobran las Entidades Federativas dentro de su territorio y también lo serán los del Distrito Federal en su caso.

Para efectos del presente trabajo se estudiarán a nivel local los del Distrito Federal.

### **- Impuestos:**

De acuerdo con la Ley de Ingresos del Distrito Federal para el Ejercicio Fiscal 2006, publicada en la Gaceta Oficial del Distrito Federal el día 30 de diciembre de 2005, en su artículo 1° establece que los impuestos por los cuales el Gobierno del Distrito Federal percibirá ingresos, son los que a continuación se enlistan:

## **I. IMPUESTOS:**

1. Predial.
2. Sobre Adquisición de Inmuebles.
3. Sobre Espectáculos Públicos.
4. Sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos.
5. Sobre Nóminas.
6. Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.
7. Por la Prestación de Servicios de Hospedaje.

Asimismo, el Código Financiero del Distrito Federal<sup>136</sup> en su Título Tercero, denominado De los Ingresos por Contribuciones, en sus diversos capítulos, establece que los impuestos antes enumerados son los que deben pagar las personas físicas y morales, que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista en el mismo, que percibe el propio Gobierno del Distrito Federal, los cuales se desarrollarán a continuación:

## 1.- Del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles

El artículo 134 del CFDF, en su Título Tercero, de los Ingresos por Contribuciones, Capítulo I, Del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, establece que:

**“Artículo 134.-** Están obligadas al pago del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, las personas físicas y las morales que adquieran inmuebles que consistan en el suelo, en las construcciones o en el suelo y las construcciones adheridas a él ubicados en el Distrito Federal, así como los derechos relacionados con los mismos a que este Capítulo se refiere”.

Su objeto es gravar al adquirente en todo acto traslativo de la propiedad de inmuebles, así como los derechos relacionados con los mismos, aunque sea a título gratuito. Doctrinalmente es un impuesto proporcional, instantáneo y sobre el capital.

Es un impuesto proporcional porque la cuantía de la obligación tributaria se ve incrementada al ser mayor el monto de la base imponible, toda vez que la tasa es la misma que se aplica al valor de los inmuebles adquiridos, por lo que el efecto económico del impuesto en el sujeto pasivo oscila y varía en razón del elemento objetivo que la ley denomina valor del inmueble.

Es un impuesto instantáneo, porque su presupuesto de hecho (acto de adquisición) es un acto esporádico o causal que se agota con su misma realización; a lo que obedece que su causación surja en virtud del acto o contrato que sirva de base para adquirir la propiedad o posesión del inmueble; o los derechos sobre éste.

Es un impuesto sobre el capital porque su base imponible esta expresada por el valor pericial que tengan los bienes inmuebles de que se trate, sirve de apoyo para la fijación del monto de la operación, aunque ésta sea a título gratuito.

## 2.- Del Impuesto Predial

Este impuesto lo encontramos regulado en el artículo 148 del CFDF, el cual señala que:

**“Artículo 148.-** Están obligadas al pago del impuesto predial establecido en este Capítulo, las personas físicas y las morales que sean propietarias del suelo o del suelo y las construcciones adheridas a él, independientemente de los derechos que sobre las construcciones tenga un tercero. Los poseedores también estarán obligados al pago del impuesto predial por los inmuebles que posean, cuando no se conozca al propietario o el derecho de propiedad sea controvertible.

Se deroga.

Los propietarios de los bienes a que se refiere el párrafo primero de este artículo y, en su caso, los poseedores, deberán determinar y declarar el valor catastral de sus inmuebles, aun en el caso de que se encuentren exentos del pago del impuesto predial.

La declaración a que se refiere el párrafo anterior, se presentará en los formatos oficiales aprobados ante las oficinas autorizadas, durante los dos primeros meses de cada año, así como en los supuestos y plazos a que se refieren los artículos 149 fracción II y 154 de este Código.

En el caso de los inmuebles que hayan sido declarados exentos del impuesto predial, conforme a lo dispuesto en el artículo 155 de este Código, se debe acompañar a la declaración del impuesto, la resolución emitida por la autoridad competente, en la que se haya declarado expresamente que el bien de que se trate se encuentra exento.

---

<sup>136</sup> En lo sucesivo CFDF

Es obligación de los contribuyentes calcular el impuesto predial a su cargo.

Cuando en los términos de este Código haya enajenación, el adquirente se considerará propietario para los efectos de este impuesto.

Los datos catastrales, cualesquiera que éstos sean, sólo producirán efectos fiscales o catastrales.”

En atención a lo anterior, el impuesto predial se puede entender como el gravamen que recae sobre la propiedad de los bienes inmuebles y excepcionalmente sobre la posesión en los casos de que no se conozca al propietario o el derecho de propiedad sea controvertible.

**“ARTICULO 149.-** La base del impuesto predial será el valor catastral determinado por los contribuyentes conforme a lo siguiente:

I. A través de la determinación del valor de mercado del inmueble, incluyendo las construcciones a él adheridas, elementos accesorios, obras complementarias o instalaciones especiales, aun cuando un tercero tenga derecho sobre ellas, mediante la práctica de avalúo directo que comprenda las características e instalaciones particulares del inmueble, realizado por persona autorizada.

La base del impuesto predial determinada mediante el avalúo directo a que se refiere el párrafo anterior, será válida para el año en que se realice el avalúo y para los dos siguientes, siempre que en cada uno de esos años subsiguientes el avalúo se actualice aplicándole un incremento porcentual igual a aquél en que se incrementen para ese mismo año los valores unitarios a que se refiere el artículo 151 de este Código.

Sin embargo, los contribuyentes podrán optar por determinar y declarar el valor catastral de sus inmuebles aplicando a los mismos los valores unitarios a que se refiere el artículo 151 de este Código.

Para determinar el valor catastral de los inmuebles sujetos al régimen de propiedad en condominio, se considerarán para cada local, departamento, casa o despacho del condominio, las especificaciones relativas a las áreas privativas como jaulas de tendido, cajones de estacionamiento, cuartos de servicio, bodegas y cualquier otro accesorio de carácter privativo; también se considerará la parte proporcional de las áreas comunes que les corresponde, como corredores, escaleras, patios, jardines, estacionamientos y demás instalaciones de carácter común, conforme al indiviso determinado en la escritura constitutiva del condominio o en la escritura individual de cada unidad condominal.

Con el objeto de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, a que se refiere el párrafo tercero de esta fracción, la autoridad les proporcionará en el formato oficial una propuesta de determinación del valor catastral y pago del impuesto correspondiente.

En caso de que los contribuyentes acepten tales propuestas y que los datos contenidos en las mismas concuerden con la realidad, declararán como valor catastral del inmueble y como monto del impuesto a su cargo los determinados en el formato oficial, presentándolo en las oficinas autorizadas y, en caso contrario, podrán optar por realizar por su cuenta la aplicación de los valores unitarios indicados o la realización del avalúo a que se refiere el párrafo primero de esta fracción.

La falta de recepción por parte de los contribuyentes de las propuestas señaladas, no relevará a los contribuyentes de la obligación de declarar y pagar el impuesto correspondiente, y en todo caso deberán acudir a las oficinas de la autoridad fiscal a presentar las declaraciones y pagos indicados, pudiendo solicitar que se les entregue la propuesta correspondiente;

II. Cuando los contribuyentes otorguen el uso o goce temporal de un inmueble, inclusive para la instalación o fijación de anuncios o cualquier otro tipo de publicidad, deberán calcular el impuesto con base en el valor catastral más alto que resulte entre el determinado conforme a la fracción anterior y el que se determine de acuerdo al total de las contraprestaciones por dicho uso o goce temporal. Si las contraprestaciones fueron fijadas en moneda diferente a la nacional, dicho valor se determinará considerando el tipo de cambio promedio de la moneda extranjera, publicado en el Diario Oficial de la Federación, en los días que corresponda al bimestre de que se trate.

Al efecto, se multiplicará el total de las contraprestaciones que correspondan a un bimestre por el factor 38.47 y el resultado se multiplicará por el factor 10.0, y se aplicará al resultado la tarifa del artículo 152, fracción I de este Código.

La cantidad que resulte conforme al párrafo anterior se multiplicará por el factor 0.42849 cuando el uso del inmueble sea distinto al habitacional y por el factor 0.25454 cuando el uso sea habitacional, y el resultado será el impuesto a pagar. En el caso de inmuebles con usos habitacionales y no habitacionales, se aplicará a la cantidad resultante conforme al párrafo anterior, el factor que corresponda a cada uso, considerando para ello la parte proporcional determinada en base a las contraprestaciones fijadas para cada uno de ellos, las cantidades respectivas se sumarán y el resultado así obtenido será el impuesto a pagar.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en ningún caso se pagará por concepto de impuesto predial, una cantidad inferior a la que como cuota fija se establezca en el rango "A" de la tarifa prevista en el artículo 152 de este Código.

Para los efectos de esta fracción los contribuyentes deberán presentar junto con su declaración de valor los contratos vigentes a la fecha de presentación de la misma. Cada vez que éstos sean modificados o se celebren nuevos, deberán presentarse junto con la declaración de valor a que se refiere este artículo, dentro del bimestre siguiente a la fecha en que ello ocurra; asimismo, dentro de igual plazo, deberá presentar aviso de terminación de contratos de arrendamiento.

En el supuesto de que el valor catastral del inmueble no pueda determinarse en un bimestre porque no sea posible cuantificar el total de las contraprestaciones a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, el contribuyente deberá dar a conocer esta situación a las autoridades fiscales en la declaración que con tal motivo presente, debiendo pagar el impuesto predial con base en el valor catastral que declaró o debió declarar durante el bimestre inmediato anterior. El contribuyente deberá declarar y pagar las diferencias que en su caso resulten procedentes, con recargos calculados con la tasa que corresponda al pago en parcialidades, dentro de los quince días siguientes, a aquél en que en los términos de los contratos respectivos se cuantifique el total de las contraprestaciones.

Cuando se conceda el uso o goce temporal de una parte del inmueble, el impuesto predial deberá calcularse con base en el valor catastral que resulte más alto entre el que se determine sobre la totalidad del inmueble conforme a la fracción anterior y el que se determine de acuerdo al total de las contraprestaciones por el uso o goce temporal de la parte del inmueble de que se trate, en los términos de esta fracción.

Cuando las contraprestaciones correspondan a fracción de mes, el importe de las mismas se deberá dividir entre el número de días que corresponda y multiplicar por el número de días del bimestre".

**"ARTICULO 150.-** Cuando los contribuyentes omitan declarar el valor catastral de sus inmuebles, o sean inexactos, imprecisos o falsos los datos que utilizaron para determinar dicho valor, la autoridad fiscal utilizando los medios señalados en el artículo 102 de este Código, procederá a determinarlo aplicando cualquiera de los procedimientos señalados en el artículo anterior, a fin de realizar el cobro del impuesto correspondiente".

**"ARTICULO 151.-** Para los efectos de lo establecido en los párrafos segundo y tercero de la fracción I del artículo 149 de este Código, la Asamblea emitirá la relación de valores unitarios del suelo, construcciones adheridas a él, instalaciones especiales de tipo común, elementos accesorios u obras complementarias, que servirán de base a los contribuyentes para determinar el valor catastral de sus inmuebles y el impuesto predial a su cargo.

Dichos valores unitarios atenderán a los precios de mercado del suelo y de las construcciones en el Distrito Federal, así como a las características comunes de los inmuebles que se ubiquen en las distintas zonas del mismo, refiriéndolos a colonias catastrales de condiciones homogéneas, tipo área de valor, tipo enclave de valor y tipo corredor de valor.

La Asamblea podrá modificar la configuración y número de las colonias catastrales.

Tratándose de inmuebles cuya región, manzana y valores unitarios de suelo no se encuentren contenidos en la relación respectiva a que se refiere el primer párrafo de este artículo, los contribuyentes podrán considerar como valor del metro cuadrado del suelo, el que les proponga la autoridad, previa solicitud que al efecto formulen o el que determinen a través de la práctica de avalúo conforme a la opción prevista en el artículo 149 de este Código.

Las autoridades fiscales formularán las propuestas de determinación de valor a que se refiere el párrafo anterior, atendiendo a los valores fijados en la zona de que se trate y de acuerdo a las definiciones que respecto de las colonias catastrales se establecen en las relaciones de Valores

Unitarios del Suelo, de las Construcciones, de las Instalaciones Especiales, Elementos Accesorios u Obras Complementarias contenidas en este Código.

Tradicionalmente la posesión de bienes raíces y sobre todo su acumulación -aunque se mantengan ociosos- se relaciona estrechamente con la detentación del poder económico, por la importancia de la tierra como fuente potencial de riqueza.

De acuerdo con el artículo 153 del CFDF, el pago del impuesto predial deberá hacerse en forma bimestral, durante los meses de febrero, abril, junio, agosto, octubre y diciembre, mediante declaración ante las oficinas autorizadas.

Los sujetos del impuesto -de quienes se obtiene la recaudación- no necesariamente son los que soportan su carga económica. Excepto si grava inmuebles habitados por su dueño, el impuesto tiende a ser trasladado en el precio de los arrendamientos o en el de los artículos o servicios producidos o proporcionados en el predio objeto del gravamen, pues el impuesto o la renta cubiertos forman parte del costo de aquellos o de los gastos de operación.

### **3.- Del Impuesto Sobre Espectáculos Públicos**

El artículo 156 del CFDF establece que:

**“Artículo 156.-** Están obligadas al pago del Impuesto sobre Espectáculos Públicos establecido en este Capítulo, las personas físicas o morales que obtengan ingresos por los espectáculos públicos que organicen, exploten o patrocinen en el Distrito Federal, por los que no estén obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado.

Se considera espectáculo público todo acto, función, diversión o entretenimiento al que tenga acceso el público y cubra una cuota de entrada, donativo, cooperación o cualquier otro concepto, ya sea directamente o por un tercero”.

Este impuesto se causa en el momento en que se percibe el valor del espectáculo de que se trate.

Por valor del espectáculo público debemos entender, de acuerdo al artículo 160 del CFDF en comento, la cantidad que se cobre por el boleto o cuota de entrada, así como las cantidades que se perciban en calidad de donativos, por cuotas de cooperación o por cualquier otro concepto, al que se condicione el acceso del espectáculo, ya sea directamente o por conducto de un tercero, incluyendo las que se paguen por derecho a reservar, apartar o adquirir anticipadamente el boleto de acceso al espectáculo público.

Este impuesto se calculará aplicando la tasa del 8% al valor de los espectáculos de acuerdo al artículo 161 del Código Tributario Local.

### **4.- Del Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos**

El artículo 167 del CFDF, señala que:

**“Artículo 167.-** Están obligadas al pago del Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos que se celebren en el Distrito Federal, las personas físicas o las morales:

I. Que organicen loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas, apuestas permitidas y concursos de toda clase, aun cuando por dichos eventos no se cobre cantidad alguna que represente el derecho de participar en los mismos;

II. Que obtengan los premios derivados o relacionados con las actividades a que se refiere la fracción anterior, incluyendo como premios las participaciones de bolsas formadas con el importe de las inscripciones o cuotas que se distribuyan en función del resultado de las propias actividades, salvo

los obtenidos de sorteos de Bonos del Ahorro Nacional y de planes de ahorro administrados por el Patronato del Ahorro Nacional.

Para efectos de este Capítulo, cuando en el mismo se haga mención a los juegos con apuestas, se entenderá que incluye a las apuestas permitidas.

El pago de este impuesto no libera de la obligación de obtener los permisos o autorizaciones correspondientes, y

III. Que organicen las actividades a que se refiere la fracción I de este artículo u obtenga los premios derivados de las mismas, cuando los billetes, boletos o contraseñas, sean distribuidos en el Distrito Federal, independientemente del lugar donde se realice el evento.

El artículo 169 del CFDF señala que quienes organicen loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas y concursos de toda clase, calcularán el impuesto aplicando la tasa del 12% al valor nominal de los billetes, boletos y demás comprobantes que se distribuyan en el Distrito Federal y que permitan participar en dichos eventos.

Asimismo, quienes obtengan premios derivados de loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas y concursos, calcularán el impuesto aplicando al valor del premio obtenido la tasa del 6%.

Este impuesto se causará en el momento en que se entreguen a los participantes los billetes, boletos y demás comprobantes, que permitan participar en loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas o concursos de toda clase.

Tratándose de las personas que obtengan premios, el impuesto se causará en el momento que los mismos le sean pagados o entregados por los organizadores de dichos eventos.

El artículo 173 del CFDF en comento, señala que se considera valor de las loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas y concursos de toda clase, el total de las cantidades que se obtengan por la realización de dichas actividades, deduciendo el monto de los premios pagados o entregados.

## **5.- Del Impuesto sobre Nóminas**

El Impuesto sobre Nóminas, se encuentra regulado en los artículos 178 al 181 del CFDF.

### **Características<sup>137</sup>:**

Directo.  
Autodeterminable.  
Local.

### **Elementos:**

### **Sujetos:**

De acuerdo con el artículo 178 del CFDF, se encuentran obligadas al pago del Impuesto Sobre Nóminas, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue.

“**Artículo 178.-** Se encuentran obligadas al pago del impuesto sobre nóminas, las personas físicas o morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue.

...”

---

<sup>137</sup> CARRASCO IRIARTE. Op. Cit. Pág. 313.

**Objeto:**

El objeto de este impuesto consiste en gravar las erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado.

**Base:**

Para los efectos de este impuesto, y de acuerdo al artículo 178, 2º párrafo del CFDF, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, las siguientes:

**“Artículo 178.-**

...

Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, las siguientes:

- I. Sueldos y salarios;
- II. Tiempo extraordinario de trabajo;
- III. Premios, primas, bonos, estímulos e incentivos;
- IV. Compensaciones;
- V. Gratificaciones y aguinaldos;
- VI. Participación patronal al fondo de ahorros;
- VII. Primas de antigüedad;
- VIII. Se deroga.
- IX. Comisiones, y
- X. Pagos realizados a administradores, comisarios o miembros de los consejos directivos de vigilancia o administración de sociedades y asociaciones”.

**Tasa:**

El Impuesto sobre Nóminas se determinará, aplicando la tasa del 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado.

**“Artículo 180.-** El Impuesto Sobre Nóminas se determinará aplicando la tasa del 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado”.

Se causará en el momento en que se realicen las erogaciones por el trabajo personal subordinado.

**“Artículo 181.-** El Impuesto Sobre Nóminas se causará en el momento en que se realicen las erogaciones por el trabajo personal subordinado y se pagará mediante declaración, en la forma oficial aprobada, que deberá presentarse a más tardar el día diecisiete del mes siguiente”.

Por lo que respecta al caso concreto del Impuesto sobre Nóminas, en este Capítulo, se hace una breve referencia al mismo, toda vez que en el Capítulo V de esta investigación se analizará muy a profundidad, por ser éste el objeto medular de estudio.

## 6.- Del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos

Este impuesto se encuentra regulado por los artículos 182 y 183 del CFDF.

El artículo 182 establece que:

*“Artículo 182.- Están obligadas al pago del Impuesto establecido en este Capítulo, las personas físicas y las morales, tenedoras o usuarias de los vehículos automotores, a que se refiere el artículo 5o. fracción V, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, expedida por el Congreso de la Unión.*

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

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

*...”*

### **Características<sup>138</sup>:**

Directo.  
Objetivo.  
Local.

### **Elementos:**

### **Sujetos:**

Son las personas físicas o morales tenedoras o usuarias de vehículos automotores, a que se refiere el artículo 5° fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

Dicho artículo establece lo siguiente:

*“Artículo 5°.-*

*...*

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

*...”*

### **Objeto:**

Consiste en gravar la tenencia o uso de vehículos automotores de más de 10 años de fabricación o ejercicio automotriz anteriores a la aplicación de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos Automotores.

### **Forma y época de pago:**

Se pagará mediante declaración en la forma oficial aprobada, durante los meses de enero, febrero, marzo y abril, junto con los derechos por servicio de control vehicular.

El artículo 183, penúltimo párrafo establece que se aplicarán en forma supletoria a las disposiciones de este capítulo, las contenidas en la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

---

<sup>138</sup> Ib. Pág. 369.

## **7.- Del Impuesto por la Prestación de Servicios de Hospedaje**

Este impuesto fue creado con la finalidad de obtener ingresos por parte de la hacienda pública y canalizarlos para fomentar el turismo en la ciudad de México.<sup>139</sup>

### **Características:**

Indirecto.  
Objetivo.  
Local.

### **Elementos:**

#### **Sujetos:**

En atención al artículo 184 del Código Tributario Local encontramos que están obligados al pago del Impuesto por la Prestación de Servicios de Hospedaje, las personas físicas y las morales que presten servicios de hospedaje<sup>140</sup> en el Distrito Federal.

#### **Objeto:**

Consiste en gravar la prestación de servicios de hospedaje.

Para los efectos de este impuesto se consideran servicios de hospedaje, la prestación de alojamiento o albergue temporal de personas a cambio de una contraprestación, dentro de los que quedan comprendidos los servicios prestados por hoteles, hostales, moteles, campamentos, paraderos de casas rodantes, tiempo compartido y departamentos amueblados.

No se considerarán servicios de hospedaje, el albergue o alojamiento prestados por hospitales, clínicas, asilos, conventos, seminarios e internados.

#### **Traslación:**

Los contribuyentes realizarán el traslado del impuesto a las personas a quienes se preste servicios de hospedaje.

La persona que presta el servicio de hospedaje no será quien pague el impuesto, ya que el pago se trasladará al usuario del servicio.

#### **Base:**

Se integra con los valores correspondientes a las contraprestaciones por los servicios de hospedaje, incluyendo depósitos, anticipos, gastos, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se derive de la prestación de dicho servicio.

#### **Tasa:**

Será el 2%.

#### **Época y forma de pago:**

Se pagará mediante declaración a más tardar el día 15 del mes siguiente a aquel en que se perciban dichas contraprestaciones.

---

<sup>139</sup> Ib. Pág. 370.

<sup>140</sup> Se consideran servicios de hospedaje, la prestación de alojamiento o albergue temporal de personas a cambio de una contraprestación, dentro de los que quedan comprendidos los servicios prestados por hoteles, hostales, moteles, campamentos, paraderos de casas rodantes, tiempo compartido y departamentos amueblados.

- **Derechos:**

La Ley de Ingresos del Distrito Federal para el ejercicio fiscal de 2006, enumera los Derechos a que tiene derecho de percibir el Distrito Federal:

1. Por la Prestación de Servicios por el Suministro de Agua.
2. Por la Prestación de Servicios del Registro Público de la Propiedad o del Comercio y del Archivo General de Notarías.
3. Por los Servicios de Control Vehicular.
4. Por los Servicios de Grúa y Almacenaje de Vehículos.
5. Por el Estacionamiento de Vehículos en Vía Pública.
6. Por el Uso o Aprovechamiento de Inmuebles.
7. Por Cuotas de Recuperación por Servicios Médicos.
8. Por la Prestación de Servicios del Registro Civil.
9. Por los Servicios de Construcción y Operación Hidráulica y por la Autorización para Usar las Redes de Agua y Drenaje.
10. Por los Servicios de Expedición de Licencias.
11. Por los Servicios de Alineamiento y Señalamiento de Número Oficial y Expedición de Constancias de Zonificación y de Uso de Inmuebles.
12. Por Descarga a la Red de Drenaje.
13. Por Servicios de Recolección y Recepción de Residuos Sólidos.
14. Por la Supervisión y Revisión de las Obras Públicas Sujetas a Contrato, así como la Auditoría de las mismas.
15. Otros Derechos.

De acuerdo con el artículo 31, fracción III, del Código Financiero del Distrito Federal, los 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 el Código Financiero del Distrito Federal.

Uno de los derechos más importantes contenido en el Código Financiero del Distrito Federal lo encontramos regulado en el Capítulo IX, denominado De los Derechos por la Prestación de Servicios, Sección Primera, De los derechos por el suministro de agua, el cual se encuentra regulado por el artículo 194, y establece lo siguiente:

**“Artículo 194.-** Están obligados al pago de los Derechos por el Suministro de Agua que provea el Distrito Federal, los usuarios del servicio. El monto de dichos derechos comprenderá las erogaciones necesarias para adquirir, extraer, conducir y distribuir el líquido, así como su descarga a la red de drenaje, y las que se realicen para mantener y operar la infraestructura necesaria para ello, y se pagarán bimestralmente”.

**Elementos:**<sup>141</sup>

**Sujetos:**

Son las personas físicas y morales usuarias del servicio de agua que provee el Distrito Federal.

**Objeto:**

Consiste en gravar la prestación del servicio público de agua potable, para fines domésticos, comercial, industrial o de otra naturaleza, así como de drenaje, el tratamiento y el reuso de aguas residuales en el Distrito Federal.

---

<sup>141</sup> CARRASCO IRIARTE. Op. Cit. Pág. 377.

**Base:**

Cuando se haya instalado un medidor:

## a) Uso doméstico:

El pago de los derechos se hará conforme al volumen de consumo medido.

El uso doméstico se refiere al agua que se destina a beber, preparar alimentos en casa, al servicio sanitario y limpieza de las personas. Son las tomas instaladas en inmuebles de uso habitacional.

## b) Uso no doméstico:

El pago de los derechos se realizará conforme al volumen de consumo medido en un periodo.

Cuando no haya medidor instalado:

## a) Uso doméstico:

Se considerará el consumo promedio que corresponda a la colonia catastral donde se encuentre el inmueble y esté instalada la toma, siempre que en dicha colonia el número de tomas con medidor sea mayor al 70% de las tomas existentes.

## b) Uso no doméstico:

Se pagará la cuota fija bimestral considerando el diámetro de la toma.

## c) Uso mixto:

A los usuarios del servicio de agua potable con uso doméstico y no doméstico simultáneamente, que cuenten con medidor, se les aplicará la tarifa doméstica para los primeros 70 m<sup>3</sup> que consuman y por cada metro cúbico adicional se le aplicará la tarifa no doméstica.

**Determinación y pago:**

El pago se realizará por periodos bimestrales dentro de los 30 días naturales que sigan a la emisión de la boleta.

**- Contribuciones de Mejoras:**

El artículo 31, fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal, establece que:

“**Artículo 31.-** Las contribuciones establecidas en este Código, se clasifican en:

...

II. Contribuciones de mejoras. Son aquéllas a cargo de personas físicas o morales, privadas o públicas, cuyos inmuebles se beneficien directamente por la realización de obras públicas, y

...”

Las Contribuciones de Mejoras se encuentran reguladas en los artículos 187 a 193 del Código Financiero del Distrito Federal.

Se causan por las obras nuevas que a continuación se clasifican: (Artículo 188 del CFDF).

## CLASIFICACIÓN DE OBRA PÚBLICA

<b>OBRA NUEVA, AMPLIACIÓN O REMODELACIÓN MAYOR</b>		
DE SERVICIOS BÁSICOS	DE AGUA  DE INSTALACIONES SANITARIAS  ALUMBRADO PÚBLICO	AGUA POTABLE EN RED SECUNDARIA  DRENAJE DE AGUAS SERVIDAS EN RED SECUNDARIA  ALCANTARILLADO PLUVIAL  OBRA NUEVA
DE SERVICIOS COMPLEMENTARIOS	VIALIDAD	ARTERIAS PRINCIPALES EXCEPTO EJES VIALES VIAS SECUNDARIAS CALLES COLETORAS CALLES LOCALES CARPETA ASFÁLTICA BANQUETAS GUARNICIONES
EQUIPAMIENTO	DE SALUD  EDUCACIÓN	SE CONSULTA EXTERNA ATENCIÓN DE EMERGENCIAS  PREESCOLAR PRIMARIA SECUNDARIA DE ESPECIALIDAD REGIONAL
	CULTURA	MUSEOS BIBLIOTECAS CASAS DE CULTURA
	RECREACIÓN Y ESPACIOS ABIERTOS	PARQUES, PLAZAS, EXPLANADAS O JARDINES.
	DEPORTES	MÓDULOS DEPORTIVOS CENTROS DEPORTIVOS CANCHAS A CUBIERTO CANCHAS A DESCUBIERTO
	SEGURIDAD	MÓDULOS DE VIGILANCIA

Para determinar la zona de beneficio de un inmueble, se atenderá a la ubicación respectiva de la obra de que se trate, atendiendo a la zona, servicios (básicos o complementarios) y equipamiento. (Artículo 189 del CFDF)

Las autoridades fiscales determinarán el monto de las Contribuciones de Mejoras atendiendo a la ubicación de los inmuebles en las zonas de beneficio determinadas tomando en cuenta las características topográficas del terreno, y al porcentaje del costo de la obra. (Artículo 190 del CFDF).

Se pagarán en un plazo de seis bimestres, en cantidades iguales y sucesivas. (Artículo 192 del CFDF).

Así tenemos que los impuestos de acuerdo a la doctrina se clasifican en:

- Directos.
- Indirectos.
- Reales.
- Personales.
- Ad valorem.

Asimismo, la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2006, establece que los Impuestos Federales a que tiene derecho de percibir el Gobierno Federal son:

1. Impuesto sobre la renta.
2. Impuesto al activo.
3. Impuesto al valor agregado.
4. Impuesto especial sobre producción y servicios.
5. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.
6. Impuesto sobre automóviles nuevos.
7. Impuestos sobre servicios expresamente declarados de interés público por la ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.
8. Impuesto a los rendimientos petroleros.
9. Impuestos al comercio exterior.

De acuerdo con la Ley de Ingresos del Distrito Federal para el Ejercicio Fiscal 2006, en su artículo 1° establece que los impuestos que el Gobierno del Distrito Federal tiene derecho a percibir son los que a continuación se enlistan:

1. Predial.
2. Sobre Adquisición de Inmuebles.
3. Sobre Espectáculos Públicos.
4. Sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos.
5. Sobre Nóminas.
6. Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.
7. Por la Prestación de Servicios de Hospedaje.

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.  
This page will not be added after purchasing Win2PDF.

## **CAPÍTULO IV. De los Elementos de los Impuestos.**

### **I. Elementos:**

- Hecho Imponible.
- Hecho Generador.
- Nacimiento de la Obligación.
- Determinación de la Obligación.
- Sujeto:
  - 1. activo.
  - 2. pasivo
- Objeto.
- Base.
- Tasa o Tarifa.
- Época de pago.

### **II. Obligaciones**

1. Dar.
2. Hacer.
3. No hacer.
4. Permitir o Tolerar.

## CAPÍTULO IV. De los Elementos de los Impuestos.

### I. Elementos:

#### - Hecho Imponible.

La doctrina clasifica los elementos esenciales que constituyen el tributo en cualitativos y cuantitativos, según su naturaleza<sup>142</sup>.

Se denominan cualitativos los elementos que definen el campo de aplicación (objetivo y subjetivo) de cada institución tributaria, toda vez que son los que determinan la forma y el modo del surgimiento de la obligación y los sujetos que giran en torno a ella. Por lo que los elementos cualitativos del tributo son: el hecho imponible y los sujetos activos y pasivos del tributo. Estos elementos son los que determinarán la hipótesis legal por virtud de la cual surgirá la obligación de pagar el tributo, así como las personas que habrán de recaudarlo y quienes deberán cubrirlo.

El hecho imponible es conocido mediante diversas denominaciones. En Alemania e Italia se habla de presupuesto de hecho, en Francia, de hecho generador y en España y Argentina se habla de hecho imponible.

El hecho imponible es el elemento más importante del tributo en virtud de que está ligado con el nacimiento de la obligación tributaria principal, así tenemos que el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación establece que: *las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes en el lapso en que ocurran.*

El autor Giannini Achille Donato, lo denomina presupuesto del tributo, afirmando que la deuda impositiva nace en el momento mismo en que se produce aquella particular situación de hecho a la que la ley vincula todo impuesto singular, y que puede designarse genéricamente como presupuesto del tributo.

Por otra parte, la doctrina española ha adoptado la acepción de hecho imponible, propuesta por el autor Dino Jarach, expresión que de igual forma ha sido aceptada en el derecho positivo español, ya que en su Ley General Tributaria, el artículo 28, dispone que *el hecho imponible es el presupuesto de naturaleza jurídico o económica fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.*

El maestro Flores Zavala se refiere al él, como objeto del impuesto, y lo define como “... *la situación que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal*”.

El maestro Raúl Rodríguez Lobato, citando al autor Sainz de Bujanda, señala que éste define al hecho imponible como:

**“... el hecho, hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, (hecho generador) la obligación tributaria”, o bien, “el conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta”<sup>143</sup>.**

El hecho imponible es un concepto que denota la conducta o situación prevista en la ley, que genera la obligación fiscal. Esto es, se trata de una conducta o situación que se ubica en el supuesto previsto por una ley de contenido impositivo, por lo que se aplican las consecuencias establecidas por la norma. El hecho imponible se identifica con el acto previsto por la norma legal para establecer el gravamen<sup>144</sup>.

Por su parte, el maestro Raúl Rodríguez Lobato señala que el hecho imponible es:

<sup>142</sup> PAREDES MONTIEL, Marat Y RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *El Principio de Reserva de Ley en Materia Tributaria*. Ed. Porrúa, México: 2001, pág. 154 y sigs.

<sup>143</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Derecho Fiscal*. Ed. Oxford., 2° ed., México: 1998, pág. 115.

<sup>144</sup> *Diccionario Jurídico Mexicano*. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. D-H, Ed. Porrúa, 10° ed. México: 1997, pág. 1573.

**“... una hipótesis normativa a cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación fiscal...”<sup>145</sup>**

Asimismo, el autor Jesús Quintana Valtierra, en su obra “Derecho Tributario Mexicano”, señala que el presupuesto de hecho o la hipótesis de incidencia, describe de manera hipotética los hechos imposables que darán lugar al nacimiento de la obligación del contribuyente de pagar un impuesto, los hechos tributariamente relevantes, como son las percepciones de ingresos, las propiedades o posesiones de bienes, los actos jurídicos, los consumos de bienes o servicios, las importaciones y exportaciones de mercancía extranjera o nacional. Es a partir de dichas fuentes que el legislador determinará la hipótesis de incidencia<sup>146</sup>.

El maestro Sergio Francisco de la Garza explica que el hecho imponible se refiere al presupuesto del impuesto o hipótesis de incidencia, la cual es una descripción de un hecho contenida en la ley. Dispone la obligación de pagar un tributo al Estado, y da nacimiento a la obligación tributaria sustantiva y principal (pago del tributo). Dicho de otra forma, el hecho imponible es la hipótesis en la norma cuya realización (hecho generador) provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta.<sup>147</sup>

De esta forma, el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación vigente<sup>148</sup> establece que:

**“Artículo 6.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.**

... ”

La doctrina atribuye al hecho imponible las siguientes funciones<sup>149</sup>:

**a) Como elemento generador de la obligación tributaria (o de legitimación del ingreso correspondiente a la misma):**

Para la teoría estática, o de la relación jurídica-tributaria, el hecho imponible es el elemento principal del tributo, ya que se le atribuye como función esencial el origen de la deuda tributaria cuando se actualiza el supuesto de hecho, teoría que concibe a esa función como la figura alrededor de la cual giran todas las demás relaciones que se desarrollan por virtud del fenómeno tributario.

De esta forma, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 6°, liga al nacimiento de la deuda tributaria a la realización del hecho imponible, al señalar que: **las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.**

**b) Como elemento de identificación del tributo:**

Con base en la estructura del hecho imponible, se puede determinar la ubicación de los tributos. Partiendo de la descripción de cada categoría tributaria, y constatándola con el contenido del hecho imponible, se puede determinar ante cuál nos encontramos.

De esta forma el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación describe las características de cada categoría tributaria:

**“Artículo 2°.-** 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;

<sup>145</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Op.Cit. pág. 119.

<sup>146</sup> QUINTANA VALTIERRA, Jesús. *Derecho Tributario Mexicano*. Ed. Trillas, México:1988, pág. 87 y sigs.

<sup>147</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco. *Derecho Financiero Mexicano*. Ed. Porrúa, 25° ed., México 2003, págs. 409 y sigs.

<sup>148</sup> En lo sucesivo Código Fiscal.

<sup>149</sup> PAREDES MONTIEL, Marat Y RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. Cit. pág. 158 y sigs.

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 beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado;

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas, y

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.”

### **c) Índice o materialización de la capacidad tributaria.**

El hecho imponible, como elemento principal del tributo, se encuentra cercanamente vinculado al principio de proporcionalidad, por lo que el legislador ve limitada su discrecionalidad en la fijación de los hechos imposables de cada tributo, toda vez que no puede establecer aquellos que no sean reveladores de capacidad económica.

#### **Estructura del Hecho Imponible<sup>150</sup>:**

La doctrina ha distinguido dos elementos del hecho imponible, el subjetivo y el objetivo. Dentro del elemento objetivo, se han distinguido cuatro aspectos: el material, el espacial, el temporal y el cuantitativo.

- Elemento subjetivo:

El Autor Achille Donato Giannini señala que el elemento subjetivo del hecho imponible **“...consiste en una determinada relación de hecho o jurídica, en que debe encontrarse el sujeto pasivo del impuesto con el elemento objetivo o material”**.

Determinar quien es el sujeto titular del hecho imponible es importante para puntualizar a la persona que en virtud de la realización del hecho imponible habrá de imponérsele la carga tributaria del pago, asimismo para efectos correlativos como el cumplimiento de numerosas prestaciones de hacer o no hacer, que forman parte de la relación tributaria.

- Elemento objetivo:

El elemento objetivo del hecho imponible consiste en un acto, un hecho o una situación de la persona o de sus bienes que puede ser contemplado desde varios aspectos (material, espacial, temporal y cuantitativo).

Por lo que se refiere al aspecto material del hecho imponible, el autor Eusebio González García, señala que se le conoce con gran variedad de denominaciones: objeto del presupuesto, presupuesto objetivo y objeto del hecho imponible, que vienen a indicar la situación de hecho o el elemento de la realidad económica tomado en consideración por la norma para configurar cada tributo.

En relación al aspecto espacial del hecho imponible, este se refiere a la relación del ordenamiento jurídico con el territorio en donde se circunscribe la aplicación de la hipótesis de la prestación tributaria.

Por su parte, el autor Eusebio González García define al aspecto espacial como:

*“... la precisa delimitación del ámbito geográfico dentro del que determinado hecho imponible va a producir sus efectos”*.

---

<sup>150</sup> PAREDES MONTIEL, Marat Y RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. Cit. pág. 165 y sigs

El aspecto temporal del hecho imponible es la parte de la hipótesis normativa que delimita el tiempo en que la misma se encuentra realizada, con el fin de determinar con precisión su momento de actualización.

Los autores Eusebio González y Pérez de Ayala consideran que es la parte que determina el momento en el que se considera realizado el hecho imponible (devengo), y por consiguiente desde ese instante surge el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria.

En relación con lo anterior, el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación indica que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Así tenemos que el hecho imponible, por su estructura temporal puede clasificarse en instantáneos y periódicos.

El hecho imponible instantáneo es el que ocurre y se agota en un determinado momento, por lo tanto, cada vez que surge, da lugar a una obligación fiscal autónoma; como ejemplo de lo anterior, tenemos el Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles, pues cada vez que se celebra un contrato de compraventa respecto de un inmueble surge la obligación de pagar dicho impuesto.

El hecho imponible periódico es el que requiere de un determinado periodo de tiempo para su consumación, periodo que estará precisado por la ley, y cada vez que concluye da lugar a una obligación fiscal; ejemplo de lo anterior tenemos al Impuesto al Valor Agregado.

Por nuestra parte podemos decir que el hecho imponible es el conjunto de elementos contenidos en las hipótesis previstas en ley, que al adecuarse al presupuesto normativo generan la obligación tributaria.

#### - **Hecho Generador.**

El maestro Raúl Rodríguez Lobato define al hecho generador como:

***“... el hecho concreto, material, que se realiza en la vida real, y que es el que, cuando se realiza reuniendo los elementos contenidos en la hipótesis, es decir, adecuándose al presupuesto, genera el crédito tributario”<sup>151</sup>.***

O bien:

***“... es el hecho material que se realiza en la vida real que actualiza esa hipótesis normativa,...”<sup>152</sup>***

Una vez que en la realidad se produce el presupuesto de hecho, se estará ante un hecho generador que dará lugar al nacimiento de una obligación tributaria, o en otras palabras, es el evento que se lleva a cabo en la realidad, el cual, al encuadrar dentro de los supuestos previstos en la hipótesis de incidencia, origina la obligación tributaria.

#### - **Nacimiento de la Obligación.**

El citado maestro Raúl Rodríguez Lobato, como ya se señaló en su momento, indicó que el hecho imponible es una hipótesis normativa a cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación fiscal y el hecho generador es el hecho material que se realiza en la vida real que actualiza esa hipótesis normativa.<sup>153</sup>

Por lo tanto, señala que:

---

<sup>151</sup> RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit., pág. 115.

<sup>152</sup> RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit., pág. 120.

<sup>153</sup> RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit., pág. 120.

**“... la obligación fiscal nace cuando se da el hecho generador, pues en ese momento se coincide con la situación abstracta prevista en la ley”.**

La obligación fiscal se causa, nace o se genera en el momento en que se realizan los actos materiales, jurídicos o de ambas clases que hacen concreta la situación abstracta prevista por la ley.

A la coincidencia de la hipótesis de incidencia con el hecho generador, la legislación mexicana los denomina causación del tributo.

El Código Fiscal señala en su artículo 6° lo siguiente:

**“Artículo 6°.-** Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

De acuerdo con el maestro Adolfo Arrijoa Vizcaíno, el nacimiento de la obligación tiene lugar cuando:

*“...el o los sujetos pasivos realizan el supuesto jurídico o se colocan en la hipótesis normativa, prevista en la ley hacendaria aplicable”<sup>154</sup>*

El maestro Margáin Manautou señala que el momento de causación no es el mismo en todos los impuestos, lo anterior atendiendo a la naturaleza de ellos.

**1.- Impuestos de producción.-** La obligación fiscal nace en el momento en que se elaboran o fabrican los artículos a que la ley alude.

**2.- Impuestos de consumo.-** La obligación se causa en el instante en que se adquieren o consumen las mercancías gravadas.

**3.- Impuestos de enajenación de primera mano.-** La obligación se genera en el momento en que se enajenan por primera vez en el territorio nacional los bienes gravados.

**4.- Impuestos aduaneros (exportación e importación).-** Los actos de causación se realizan en el momento en que salen del país o entran en él, las mercancías objeto del gravamen.

En este orden de ideas podemos concluir que la Obligación tributaria surge con motivo de la relación jurídica que existe entre el Estado y el particular.

#### **- Determinación de la Obligación:**

La determinación de la obligación tributaria, denominada también liquidación, apelación (*accertamento*, en Italia), consiste en que la autoridad hacendaria y/o contribuyente establezca el *quantum* de la prestación tributaria, una vez que se ha generado el crédito fiscal, por lo que la determinación puede ser efectuada por la autoridad, por el contribuyente o mediante convenio de ambos<sup>155</sup>.

El maestro Raúl Rodríguez Lobato señala que la determinación de la obligación consiste en:

**“... la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida”<sup>156</sup>.**

La determinación es una figura que tiene como objeto verificar la existencia de la obligación y liquidarla, así como cuantificarla o precisarla en cantidad líquida. Una vez que ha sido determinada la obligación fiscal en cantidad líquida toma el nombre de crédito fiscal.

En relación a lo anterior, el artículo 6° del Código Fiscal señala en su segundo párrafo que:

<sup>154</sup> ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. *Derecho Fiscal*. Ed. Themis, 19° ed; México: 2005, pág. 130.

<sup>155</sup> DE LA CUEVA, Arturo. *Derecho Fiscal* Editorial Porrúa, 2° ed., México:2003, pág. 61.

<sup>156</sup> RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit. Pág. 121.

**“Artículo 6°.-**

...

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

...”

El autor Giuliani Fonrouge expone que

***“... la determinación de la obligación fiscal consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación.”<sup>157</sup>***

En relación con lo anterior, el Código Fiscal, en el multicitado artículo 6°, párrafo tercero, establece lo siguiente:

**“Artículo 6.-**

...

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

...”

La doctrina nacional y extranjera coinciden en sostener que el crédito fiscal puede ser determinado tanto por el contribuyente, sujeto pasivo de la relación tributaria, como por el sujeto activo o Estado.

En nuestro país rige el sistema de autodeterminación de las contribuciones, éste consiste en el acto del contribuyente mediante el cual fija en cantidad líquida su deuda fiscal, calculada de conformidad con las disposiciones de la contribución de que se trate.

Con esta determinación se hace exigible el crédito fiscal, toda vez que es la cantidad que tienen derecho a percibir el fisco. El crédito fiscal nació con anterioridad, cuando se dieron las hipótesis generadoras, pero se hace exigible cuando es determinado en cantidad líquida.

Por otra parte, estamos en presencia de una heterodeterminación de contribuciones, cuando un tercero tiene la obligación de determinar la contribución a cargo de otro.

Asimismo, estamos en presencia de otro caso de la heterodeterminación, cuando la autoridad fiscal, en ejercicio de sus facultades de liquidación y derivada de sus facultades de revisión, determina la contribución a cargo del contribuyente.<sup>158</sup>

El maestro Rafael de Pina señala que por crédito debemos entender:

***“... el Derecho que tiene una persona (acreedora) de recibir de otra (deudora), la prestación a que ésta se encuentra obligada<sup>159</sup>. O en otras palabras, es la prestación que el sujeto activo puede exigir del sujeto pasivo de una relación jurídica”.***

---

<sup>157</sup> Ibid, pág. 14.

<sup>158</sup> FERNÁNDEZ SAGARDI, Augusto. *Código Fiscal Federal*. Comentarios y Anotaciones. Ed. Gasca Sicco, 1° ed., México: 2004, págs. 28 y 29.

<sup>159</sup> DE PINA, Rafael *Diccionario de Derecho*. 18° ed, México:1992, pág. 203.

El autor Sáinz de Bujanda define al crédito tributario como:

***“... el derecho subjetivo que corresponde al sujeto activo de la relación tributaria, señalando como notas distintivas del mismo, que es un derecho subjetivo cuyo origen, contenido y forma de ejercicio están taxativamente regulados por la ley y, al ser el lado activo de la obligación tributaria, el crédito nace ex lege al realizarse el hecho imponible”<sup>160</sup>.***

Asimismo, el propio Código Fiscal, en su artículo 4° señala lo siguiente:

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

El crédito fiscal proviene de la obligación tributaria y es definido por la administración, los particulares o ambos coordinadamente.

La autodeterminación de contribuciones por parte del contribuyente fue una de las innovaciones del Código Fiscal de la Federación de 1967.

El término determinación se aplica a la identificación de los hechos generadores que dan lugar al nacimiento de la obligación fiscal.

#### **Naturaleza Jurídica de la Determinación:**

Existen tres tesis para explicar la naturaleza jurídica de la determinación:

##### **a) Tesis de efectos declarativos:**

De acuerdo con esta tesis la obligación fiscal nace con la realización del hecho generador, y la determinación únicamente tendrá efecto declarativo por parte de la autoridad respecto de la obligación.

##### **b) Tesis de efectos constitutivos:**

Esta tesis señala que la obligación fiscal nacerá en el momento en que la autoridad administrativa produzca el acto de determinación.

##### **c) Tesis ecléctica:**

Respecto a esta tesis, sus sostenedores, atribuyen un carácter constitutivo y declarativo al acto de determinación.

Derivado de lo anterior se afirma que el legislador mexicano aplicó la última tesis, que contempla que la determinación produce efectos tanto declarativos como constitutivos, puesto que existe distinción entre el momento en que nace la obligación fiscal (artículo 6°, primer párrafo del Código Fiscal) y el momento de la exigibilidad de la misma (artículo 145, primer párrafo del citado Código). Es decir la determinación tendrá un aspecto declarativo en los casos en que la obligación nazca en el momento en que se realiza el supuesto de hecho, y una situación diversa se presenta cuando se determina y liquida la obligación por parte de la autoridad administrativa. En este caso, el deudor no puede efectuar el pago aun cuando así pretendiera hacerlo, ya que la exigibilidad del crédito está sujeta a una condición: que la autoridad administrativa lleve a cabo la determinación y liquidación.

---

<sup>160</sup> Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal. Año III, Núm. 8, pág. 13.

## **Clases de Determinación:**

Existen tres clases de determinación de la obligación tributaria:

**a) La que lleva a cabo el sujeto pasivo de forma espontánea, sin la intervención de la autoridad fiscal.**

En este caso, el sujeto pasivo reconoce la existencia de hechos generadores que dan lugar a obligaciones fiscales a su cargo, las cuales determina y liquida aplicando a los hechos imponibles los parámetros o bases imponibles previstos en la ley, con los cuales obtendrá el monto de la obligación a su cargo.

Esta determinación está prevista en el artículo 6° del Código Fiscal, en el cual se establece que corresponde a los contribuyentes la determinación de los tributos a su cargo, salvo disposición expresa en contrario.

**b) La que realiza la autoridad administrativa sin intervención del sujeto pasivo.**

En ese caso, se está ante una determinación de oficio.

**c) Determinación efectuada por la administración, con la colaboración del sujeto pasivo, conocida también como procedimiento mixto.**

Este procedimiento se presenta cuando el contribuyente omitió parcial o totalmente cumplir con la determinación de sus obligaciones fiscales. Por lo que se habla de un procedimiento mixto, porque si bien la autoridad lleva a cabo la determinación de la obligación tributaria, ello se actualiza con la intervención del sujeto pasivo principal o bien de terceros.

## **- Sujeto:**

La relación tributaria presupone la existencia de dos sujetos, elementos esenciales del tributo y que deben estar determinados en la ley.

De acuerdo con el artículo 31 fracción IV Constitucional, como ya quedó señalado en los capítulos anteriores, es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipios en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Podemos distinguir dos clases de sujetos: los activos y el pasivo<sup>161</sup>.

### **1. Activos.**

El sujeto activo de la obligación tributaria o relación jurídica tributaria es quien tiene facultad para exigir el cumplimiento de la obligación fiscal.

En este orden de ideas, debemos aclarar que de estos sujetos activos previstos en la legislación mexicana, únicamente la Federación, los estados y el Distrito Federal, tienen plena potestad jurídica tributaria, es decir, no solamente pueden disponer libremente de las contribuciones que recaudan, sino que pueden dárselas a sí mismos a través de sus legislaturas respectivas. En cambio, los Municipios únicamente pueden administrar libremente su hacienda, pero no establecer contribuciones, tarea ésta encomendada a las legislaturas de los Estados, según el artículo 115, fracción IV de la Carta Magna<sup>162</sup>.

### **2. Pasivo.**

---

<sup>161</sup> MARGÁIN MANAUTOU, Emilio. *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*. Ed. Porrúa, 17° ed., México: 2004, págs. 275 a 284..

<sup>162</sup> RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit. Pág. 134.

El autor Raúl Rodríguez Lobato define al sujeto pasivo de la obligación fiscal como:

***“... la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada en favor del fisco, ya sea propia o de un tercero”.***<sup>163</sup>

Asimismo, el artículo 1° del Código Fiscal establece que:

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

...”

Sin embargo, señala el maestro Rodríguez Lobato<sup>164</sup>, que el artículo antes citado no establece una definición de sujeto pasivo como lo hacía el anterior código, en su artículo 13, el cual establecía que:

***“...Sujeto pasivo de un crédito fiscal es la persona física o moral, mexicana o extranjera que, de acuerdo con las leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal.”***

Asimismo, el maestro Rodríguez Lobato hace referencia a la condición de los extranjeros en materia de tributación, coincidiendo con el autor Flores Zavala, señalando que aún y cuando el artículo 31, fracción IV de la Carta Magna sólo se refiere a la obligación de los mexicanos, no significa que sea obligación exclusiva de éstos, toda vez que esta disposición, ni ninguna otra de la propia Carta Magna, prohíbe que los extranjeros que residen en México tributen en este país, en el que tengan un establecimiento permanente o encuentren en él la fuente de riqueza, motivo por el cual considera que se puede establecer una hipótesis válida para gravar a los extranjeros, adoptando alguno de los criterios de vinculación señalados.

En relación a lo anterior, indica que de acuerdo al Tratado de La Habana sobre la Condición Jurídica del Extranjero, de 1928, está previsto que los extranjeros están obligados a tributar y cumplir con sus obligaciones fiscales en las mismas condiciones que los nacionales. Señalando que dicho tratado internacional ha sido suscrito por nuestro País y aprobado por el Senado, por lo que de acuerdo a lo previsto por el artículo 133 de nuestra Carta Magna, es considerado como ley suprema del país.

El maestro Ernesto Flores Zavala define al sujeto pasivo como:

***“... la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto; ... es sujeto pasivo del impuesto el individuo cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, es decir, el individuo que realiza el acto o produce o es dueño del objeto que la ley toma en consideración al establecer el gravamen, etc., pero también el individuo a quien la ley le impone la obligación de pago en sustitución o conjuntamente con aquél”.***<sup>165</sup>

El maestro Adolfo Arrijoa Vizcaíno, define al sujeto pasivo como:

***“...la persona física o moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución, es decir, a la que se coloca dentro de la correspondiente hipótesis normativa”.***<sup>166</sup>

De lo anterior infiere que existen dos clases de sujetos pasivos:

- **Personas físicas:** todo ser humano dotado de capacidad de goce, es decir, de la posibilidad de ser titular de derechos y obligaciones.

<sup>163</sup> RODRÍGUEZ LOBATO. Op Cit., pág. 147.

<sup>164</sup> RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit. Pág. 156.

<sup>165</sup> FLORES ZAVALA, Ernesto. *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*. Ed. Porrúa, 34° ed., México: 2004, pág. 69.

<sup>166</sup> ARRIJOA VIZCAÍNO, Op. Cit. págs 187 y sigs.

- **Personas morales:** constituidas por todas las asociaciones y sociedades civiles y mercantiles, debidamente organizadas conforme a las leyes del país en el que tengan establecido su domicilio social.

Indica que una persona física o moral, es susceptible de transformarse en sujeto pasivo conforme a nuestro Derecho Fiscal, en cuanto se coloca en la correspondiente hipótesis normativa.

En este orden de ideas tenemos que atender al tipo de responsabilidad del sujeto o deudor, la cual puede ser directa, o sea que su actuar coincide con la situación jurídica o de hecho prevista por la ley señalada como hecho generador de la carga fiscal, siendo realmente las personas deudoras que dieron origen a la obligación tributaria.

La responsabilidad del sujeto pasivo para el pago del gravamen, se origina bien porque él haya originado el nacimiento del crédito fiscal, solo o en concurrencia de otras personas; bien porque él haya sustituido al deudor original, voluntariamente o por imperio de la ley; bien por el incumplimiento de una obligación que la ley impone o bien por haber adquirido un bien o negociación que se encuentre afectado objetivamente al pago de un gravamen no cubierto por el deudor original.

El maestro Emilio Margáin Manautou refiere las siguientes clasificaciones, por citar algunas, relacionadas con las causas de la responsabilidad del sujeto pasivo, a saber:

#### **CLASIFICACIÓN DEL AUTOR DINO JARACH:**

##### **1. - Responsables contribuyentes:**

Es la persona que dio origen al nacimiento del crédito fiscal.

##### **2. - Responsables por sustitución:**

Es aquél que en virtud de una disposición de la ley, está obligado al pago de un crédito fiscal no por la intervención personal y directa que tuvo en su creación, sino porque la conoció o pasó ante él, sin haber exigido al responsable contribuyente el pago respectivo.

##### **3. - Responsables por garantía:**

Son tanto los que se encuentran en posesión de un bien afecto a un gravamen, como los que están respondiendo al pago de un crédito tributario, por el responsable contribuyente.

##### **4. - Responsables solidarios:**

Los responsables solidarios lo son por sucesión o por representación.

Así tenemos que entre los responsables solidarios por sucesión se encuentran los herederos y los donatarios universales.

La responsabilidad por representación se adquiere en forma voluntaria o en forma forzosa. En el primer caso se encuentran los que asumen voluntariamente la representación de otra u otras personas; en el segundo caso, tenemos por ejemplo a los padres, los tutores, etc., aquellos que ejercen la representación por ley.

#### **CLASIFICACIÓN DEL AUTOR MARIO PLUGIESE:**

Tratadista italiano que clasifica los sujetos pasivos en atención al origen de la deuda, en las siguientes categorías:

##### **1. - Sujeto pasivo por deuda propia con responsabilidad directa:**

En esta categoría no sólo está comprendido el sujeto que dio nacimiento al crédito fiscal, sino también su sucesor por causa de muerte, o Inter-vivos, o sea, el heredero, el legatario o donatario a título universal así

como las sociedades que constituyen a otras que se han extinguido o que son el resultado de dos o más sociedades.

## **2. - Sujeto pasivo en parte por deuda propia y en parte por deuda ajena, con responsabilidad en parte directa y en parte solidaria:**

En esta categoría encontramos a los coherederos y copropietarios, ya que estas personas son responsables ante la administración pública tanto por la parte que a cada uno corresponde pagar, como por la parte de los demás coherederos, y a cualesquiera de ellos se les puede exigir el pago total del crédito fiscal, o bien a todos por partes iguales.

## **3. - Sujeto pasivo por deuda de carácter mixto con responsabilidad directa:**

Es aquél que está obligado a declarar acumuladamente sus ingresos personales y los que han obtenido las personas que dependen de él económicamente.

## **4. - Sujeto pasivo por deuda ajena con responsabilidad solidaria:**

Para el autor Mario Pugliese, la responsabilidad solidaria en el pago de los créditos fiscales se impone con fines prácticos de garantía, con carácter disciplinario y represivo.

## **5. - Sujeto pasivo por deuda ajena con responsabilidad sustituta:**

En esta categoría se encuentran tanto los que voluntariamente se sustituyen como deudores del fisco por el responsable directo, como aquellos a quienes el derecho les imputa tal responsabilidad.

## **6. - Sujeto pasivo por deuda ajena con responsabilidad objetiva:**

Dentro de esta categoría se encuentran los que adquieren un bien afecto al pago de créditos insolutos que el obligado directo no pagó cuando era propietario del bien que les dio nacimiento. Esta responsabilidad se va transmitiendo por los terceros que se van sucediendo en la propiedad del bien.

Así tenemos que el sujeto activo de la relación jurídica tributaria es quien tiene facultad para exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, siendo el caso de la legislación mexicana, únicamente la Federación, los estados y el Distrito Federal, quienes tienen plena potestad jurídica tributaria, no así el caso de los Municipios, quienes únicamente pueden administrar libremente su hacienda, pero no establecer contribuciones, tarea ésta encomendada a las legislaturas de los Estados, según el artículo 115, fracción IV de la Carta Magna.

De igual forma se advierte que la obligación tributaria puede extenderse no solo a quien es considerado como sujeto pasivo, sino a aquellos otros sujetos que realizan un hecho distinto, tal es el caso del sujeto responsable solidario. Sin embargo los autores Marat Paredes Montiel y Raúl Rodríguez Lobato, consideran que se debe reservar el término de sujeto pasivo para el contribuyente que es el titular del hecho imponible pues, señalan, es quien manifiesta la capacidad contributiva, y a su vez, determinan que por ley y para facilitar la gestión tributaria se puede aumentar el número de obligados tributarios.<sup>167</sup>

En cuanto a la capacidad del sujeto pasivo directo, el multicitado autor, Margáin Manautou señala que para el Derecho Tributario todo ser o ente es capaz de derechos y obligaciones fiscales. Aunque para esta regla existen los actos que son nulificados, por falta de capacidad general o especial de una o de las dos partes que lo celebran, requerida por la rama del Derecho a que corresponden, que dan lugar a la devolución de lo pagado.

Señala que existen causas que modifican la capacidad contributiva del sujeto pasivo en el Derecho Tributario, como lo son la edad, estado civil, sexo, domicilio, profesión, arte u oficio.

Por último señala que la clasificación adoptada por la legislación mexicana está establecida en el Código Fiscal de la Federación, el cual establece que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.

---

<sup>167</sup> PAREDES MONTIEL Marat Y RODRÍGUEZ LOBATO Raúl, pág. 191.

La legislación mexicana distingue dos clases de responsabilidades:

- 1.- Como contribuyente o sujeto pasivo directo al que dio origen al nacimiento de la obligación tributaria, y
- 2.- Como sujeto con responsabilidad solidaria, a todos los terceros que en forma indirecta adquieren la obligación en el pago de un crédito fiscal.

El sujeto pasivo o sujeto del crédito fiscal es la persona física o moral, nacional o extranjera, cuya situación coincide con lo señalado en la ley como hecho imponible y que de acuerdo con la ley se encuentra obligada al pago del gravamen.

#### - **Objeto.**

El concepto “objeto del impuesto”, puede ser entendido en dos sentidos diferentes: uno de ellos es como el objeto material del impuesto, y el otro es como las causas o fines del impuesto, esto es, el por qué y el para qué del gravamen.<sup>168</sup>

Cuando se habla de objeto del tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que busca con la imposición. En otras palabras, es la realidad económica sujeta a imposición. El objeto del tributo quedará precisado a través del hecho imponible<sup>169</sup>.

El objeto de los impuestos es la situación que la ley señala como hecho generador de la carga fiscal, siendo la razón por la que se ha de pagar el tributo.

Representa la finalidad del impuesto, así tenemos por ejemplo la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que señala en su artículo 1° que se consideran gravados los siguientes actos o actividades: I. Enajenación de bienes; II. Prestación de servicios independientes; III. Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, y IV. La importación de bienes o servicios.<sup>170</sup>

Entre las situaciones que podemos señalar tenemos la percepción de utilidades, herencia, la elaboración de un producto, etc.

#### - **Base.**

El maestro Ernesto Flores Zavala define a la base del impuesto como:

***“... la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto, por ejemplo: monto de la renta percibida, valor de la porción hereditaria, número de litros producidos, etc.”***<sup>171</sup>

Representa la cantidad o criterio considerado para la aplicación de la ley.

La base imponible o base gravable es la cantidad neta en relación con la cual se aplican las tasas del impuesto. Para la obtención de la base imponible es necesario que exista un monto bruto al que se sustraigan las deducciones y exenciones autorizadas por la ley y así determinar dicha base. De esta forma se pretende que el gravamen recaiga sobre los valores netos y no sobre los valores brutos. Sin embargo en el caso de algunos impuestos la ley que se grava el monto bruto.

<sup>168</sup> *DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO*, Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. I-O. Ed. Porrúa, 10° ed., México:1997, pág. 2243.

<sup>169</sup> RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit. Pág. 112.

<sup>170</sup> MARGÁIN MANATOU. Op. Cit. Pág. 81.

<sup>171</sup> FLORES ZAVALA, Ernesto. *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*. Ed. Porrúa, 34° ed., México: 2004, pág. 129.

El autor Sergio Francisco de la Garza señala que: "... Jurídicamente, la base imponible es un atributo del aspecto material del presupuesto, medida de algún modo: peso, volumen, altura, valor, longitud, precio, perímetro, capacidad, profundidad, superficie, grueso, o cualquier otro atributo de tamaño o magnitud mesurables del propio aspecto material del presupuesto."<sup>172</sup>

Asimismo señala que su función es la de determinar, junto con el tipo de gravamen, la cuantía de la deuda tributaria, tanto cuando está formada por una suma de dinero o por una magnitud variable en términos monetarios, como cuando está constituido por una magnitud no susceptible de valoración económica, cual la superficie, el volumen, el peso, el número de folios de un documento, etc.

Los autores Marat Paredes Montiel y Raúl Rodríguez Lobato, en su obra "El Principio de Reserva de Ley en Materia Tributaria"<sup>173</sup>, citan a diversos autores, quienes definen a la base imponible de la siguiente forma:

Para los autores Eusebio González y Ernesto Lejeune la base imponible es:

***"... aquella magnitud susceptible de una expresión cuantitativa, fijada por la ley, que mide alguna dimensión económica del hecho imponible y que debe aplicarse a cada caso concreto, según los procedimientos legalmente establecidos, a los efectos de la liquidación del tributo."***

El autor Fernando Pérez Royo define a la base como:

***"... la expresión cifrada y numérica del hecho imponible. Se trata de una magnitud definida en la ley y que expresa la medición del hecho imponible o, más exactamente, de su elemento material, el criterio para mensurar cada hecho imponible real o concreto... El hecho imponible debe representar una determinada manifestación de capacidad económica, puede decirse que a través de la base y de su cálculo, en cada caso concreto, se aprecia la presencia o graduación de dicha capacidad económica en cada hecho imponible real."***

***La magnitud que la ley establece en cada caso para definir la base imponible, puede consistir en una cantidad o suma de dinero o bien venir expresada en otros términos o unidades de medida."***

Por otro lado, el autor César Albiña manifiesta que:

***"... puede definirse a la base imponible como la magnitud que permite cifrar la prestación tributaria del contribuyente, en consonancia con su capacidad económica, por el tributo objeto de exacción."***

Por último, citando al maestro Rafael Clavo Ortega, señalan que define a la base imponible como:

***"... la cuantificación individual de la capacidad económica. El hecho imponible concreta una capacidad económica general y abstracta y la base imponible la individualiza y la cuantifica para los contribuyentes en particular... la base imponible cuantifica la capacidad económica que necesariamente tiene que manifestar, que expresar el propio hecho imponible..."***

### **Funciones de la base imponible:**

La base imponible es una magnitud que constituye la medida del hecho imponible o de alguno de sus componentes.

---

<sup>172</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco. *Derecho Financiero Mexicano*. Ed. Porrúa, 12° ED., México:2003, pág. 431 y sigs.

<sup>173</sup> PAREDES MONTIEL Marat Y RODRÍGUEZ LOBATO Raúl. *El principio de reserva de ley en materia tributaria*. Ed. Porrúa; México:2001, pág. 228 y sigs.

La base imponible sirve como elemento de cuantificación de la cuota del tributo, mediante la aplicación a aquélla del tipo de gravamen.

Algunos autores identifican a la base imponible como parámetro, entre ellos el autor Fernando Vicente-Arche, quien señala, en relación a la función del parámetro que:<sup>174</sup>

*“ ... el parámetro es un concepto único y cumple siempre la misma función (la de determinar, junto con el tipo de gravamen la cuantía de la obligación tributaria), tanto cuando está formado por una suma de dinero o por una magnitud valorable en términos monetarios, como cuando está constituido por una magnitud no susceptible de valoración económica, cual la superficie, el volumen, el peso, el número de folios de un documento, etc...”.*

Así tenemos que la base imponible es la expresión numérica del hecho imponible y junto con el tipo determinan el objeto de la obligación tributaria, es decir, la cuota o cantidad a pagar a título de tributo. Ambos sirven para cuantificar la obligación tributaria.

### **PRINCIPIO DE CAPACIDAD DE PAGO:**

A mayor posibilidad de afrontar la carga tributaria corresponde mayor gravamen.

El concepto de base imponible es genérico, por lo que se utiliza para varios gravámenes. Si dividimos los impuestos en tres categorías:

- Al ingreso.
- Al consumo.
- A la riqueza.

Encontramos que la “base imponible” es la cuantía real que sirve para determinar la tasa correspondiente al impuesto. Esto es, es la cuantía específica, después de deducciones y exenciones, si las hay, de los ingresos en la imposición sobre la renta, del consumo de bienes y/o servicios en la imposición al consumo, o de ciertos bienes de una persona en la imposición de la riqueza. En este último caso, se aclara que los impuestos a la riqueza, sólo gravan determinados bienes, ya que en México no existe el impuesto al patrimonio.

Tanto la base imponible como su forma de cálculo están determinadas, por la ley para cada gravamen.

Por ser uno de los elementos de los impuestos, debe estar expresamente prevista y determinada en la ley, de tal manera que su determinación no quede ni en manos ni al arbitrio de la autoridad encargada de administrar el impuesto; pues de lo contrario ese gravamen será inconstitucional, en términos de la jurisprudencia vigente de la Suprema Corte de Justicia, relativa a la garantía genérica de legalidad tutelada por la fracción IV del artículo 31 constitucional.<sup>175</sup>

#### **- Tasa o Tarifa.**

Es el tanto por ciento o tarifa que se aplica a la base del impuesto.

Algunos autores como Giannini A.D., la denominan tipo<sup>176</sup>, el cual puede ser conceptuado como fijo o variable.

En el caso del tipo fijo, este queda expresado en una suma determinada de dinero debida por cada unidad de la base imponible. Para el supuesto del tipo variable, puede estar comprendido entre un máximo y un mínimo, o puede coexistir en una cuota ajustada a la magnitud de la base imponible.

<sup>174</sup> PAREDES MONTIEL Marat Y RODRÍGUEZ LOBATO Raúl. Op. Cit. Pág. 240.

<sup>175</sup> *DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO*, Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. A-CH. Ed. Porrúa, 10° ed., México:1997, pág. 326 y 327.

<sup>176</sup> GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio, y otros. *Manual de Derecho Tributario*. Ed. Porrúa, 1° ed., México:2005, pág. 250 y sigs.

Para los autores González García y Lejeune denominan graduales a los que se pronuncian en magnitudes diferentes al dinero; reconociendo a su vez la presencia de otros tipos, a los que denominan específicos, proyectados sobre bases expresadas en magnitudes distintas al dinero.

Cuando el tipo se refiere a una base monetaria puede ser fijado, por ley, de dos formas:

- a) Al establecerse una cantidad específica por cada uno de los escalones en los que se descompone la base imponible, o
- b) Al establecerse un porcentaje que se aplica a la base gravable.

Cada uno de estos porcentajes adquieren la denominación de alícuotas, las cuales pueden ser proporcionales o progresivas.

Cuando los tipos de gravámenes están constituidos por porcentajes aplicables sobre bases de dinero, se les denomina alícuotas. Las alícuotas que pueden aplicarse a la base imponible, pueden ser de diversos tipos:

- a) Proporcional. Este tipo de alícuota permanece fija aun cuando la base imponible se modifique. La cuantía del tributo crece de manera proporcional al incremento de la base. Es un porcentaje que siempre es el mismo cualquiera que sea la cuantía de la base.
- b) Progresiva. Las alícuotas progresivas aumentan conforme la base imponible se incrementa. La carga tributaria crece de manera mas que proporcional, ajustándose a los planteamientos de la capacidad contributiva. Sin embargo no mantiene una perpetua progresividad, toda vez que el impuesto se convertiría el confiscatorio, superando el cien por ciento de la base gravable, por ello es necesario que la última alícuota de la tarifa adquiera una naturaleza proporcional.
- c) Regresivas. En este caso, conforme aumenta la base imponible, la alícuota tiende a disminuir, produciéndose el efecto contrario al generado por la alícuota progresiva.

El tipo es un elemento considerado como definitivo para el cálculo de la carga tributaria justa.

Por otra parte, se define a las tarifas como las tablas o catálogos de precios, derechos o impuestos que se deben pagar por algún servicio o trabajo que se realice, existen diversos tipos de tarifas y las definiciones de las mismas se desprenden de diversas disposiciones jurídicas. Las más frecuentes son las tarifas de derrama, la proporcional y la equitativa.<sup>177</sup>

El maestro Raúl Rodríguez Lobato indica que existen diversos tipos de tarifas tributarias, sin embargo señala que las más usuales son<sup>178</sup>:

#### **1. Tarifa de derrama:**

Es tarifa de derrama cuando la cantidad que pretende obtenerse como rendimiento del tributo se distribuye entre los sujetos afectos al mismo, teniendo en cuenta la base del tributo o las situaciones específicas previstas por la ley para el impacto del gravamen. Tal es el caso de las tarifas relativas a las contribuciones especiales.

#### **2. Tarifa fija:**

Es fija cuando se señala en la ley la cantidad exacta que debe pagarse por unidad tributaria.

#### **3. Tarifa proporcional:**

En ella se señala un tanto por ciento fijo, cualquiera que sea el valor de la base.

#### **4. Tarifa progresiva:**

<sup>177</sup> *DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO*, Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. P-Z. Ed. Porrúa, 10° ed., México:1997, pág. 3055

<sup>178</sup> RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit. Págs. 124 y 125.

Es aquella que aumenta, al aumentar la base, de tal manera que a aumentos sucesivos, corresponden aumentos más que proporcionales en la cuantía del tributo, con la tarifa progresiva, el tributo aumenta más que proporcionalmente en relación con el valor gravado.

#### - **Época de pago.**

Pago.- (De *pagar* y éste, a su vez, del latín *pacare*).

Pago es la forma de extinción perfecta de las obligaciones fiscales. Sinónimo de cumplimiento de las obligaciones. Entendemos por cumplimiento de una obligación, la realización de la prestación a que estaba obligado el deudor, frente al acreedor.

El Código Civil define al pago como "...la entrega de la cosa debida, o la prestación del servicio que se hubiere prometido".<sup>179</sup>

La época de pago es otro elemento del tributo, y la ausencia de esta puede propiciar la actuación arbitraria de la autoridad al intentar cobrar el tributo en cualquier momento; de igual forma, el tributo perdería su efectividad, puesto que al no existir fecha cierta para su cobro determinada por la ley, la deuda, a pesar de ser existente, no sería exigible, y por lo tanto, no podría hacerse efectiva por la autoridad mediante los medios que la ley le concede para tal fin, dejando a un lado el tributo su efectividad y atentando contra su finalidad de proveer al gasto público.<sup>180</sup>

El maestro Rodríguez Lobato señala que la época de pago de la obligación fiscal es:

***"... el plazo o momento establecido por la ley para que se satisfaga la obligación; por lo tanto el pago debe hacerse dentro del plazo o en el momento que para ese efecto señala la ley"***<sup>181</sup>.

El Código Fiscal establece en el cuarto párrafo del ya citado artículo 6° que:

**"Artículo 6°.-**

...

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas dentro del plazo que a continuación se indica:

**I. Si la contribución se calcula por periodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de determinación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente.**

II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

..."

Así tenemos que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en relación con lo anterior, señala lo siguiente:

**IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.** Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, que esté establecido en ley; segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los

<sup>179</sup> *DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO*, Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM. P-Z. Ed. Porrúa, 10° ed., México:1997, pág. 2315.

<sup>180</sup> PAREDES MONTIEL, Marat Y RODRÍGUEZ LOBATO Raúl. Op. Cit., pág. 194 y sigs.

<sup>181</sup> RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit. Pág. 125.

gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y **época de pago**, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no queden al margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.

## II. Obligaciones:

Obligación fiscal:

Vínculo jurídico de contenido económico entre una persona física o moral y el Estado, que constriñe a esta a realizar el pago de una contribución, así como a llevar a cabo acciones o abstenciones consignadas en las leyes fiscales.

La obligación fiscal se traduce en el deber por parte de los gobernados de pagar una cantidad pecuniaria, a título de tributo, para financiar los gastos y, en contraparte, en el derecho del Estado a percibir esta cantidad y la obligación de la Administración Tributaria de recaudarla, aun por medio coactivos, por lo que el crédito resulta se el principal contenido de la relación tributaria.<sup>182</sup>

Existen varios tipos de obligaciones que giran en torno a la relación tributaria, a saber: obligaciones de dar (obligación sustantiva), hacer, no hacer o tolerar (obligación formal), las cuales se analizarán en párrafos posteriores.

A la obligación tributaria, *strictu sensu*, se define como:

***“... la prestación exigida por la ley con la finalidad de financiar el gasto público”***<sup>183</sup>

Por otra parte, el maestro Emilio Margáin, define a la obligación fiscal como :

***“... el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie.”***<sup>184</sup>

La obligación fiscal deriva de una relación tributaria, la cual se da cuando una persona física o moral materializa con su actividad (hecho imponible), la hipótesis abstracta establecida por la ley fiscal.

La obligación fiscal *lato sensu* se divide en dos:

- La obligación principal que consiste en el pago de la contribución o tributo.
- Las obligaciones secundarias, las cuales pueden ser obligaciones de hacer, de no hacer y tolerar o permitir.

La obligación fiscal se extingue cuando se da cumplimiento a la misma, o bien por el transcurso del tiempo, caducidad o prescripción. En caso de incumplimiento, la autoridad fiscal tiene a su alcance las facultades sancionadoras y ejecutoras para poder lograr el cumplimiento de las obligaciones, aun en contra de la voluntad del contribuyente.

Lo anterior da origen a la aplicación del procedimiento económico coactivo por lo que toca al incumplimiento de la obligación principal, y a la aplicación de sanciones en lo que respecta al incumplimiento de las obligaciones secundarias.

---

<sup>182</sup> PAREDES MONTIEL, Marat Y RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. Cit., pág. 203 y sigs.

<sup>183</sup> Ibid.

<sup>184</sup> Ibid. pág. 204.

Por obligación jurídica tributaria entendemos la cantidad debida por el sujeto pasivo al sujeto activo, cuyo pago extingue a dicha obligación.

### **Objeto de la Obligación:**

La ley impositiva al decirnos qué grava, nos indica que es un acto o hecho que al ser realizado hace coincidir al contribuyente en la situación o circunstancia que la ley señala como la que dará origen al crédito tributario, relacionados con ellos (producción, consumo, explotación, enajenación)

En el derecho tributario existen los siguientes tipos de obligaciones:

#### **1. Dar.**

Las obligaciones de dar son las más importantes, toda vez que se refieren al pago de las contribuciones.

A esta obligación se le denomina obligación sustantiva, donde la prestación principal es necesariamente una conducta o comportamiento de carácter cuantitativo al ser una prestación de dar dinero a título de tributo, que debe realizar el sujeto pasivo, señalado por la ley, a favor del Estado, quien a su vez tiene el correlativo derecho de exigirlo, y los medio privilegiados que la propia ley señala para tal fin.<sup>185</sup>

#### **2. Hacer.**

- Presentación de declaraciones (artículos 23, 24, 25, 27 y 32 del Código Fiscal).
- Llevar libros de contabilidad (artículo 28 del Código Fiscal y 26, 27, 28 y 29 de su Reglamento).
- Llevar sistemas contable autorizados por las autoridades fiscales (artículo 28, fracción I, del Código Fiscal, 26 y 41 de su Reglamento).
- Llevar registros y documentación comprobatoria de los asientos, los que deberán conservarse por el término de cinco años (artículos 29 y 30 del Código Fiscal).

#### **3. No hacer.**

- El no hacer uso de documentos falsos en que se hagan constar operaciones inexistentes (artículo 75, fracción II, inciso a), del Código Fiscal).
- El no omitir el entero de contribuciones que se hayan recaudado o retenido de los contribuyentes (artículo 75, fracción III, del Código Fiscal).
- No llevar doble juego de libros (artículo 75, fracción II, inciso d) del Código Fiscal).
- No introducir al país mercancía por sitios no autorizados o la que no se acredite su legal estancia en el país, lo anterior para prevenir la evasión fiscal.

#### **4. Permitir o Tolerar**

- Permitir inspecciones o visitas domiciliarias que realiza la autoridad fiscal (artículos 44, 45, 46 y 47 del Código Fiscal).
- Permitir a las autoridades fiscales la revisión de la documentación contable que tenga relación con las obligaciones a cargo del contribuyente (artículo 48 del Código Fiscal).
- Tolerar las medidas de control del fisco y colaborar en su ejecución (artículo 53 del Código Fiscal).
- Permitir la intervención de la caja de la negociación, cuando así lo ordena la autoridad exactora para garantizar un crédito fiscal (artículos 141, fracción V, del Código Fiscal, y 75 y 76 de su Reglamento).

<sup>185</sup> PAREDES MONTIEL, Marat Y RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. Cit., pág. 204.

## **CAPÍTULO V. Del Impuesto Sobre Nóminas en el Distrito Federal.**

### **I. Impuesto Sobre Nóminas**

- Antecedentes.
- Fundamento legal.
- Sujeto.
- Objeto.
- Base.
- Tasa.
- Obligaciones.
- Época de pago.
- Exenciones.

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.  
This page will not be added after purchasing Win2PDF.

## CAPÍTULO V Del Impuesto Sobre Nóminas en el Distrito Federal.

### I. Impuesto Sobre Nóminas

#### - Antecedentes.

En México, a partir del año de 1967, el gobierno federal estableció este gravamen con la denominación de Impuesto Sobre las Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal Prestado Bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón (Diario Oficial de la Federación del 31 de Diciembre de 1966)<sup>186</sup>.

Pretendiendo cumplir cabalmente con las obligaciones que la normatividad establece a cargo de las entidades federativas, y con el propósito de obtener mayores recursos que les permitieran atender en mejor forma las demandas más sentidas de sus propias comunidades, los gobiernos de las entidades federativas se vieron en la necesidad de buscar mas fuentes de ingresos que les permitieran dar respuesta a dichas demandas sociales.<sup>187</sup>

En ese orden de ideas, ha sido muy claro, cómo las entidades federativas fueron estableciendo algunos gravámenes nuevos. Tal es el caso del Impuesto Sobre Nóminas que ha sido adoptado por diferentes entidades federativas en su legislación hacendaria, para lo cual algunas han abrogado el Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal para establecer este Impuesto Sobre Nóminas.

Como se verá a lo largo de este Capítulo, el Impuesto sobre Nóminas ha sido combatido en diferentes formas, habiendo entidades federativas que tuvieron que librar verdaderas batallas políticas para lograr su establecimiento, y en muchas ocasiones tuvieron que liberar juicios muy controvertidos ya que el gravamen en estudio, fue en principio, declarado inconstitucional.

El Impuesto sobre Nóminas representa un concepto que ya se hizo tradicional en nuestro sistema tributario nacional, como un ingreso de carácter estatal, al que las entidades federativas han accedido como fuente de ingreso ordinaria. Sus antecedentes son muy diversos en los Estados. En aquellos Estados en que se cuenta con él, se aprecia que es uno de los gravámenes de mayor interés, tanto por lo que se refiere al número de contribuyentes que comprende, que es uno de los mas representativos, como por el peso específico que tiene dentro de la recaudación. Igualmente se aprecia que es un gravamen dinámico que guarda una relación directa con los niveles de empleo que se registran en las entidades, por lo que en algunas ocasiones se le ha llegado a utilizar como instrumento de política para fomentar las fuentes de trabajo.<sup>188</sup>

En virtud de que la obtención de recursos propios se convirtió en una prioridad para los responsables de las finanzas estatales, éstos se vieron obligados a explorar diversos caminos en busca de figuras de ingresos tributarios, que frenaran la tendencia cada vez más marcada a depender de los ingresos derivados de los impuestos federales.

Tal es el caso del Estado de Coahuila, en el que se que se estableció el Impuesto sobre Nóminas a partir del año de 1991, cuyos rendimientos serían destinados totalmente a la inversión pública, a través de un mecanismo muy interesante, consistente en la creación de un fideicomiso en cada municipio, con la participación de todos los sectores de la comunidad, en los cuales se deposita todo lo que se recauda por este concepto, los cuales son fideicomisos públicos que tienen como único fin destinar los recursos fideicomitidos a la realización de obras públicas de alta prioridad social. En el caso del Estado de Coahuila, se estimó procedente incorporar el Impuesto sobre Nóminas con una tasa del 1%, que no desestimulara la intensa actividad industrial y comercial, específicamente industrial que existe en el estado.<sup>189</sup>

<sup>186</sup> "Sistemas de Administración del Impuesto Sobre Nóminas", en *Revista INDETEC*, Publicación Especial N° 131, 1992, pág. 5.

<sup>187</sup> SANTANA LOZA, Salvador. "El Impuesto de Nóminas a los Bancos: ¿Inconstitucional?", en *Revista INDETEC*, Revista Bimestral N° 82, Mayo-Junio, Año 1993, págs. 14 a 29.

<sup>188</sup> ALVAREZ ARANA, José Federico y Otro. "Administración del Impuesto Sobre Nóminas en Entidades Federativas", en *Revista INDETEC*, Publicación Especial N° 339, 2000, pp. 373.

<sup>189</sup> "La implantación del Impuesto Sobre Nóminas (1991)", en *Revista INDETEC*, Federalismo Hacendario, Revista Bimestral N° 100, Mayo-Junio 1996, págs. 147 a 152. (Entrevista que INDETEC hizo al C. Lic. Jesús García López, entonces Secretario de Finanzas del Estado de

Siendo materia de este estudio, el Impuesto sobre Nóminas, resulta necesario mencionar enseguida el papel relevante de ciertas actividades económicas de la Entidad, ya que la aplicación de este impuesto recae sobre los individuos o empresas que realizan pagos por remuneración al trabajo personal subordinado.

En el panorama industrial de México, Coahuila ocupa un lugar prominente, tanto por el valor de su producción en general, como por el de algunas de sus ramas en lo particular y por su alto grado de diversificación. Adicionalmente, debe señalarse que en la entidad se da una gran dispersión de la planta industrial, ya que se encuentran instalaciones manufactureras importantes en todas sus regiones. Asimismo cuenta con empresas dedicadas a la elaboración de alimentos tanto para el hombre como para el ganado; con plantas clasificadas como industria pesada, especialmente la siderúrgica, en la que destaca Altos Hornos de México, S.A., la industria automotriz, la industria metal mecánica, la manufacturera de diversos productos para la construcción, etc. Finalmente cabe señalar que Coahuila cuenta con los más grandes yacimientos de carbón de la República, destaca también la extracción de diversos minerales<sup>190</sup>.

Actualmente el Impuesto sobre Nóminas forma parte de los ingresos propios de 30 entidades federativas de la Federación, así como del Distrito Federal.

Así tenemos que las entidades federativas que tienen contemplado el Impuesto sobre Nóminas para el ejercicio fiscal 2006, en sus respectivas Leyes de Ingresos estatales se aprecian en el siguiente esquema<sup>191</sup>:

N°	ENTIDAD	DENOMINACIÓN
1.	Aguascalientes.	Impuesto Sobre Nóminas
2.	Baja California Sur.	Impuesto Sobre Nóminas
3.	Campeche.	Impuesto Sobre Nóminas
4.	Coahuila.	Impuesto Sobre Nóminas
5.	Colima.	Impuesto Sobre Nóminas
6.	Chiapas.	Impuesto Sobre Nóminas
7.	Chihuahua.	Impuesto Sobre Nóminas
8.	Distrito Federal.	Impuesto Sobre Nóminas
9.	Durango.	Impuesto Sobre Nóminas
10.	Guanajuato.	Impuesto Sobre Nóminas
11.	Hidalgo.	Impuesto Sobre Nóminas
12.	Jalisco.	Impuesto Sobre Nóminas
13.	Nayarit.	Impuesto Sobre Nóminas
14.	Nuevo León.	Impuesto Sobre Nóminas
15.	Oaxaca.	Impuesto Sobre Nóminas
16.	Querétaro.	Impuesto Sobre Nóminas
17.	Quintana Roo.	Impuesto Sobre Nóminas
18.	San Luis Potosí.	Impuesto Sobre Nóminas
19.	Sinaloa.	Impuesto Sobre Nóminas
20.	Tabasco.	Impuesto Sobre Nóminas
21.	Tamaulipas.	Impuesto Sobre Nóminas
22.	Tlaxcala.	Impuesto Sobre Nóminas
23.	Veracruz.	Impuesto Sobre Nóminas
24.	Zacatecas.	Impuesto Sobre Nóminas

En las siguientes siete entidades federativas se le denomina Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal:

N°	ENTIDAD	DENOMINACIÓN
1.	Baja California Norte.	Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal
2.	Guerrero.	Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal
3.	Estado de México.	Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal

Coahuila, el 17 de mayo de 1991, en la que refleja la problemática, las expectativas y las medidas que la Entidad tuvo que adoptar para la implementación de este gravamen).

<sup>190</sup> Sistemas de Administración del Impuesto Sobre Nóminas. "Administración del Impuesto Sobre Nóminas en el Estado de Coahuila", en Revista INDETEC, Publicación Especial N° 131, 1992, pág. 11 y sigs.

<sup>191</sup> NAVARRO FRANCO, Margarita. "Aporte y Avances de las Entidades Federativas en los Trabajos del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal 2005-2006", en Revista INDETEC. *Federalismo Hacendario*. Revista Bimestral 2, N° 145, Marzo-Abril, 2006, págs.144 a 146.

4.	Michoacán.	Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal
5.	Puebla.	Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal
6.	Sonora.	Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal
7.	Yucatán.	Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal

La única entidad federativa que no tiene contemplado este impuesto ni como Impuesto sobre Nóminas ni como Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal es Morelos.

Durante el desarrollo de la XIV Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales celebrada en Tuxtla Gutiérrez Chiapas en 1981, el Estado de Colima, presentó una ponencia con la cual pretendía que se analizara la posibilidad de que se generalizara en todas las Entidades, como Impuesto local, el gravamen a las nóminas, y sugería la posibilidad de que el Gobierno Federal abandonara el Impuesto del 1% a las erogaciones por concepto de Remuneración al Trabajo Personal Prestado Bajo la Dirección y Dependencia de un Tercero. Como resultado de dicho documento se creó un grupo de trabajo que estudiaría la conveniencia de implementar esa propuesta<sup>192</sup>.

En dicho grupo de trabajo y por tratarse de un impuesto en el que también concurrían los Estados, mucho se discutió si deberían ser éstos quienes suprimieran su impuesto local, ya que, se argumentaba, lo contrario provocaría una desestimulación en la creación de nuevos empleos y en el desarrollo de actividades productivas en las entidades.

Se propuso que fuera la Secretaría de Hacienda, la que previa derogación, dejara de percibir el “Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal Prestado Bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón”, para reservarlo a la competencia impositiva estatal, ya que existía una muy restringida esfera de tributación por parte de las entidades federativas<sup>193</sup>, en virtud de que el producto de este impuesto se distribuía a las entidades a través del coeficiente del Fondo General y del Fondo Financiero Complementario de Participaciones.

De esta manera a pesar de que la Federación argumentaba que de darse esta medida, se concentraría la recaudación en unas cuantas entidades, como resultado de las conclusiones del grupo de trabajo, después de analizar el costo beneficio de esta medida, a partir del 1° de agosto de 1993 (Diario Oficial de la Federación del 20 de julio de 1993, tomo CDLXXVIII N° 14, pág. 62) se abrogó la Ley Federal del Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal Prestado Bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón, dando con ello la oportunidad de que las entidades federativas aplicaran dicho tributo.

En la década de los ochenta había alrededor de 15 Estados que aplicaban este impuesto. De 1990 a 1993 se aplicó en varios Estados mas, siendo el caso de Hidalgo y Jalisco quienes lo implementaron en 1990, en Nayarit en 1992 y en Durango en 1995, pero en todos los casos sustituyendo al de Erogaciones o Remuneraciones.

Este impuesto ha tenido diferente nomenclatura, toda vez que en algunas entidades se le denominaba Impuesto por Remuneraciones al Trabajo Personal (ISRT), Impuesto por Erogaciones al Trabajo Personal Subordinado o Impuesto sobre Nóminas. En algunos Estados donde ahora se le denomina Impuesto sobre Nóminas solo se sustituyó al que ya se venía administrando con el nombre de Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, o al de Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal, como es el caso de Hidalgo, Jalisco, Nayarit y Durango. Es a partir de 1999 cuando también en San Luis Potosí entró en vigor el Impuesto sobre Nóminas.

#### **CONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE NÓMINAS:**

La instrumentación de este Impuesto no fue fácil en las entidades federativas, además de que, como es natural, existe siempre un tipo de resistencia por parte de los contribuyentes a pagar un nuevo impuesto. En principio este impuesto fue declarado inconstitucional.

<sup>192</sup> BORRAYO G., Rosa del Carmen. “El Impuesto Local Sobre Nóminas”, en *Revista INDETEC*. Revista Bimestral N° 115, Marzo-Abril, 1999, págs. 115 a 120.

<sup>193</sup> En la década de los ochenta había alrededor de 15 entidades que tenían vigente el Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo personal.

Entre quienes manifestaron resistencia al pago del Impuesto sobre Nóminas, fueron los bancos y las compañías de seguros, éstos para no ser sujetos del impuesto, argumentando lo establecido por la fracción XXIX, numeral 3 del artículo 73 Constitucional, el cual señala que solo la Federación posee la facultad exclusiva de establecer contribuciones a las instituciones de crédito. Esta resistencia fue planteada por las entidades federativas ante diversos foros de coordinación fiscal. Por ello en la XXV Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales, celebrada en 1993, se creó el grupo de trabajo para el “Estudio del pago del Impuesto sobre Nóminas a cargo de las Instituciones de Crédito y Sociedades de Seguros”, con dos tareas fundamentales: una enfocada a promover una representación de las Entidades Federativas ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y otra, a proponer el análisis de posibles reformas legales (específicamente a la legislación que regula a las Instituciones Bancarias y de Seguros).

Los resultados de este grupo fueron positivos. Los Estados adoptaron como propias las experiencias de otras entidades y realizaron diversas acciones que iniciaron con la puesta en marcha de programas de verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales respecto del impuesto que nos ocupa, tanto a los bancos como a las aseguradoras se les requirió el cumplimiento de diversas obligaciones fiscales como: su inscripción en el Registro Estatal de Contribuyentes, información y/o documentación referente a sus nóminas de pago a empleados, y la presentación de declaraciones y el pago del impuesto.

Ante dichas acciones, y como resultado del análisis a las diversas opiniones técnicas de reconocidos tratadistas, los diversos criterios jurisdiccionales así como los pronunciamientos de los tribunales locales y sobre todo los Federales, sobre esta materia se resolvió a favor de las entidades federativas, estableciéndose que este tributo no viola ni el principio de legalidad tributaria (Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Informe 1989. Primera parte, volumen II, págs. 627 y 560 respectivamente), ni tampoco el de proporcionalidad tributaria.

**NOMINAS, IMPUESTO SOBRE. LOS ARTÍCULOS 45-G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA, PUESTO QUE SU OBJETO ES INDICATIVO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DEL SUJETO DEL IMPUESTO.** Los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y siete, que establecen el impuesto sobre nóminas, no violan el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que dicho principio consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, esto es, para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes. Ahora bien, esa congruencia existe en el impuesto sobre nóminas mencionado, toda vez que su objeto, consistente en las erogaciones en dinero o en especie que se realizan como contraprestación por el trabajo personal subordinado, es indicativo de capacidad contributiva de los causantes, puesto que tales erogaciones son manifestaciones de riqueza de quienes las efectúan.

**NOMINAS, IMPUESTO SOBRE. LOS ARTÍCULOS 45-G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA PORQUE SI DEFINEN EL OBJETO DEL IMPUESTO.** Los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y siete, no violan el principio de legalidad tributaria establecido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que el objeto del impuesto se encuentra claramente definido en el artículo 45-G, en cual determina que el hecho gravable consiste en las erogaciones en dinero o en especie que se realicen para remunerar el trabajo subordinado de una persona como contraprestación por sus servicios, la cual se encuentra prevista por los artículos 82 y 84 de la Ley Federal del Trabajo.

Por lo que hace a las Instituciones de Crédito, la Suprema Corte de Justicia de la Nación confirmó en 1994 (Pleno, Tesis P./J.21/94, Gaceta N° 78, pág. 19, véase ejecutoria en el Semanario Judicial de la Federación, tomo XIII-junio, pág. 30), que el Impuesto sobre Nóminas previsto en una ley local, en relación con una Institución de Crédito, no invade la esfera de atribuciones de la Federación.

**INVASIÓN DE ESFERAS. EL IMPUESTO SOBRE NOMINAS PREVISTO EN UNA LEY LOCAL, EN RELACIÓN CON UNA INSTITUCIÓN DE CRÉDITO, NO INVADIRÍA LA ESFERA DE ATRIBUCIONES DE LA FEDERACIÓN.** Establecen las fracciones X (texto vigente hasta el 20 de agosto de 1993) y XXIX, punto 3o., del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que es

facultad del Congreso de la Unión legislar en materia de servicios de banca y crédito y establecer contribuciones sobre instituciones de crédito. Ahora bien, el impuesto sobre nóminas previsto en las leyes locales de algunas de las entidades federativas, como por ejemplo de los Estados de Jalisco, Tabasco y Campeche, grava las erogaciones, en efectivo o en especie, por concepto de remuneraciones al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón, dentro del territorio de dichos Estados, por lo que los preceptos que lo establecen no invaden la esfera de atribuciones reservada constitucionalmente a la Federación, pues en ellos no se legisla sobre ninguno de los servicios de banca y crédito que prestan las instituciones de crédito, especificados en el artículo 46 de la Ley de Instituciones de Crédito, ni se establece gravamen alguno sobre los servicios y operaciones de banca y crédito o sobre los ingresos o utilidades que perciban las instituciones mencionadas, con motivo de dichos servicios y operaciones.

Conforme al esquema impositivo configurado en la abrogada Ley General de Instituciones de Crédito y Organizaciones Auxiliares, los Estados y Municipios tenían la prohibición expresa para imponer gravámenes a las instituciones de crédito, a excepción de los impuestos como el predial, de traslación de dominio de bienes inmuebles y sobre el aumento de valor y mejoría de la propiedad inmueble.<sup>194</sup>

El texto del artículo 154 de la Ley citada, hizo de las Instituciones de crédito una isla cuyo ámbito escapaba al poder tributario de los Estados y Municipios, dotándolos de una auténtica inmunidad fiscal.

Del tratamiento privilegiado, y prácticamente privativo, que la Banca recibió durante la vigencia de la Ley General de Instituciones de Crédito, pasó a ser materia olvidada en la Ley Reglamentaria del servicio público de banca y crédito, en la cual, inexplicablemente, se omitió fijar el marco jurídico fiscal aplicable.

El argumento que oponían las instituciones que conforman el sistema bancario, era en el sentido de que de acuerdo al artículo 73, fracciones X y XXIX, numeral 3 de la Constitución Federal, el Congreso de la Unión tiene la facultad exclusiva para legislar en toda la República sobre servicios de banca y crédito y establecer contribuciones a cargo de las Instituciones de Crédito y Sociedades de Seguros.

Su posición era incorrecta, ya que la actual Ley de Instituciones de Crédito define y precisa los actos que constituyen una prohibición al poder tributario de los Estados y Municipios, al establecer en su artículo 98 que las operaciones de banca y crédito que realicen las instituciones de crédito y demás integrantes del sistema bancario mexicano, así como los ingresos y utilidades que por los mismos conceptos obtengan, no podrán ser gravados en forma alguna por el Distrito Federal, los Estados y Municipios.

En consecuencia, al expedir el Congreso de la Unión la Ley de Instituciones de Crédito, y hacer uso de la facultad que la Constitución le otorga en forma expresa, estableció el ámbito dentro del cual los Estados no concurrirían con la Federación a gravar las actividades en él señaladas; dejando por tanto susceptible de gravar las demás fuentes de ingresos que no estén enunciadas de manera limitativa en dicho dispositivo legal. Por tanto, el impuesto local sobre nóminas, al no tener como objeto ninguna de las actividades señaladas, no son contrarios a las disposiciones constitucionales que regulan la potestad tributaria de la Federación y los Estados.

El Impuesto sobre Nóminas, también llamado en otra época Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal o Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal, nació desplazando precisamente al impuesto local Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal. Es decir, las entidades federativas gravaban, dentro del espacio tributario concurrente con la Federación, las remuneraciones o rendimientos sobre el trabajo personal subordinado, constituyéndose, dentro de la relación jurídico-tributaria como sujetos pasivos directos, a los trabajadores, o sea, a quien recibe el ingreso y como responsables solidarios (vía retención) a los empleadores o patrones.<sup>195</sup>

---

<sup>194</sup> Ponencia presentada por el Grupo Zona II de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales en la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales. "La aplicación de los Impuestos Sobre Nóminas y Predial a Organismos Paraestatales y Personas Físicas y Morales que han permanecido sustraídas al régimen legal de éstos impuestos", en *Revista INDETEC*, Revista Bimestral N° 71, Julio-Agosto 1991, págs.50 a 55.

<sup>195</sup> Grupo de Trabajo para el Estudio del Pago del Impuesto Sobre Nóminas a cargo de las Instituciones de Crédito y Sociedades de Seguros. "Génesis del Impuesto Sobre Nóminas", en *Revista INDETEC*. ESP-151, *Reflexiones Técnico-Jurídicas respecto a la procedibilidad del pago del Impuesto Sobre Nóminas a cargo de las Instituciones de Crédito y Sociedades de Seguros*, 1993, pág. 9.

Esta práctica de gravar los sueldos y salarios de los trabajadores, tanto por la Federación como por los Estados, fue vigorosamente cuestionada, sobre todo por los gremios que congregan a los trabajadores; e incluso fue objeto de varias impugnaciones respecto a la procedencia de la obvia doble tributación en que se encontraban.

Dicha problemática se acentuaba aún más cuando los trabajadores residentes en los Estados donde se encontraba vigente el Impuesto por Remuneraciones al Trabajo Personal, se comparaban con los empleados del Gobierno Federal, e incluso con trabajadores de organismos descentralizados; de las empresas de participación estatal; de fideicomisos públicos; de servicios públicos concesionados por el gobierno federal, y hasta de las instituciones de crédito y de seguros.

Efectivamente, aún y cuando la Corte sentó jurisprudencia respecto a que la doble tributación en sí misma no es inconstitucional<sup>196</sup>, era obvio que no se trataba igual a los iguales, tal es el caso, por ejemplo que mientras un empleado del Gobierno de Jalisco pagaba el impuesto por las remuneraciones que percibía, un empleado del Banco de Comercio no lo hacía; y no lo hacía no porque no estuviera obligado o porque estuviera exento, sino porque hasta 1988, aparecía precisamente un artículo en el Decreto-Ley del Presupuesto de Egresos de la Federación, que disponía lo siguiente:

Presupuesto de Egresos hasta 1984. Artículo 33.- "El Ejecutivo Federal podrá abstenerse de ministrar subsidios y de concertar programas de coordinación de servicios e inversiones con las entidades federativas que gravan con impuestos locales los sueldos y salarios de los empleados de la Federación, de los Organismos Descentralizados, de la Empresas de Participación Estatal Mayoritaria y de las que operen mediante Concesión Federal, de los Fideicomisos y de las Instituciones y Sociedades Nacionales de Crédito".

Presupuesto de Egresos hasta 1988. Artículo 37.- "El Ejecutivo Federal podrá abstenerse de ministrar subsidios y de concertar programas de coordinación de servicios e inversiones con las entidades federativas que gravan con impuestos locales los sueldos y salarios de los empleados de la Federación, de las Entidades Paraestatales y de los que operen mediante Concesión Federal".

Como es fácilmente identificable, el Gobierno Federal, reconocía expresamente la potestad tributaria local para gravar los sueldos y salarios de los empleados federales e incluso, tal y como lo manejó hasta 1984, de los empleados bancarios. Sin embargo, la sugerencia que se desprende de la lectura de los dispositivos antes enunciados, era suficiente para que los Estados se abstuvieran de hacer efectivo el gravamen en comento a los sujetos que se refería el Presupuesto de Egresos, creándose con ello, un estado de inequidad tributaria.

Sea cual fuere el caso (doble tributación o inequidad tributaria), lo cierto es que el hecho de cargar dos tributos sobre una misma persona, en este caso, los trabajadores del gobierno estatal, resultaba más que un problema de índole social toda vez que no había equidad tributaria en relación con los trabajadores del gobierno federal.

En virtud de lo anterior, las entidades federativas, después de realizar los estudios pertinentes, consintieron el sacrificio fiscal que representaba el dejar de aplicar el citado impuesto a los trabajadores, y en su lugar; dentro del mismo espacio concurrente con la Federación<sup>197</sup>, trasladar la carga tributaria a los patrones o empleadores, a través de la implementación del Impuestos sobre Nóminas, beneficiando con esta medida de Política Fiscal a un gran sector de la población.

---

<sup>196</sup> Es tendencia de la Política Fiscal en la mayoría de los países entre ellos, el nuestro, evitar la doble tributación con el objeto de realizar una efectiva Justicia Fiscal; sin embargo, este fenómeno impositivo no está prohibido por ningún artículo de la Constitución Federal, de tal manera que el mismo no es inconstitucional. Lo que la Carta Magna prohíbe en su artículo 31, fracción IV, entre otros supuestos, es que los tributos sean desproporcionados, que no estén establecidos en ley o que no se destinen para los gastos públicos, pero no que haya doble tributación. Informe 1988. Suprema Corte de Justicia de la Nación, Primera Parte, Pleno, págs. 802-7 y 802-8.

<sup>197</sup> Cabe precisar que actualmente el Impuesto Federal sobre las Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal Prestado Bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón (1%) ya no se aplica en el territorio nacional.

## VIGENCIA DEL IMPUESTO LOCAL SOBRE NÓMINAS<sup>198</sup>

N°	ENTIDAD	DENOMINACIÓN	FECHA DE PUBLICACIÓN
1.	Aguascalientes.	Impuesto Sobre Nóminas	-----
2.	Baja California	Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal	31 de Diciembre de 1978.
3.	Baja California Sur.	Impuesto Sobre Nóminas	31 de Diciembre de 1989
4.	Campeche.	Impuesto Sobre Nóminas	11 de Diciembre de 1992
5.	Coahuila.	Impuesto Sobre Nóminas	Diciembre de 1990.
6.	Colima.	Impuesto Sobre Nóminas	-----
7.	Chiapas.	Impuesto Sobre Nóminas	31 de Diciembre de 1988.
8.	Chihuahua.	Impuesto Sobre Nóminas	31 de Diciembre de 1978. 30 de Diciembre de 1989.
9.	Distrito Federal.	Impuesto Sobre Nóminas	31 de Diciembre de 1987.
10.	Durango.	Impuesto Sobre Nóminas	-----
11.	Estado de México	Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal	31 de Diciembre de 1981. 02 de enero de 1971
12.	Guanajuato.	Impuesto Sobre Nóminas	-----
13.	Guerrero	Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal	31 de Diciembre de 1982.
14.	Hidalgo.	Impuesto Sobre Nóminas	31 de Diciembre de 1982.
15.	Jalisco.	Impuesto Sobre Nóminas	Diciembre de 1990.
16.	Michoacán	Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal	-----
17.	Nayarit.	Impuesto Sobre Nóminas	29 de Diciembre de 1990.
18.	Nuevo León.	Impuesto Sobre Nóminas	27 de Diciembre de 1975.
19.	Oaxaca.	Impuesto Sobre Nóminas	-----
20.	Puebla	Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal	28 de Diciembre de 1990.
21.	Querétaro.	Impuesto Sobre Nóminas	-----
22.	Quintana Roo.	Impuesto Sobre Nóminas	31 de Diciembre de 1982.
23.	San Luis Potosí.	Impuesto Sobre Nóminas	-----
24.	Sinaloa.	Impuesto Sobre Nóminas	1988.
25.	Sonora	Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal	Diciembre de 1976.
26.	Tabasco.	Impuesto Sobre Nóminas	22 de Diciembre de 1976.
27.	Tamaulipas.	Impuesto Sobre Nóminas	29 de Diciembre de 1976.
28.	Tlaxcala.	Impuesto Sobre Nóminas	31 de Diciembre de 1988.
29.	Veracruz.	Impuesto Sobre Nóminas	-----
30.	Yucatán	Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal	Marzo 1992.
31.	Zacatecas.	Impuesto Sobre Nóminas	-----

### LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL:

El Impuesto sobre Nóminas surge en el Distrito Federal en 1987, mediante el Decreto por el que se Reforma la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, (misma que estuvo vigente hasta el 31 de Diciembre de 1994), publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de diciembre de 1987, a través del cual se adiciona en el Título II De los Impuestos, de la Ley de referencia, el Capítulo VI, denominado "Impuesto sobre Nóminas", mismo que incluía los artículos 45-G, 45-H y 45-I. Este impuesto entra en vigor a partir 1° de enero de 1988, de acuerdo al artículo primero transitorio del Decreto de referencia.

<sup>198</sup> Grupo de Trabajo para el Estudio del Pago del Impuesto Sobre Nóminas a cargo de las Instituciones de Crédito y Sociedades de Seguros. "Génesis del Impuesto Sobre Nóminas", en Revista INDETEC. ESP-151, *Reflexiones Técnico-Jurídicas respecto a la procedibilidad del pago del Impuesto Sobre Nóminas a cargo de las Instituciones de Crédito y Sociedades de Seguros*, 1993, págs. 11 y 12.

## LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL VIGENTE EN 1988<sup>199</sup>

### TÍTULO II DE LOS IMPUESTOS

#### CAPÍTULO VI IMPUESTO SOBRE NÓMINAS

“**ARTÍCULO 45 G.-** Se encuentran obligadas al pago del Impuesto Sobre Nóminas, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se le otorgue.”

Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que se deriven de la relación laboral.”

“**ARTÍCULO 45 H.-** El Impuesto Sobre Nóminas se determinará, aplicando la tasa del 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado”.

“**ARTÍCULO 45 I.-** El Impuesto Sobre Nóminas se causará en el momento en que se realicen las erogaciones por el trabajo personal subordinado y se pagará mediante declaración, que deberá presentarse cada mes, dentro del plazo establecido para el pago del Impuesto al Valor Agregado.”

## LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL VIGENTE EN 1990 Y 1991<sup>200</sup>

### TÍTULO II DE LOS IMPUESTOS

#### CAPÍTULO V DEL IMPUESTO SOBRE NÓMINAS

“**ARTÍCULO 47.-** Se encuentran obligadas al pago del Impuesto Sobre Nóminas, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se le otorgue.”

Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que se deriven de la relación laboral.”

“**ARTÍCULO 48.-** El Impuesto Sobre Nóminas se determinará, aplicando la tasa del 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado”.

“**ARTÍCULO 49.-** El Impuesto Sobre Nóminas se causará en el momento en que se realicen las erogaciones por el trabajo personal subordinado y se pagará mediante declaración, que deberá presentarse dentro de los primeros quince días del mes siguiente.”

## LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL VIGENTE DE 1992 A 1994<sup>201</sup>

### TÍTULO II DE LOS IMPUESTOS

#### CAPÍTULO V DEL IMPUESTO SOBRE NÓMINAS

<sup>199</sup> Decreto por el que se Reforma la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de diciembre de 1987.

<sup>200</sup> Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, vigente en 1990 y 1991. Gaceta Oficial del Departamento del Distrito Federal del 1° de enero de 1990. Versión actualizada conforme al Decreto de 29 de diciembre de 1989, que establece, reforma, deroga y adiciona, diversas disposiciones de esa Ley y Gaceta Oficial del Departamento del Distrito Federal del 28 de enero de 1991.

<sup>201</sup> Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, vigente de 1992 a 1994. Gaceta Oficial del Departamento del Distrito Federal del 30 de diciembre de 1991, 4 de enero de 1993 y 27 de diciembre de 1993.

**“ARTÍCULO 47.-** Se encuentran obligadas al pago del Impuesto Sobre Nóminas, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se le otorgue.”

Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que se deriven de la relación laboral.”

**“ARTÍCULO 48.-** El Impuesto Sobre Nóminas se determinará, aplicando la tasa del 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado”.

**“ARTÍCULO 49.-** El Impuesto Sobre Nóminas se causará en el momento en que se realicen las erogaciones por el trabajo personal subordinado y se pagará mediante declaración, que deberá presentarse dentro de los primeros quince días del mes siguiente.”

Los contribuyentes llevarán un registro acorde con sus sistemas de contabilidad, en el que consignarán tanto el monto de las erogaciones realizadas para remunerar el trabajo personal subordinado en el Distrito Federal, como los conceptos por los cuales efectuaron tales erogaciones.

En el ejercicio de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales determinarán presuntivamente las erogaciones realizadas por los contribuyentes para remunerar el trabajo personal subordinado cuando:

- a). Los contribuyentes se opongan u obstaculicen el inicio o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.
- b). Los contribuyentes no presenten sus libros de contabilidad, registros, documentación o no proporcionen informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.
- c). Se adviertan otras irregularidades en sus registros, contabilidad o documentación para efectos del pago del impuesto a que se refiere este capítulo, que imposibiliten el conocimiento de sus erogaciones o impidan la determinación del monto de las erogaciones efectuadas en el Distrito Federal.

Cuando se den los supuestos anteriores, las autoridades fiscales determinarán presuntivamente el monto de las erogaciones realizadas por los contribuyentes, a través de cualquiera de los siguientes procedimientos:

1. Utilizando los registros, contabilidad o documentación que obre en poder del contribuyente.
2. Tomando como base los datos contenidos en declaraciones formuladas por el contribuyente presentadas ante las autoridades fiscales federales.
3. Con base en cualquier otra información obtenida por las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades, con aquélla proporcionada por terceros o por cualquier dependencia o entidad gubernamental.
4. Calculando el monto de las erogaciones correspondientes a cuando menos 30 días, los mas cercanos posibles al período revisado, cuando ello pueda llevarse a cabo con base en la documentación que obra en poder del contribuyente, en su contabilidad, en la información de terceros o en la de cualquier dependencia o entidad gubernamental.
5. Observando las erogaciones realizadas por el contribuyente durante un lapso de siete días cuando menos, incluyendo los inhábiles.

Para efectos de los puntos 4 y 5 citados, se obtendrá el promedio diario de erogaciones correspondientes al período calculado u observado, el cual se multiplicará por el número de días del período sujeto a revisión, respecto del cual no se acreditó el pago del impuesto en los términos de esta ley.

6. Cuando el contribuyente omita llevar el registro a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, p llevándolo no sea posible identificar las erogaciones que llevó a cabo en el Distrito Federal, así como los conceptos por los que se realizaron dichas erogaciones, se considerará, salvo prueba en contrario, como monto de las erogaciones gravadas a su cargo, el total de aquéllas que hubiese realizado en dinero o en especie, por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, en el período sujeto a revisión.

Lo dispuesto en los apartados 5 y 6 sólo se aplicará cuando no se pueda determinar el monto total de las erogaciones y conceptos siguiendo cualquiera de los procedimientos a que se refiere este artículo.”

## **CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL:**

El Código Financiero del Distrito Federal fue promulgado mediante decreto publicado el día 31 de Diciembre de 1994 en el Diario Oficial de la Federación y en la Gaceta Oficial del Distrito Federal, mismo que entró en vigor a partir del 1° de enero de 1995, en el cual, el Impuesto sobre Nóminas queda inmerso en el Libro Primero, Título Tercero, Capítulo V, en los artículos 178 a 180 del Código en mención.

### **CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL VIGENTE DE 1995 A 1997<sup>202</sup>**

#### **LIBRO PRIMERO DE LOS INGRESOS**

#### **TÍTULO TERCERO DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS**

#### **CAPÍTULO V DEL IMPUESTO SOBRE NÓMINAS**

Según Decreto publicado el 31 de diciembre de 1994, en la Gaceta Oficial del Distrito Federal y en el Diario Oficial de la Federación, cuya vigencia inició el 1° de enero de 1995, conforme a su propio artículo Primero Transitorio.

**“Artículo 178.-** Se encuentran obligadas al pago del impuesto sobre nóminas, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue.

Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que se deriven de una relación laboral”

El contenido del artículo 178 no se modificó durante los años de 1996 y 1997.

Según Decreto publicado el 31 de diciembre de 1994, en la Gaceta Oficial del Distrito Federal y en el Diario Oficial de la Federación, cuya vigencia inició el 1° de enero de 1995, conforme a su propio artículo Primero Transitorio.

**“Artículo 179.** El impuesto sobre nóminas se determinará, aplicando la tasa del 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado”

El contenido del artículo 179 no se modificó durante los años de 1996 y 1997.

Según decreto publicado el 31 de diciembre de 1994, en la Gaceta Oficial del Distrito Federal y en el Diario Oficial de la Federación, cuya vigencia inicia el 1° de enero de 1995, conforme a su propio artículo Primero Transitorio.

**“Artículo 180.** El impuesto sobre nóminas se causará en el momento en que se realicen las erogaciones por el trabajo personal subordinado y se pagará mediante declaración, en la forma oficial aprobada, que deberá presentarse dentro de los primeros quince días del mes siguiente.”

---

<sup>202</sup> “EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL 1995 A 1997”. Secretaría de Finanzas del Distrito Federal. Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, pág. 280 a 283.

Por decreto publicado en la Gaceta Oficial del Distrito Federal y en el Diario Oficial de la Federación del 28 y 30 de diciembre de 1995, respectivamente, cuya vigencia inicia el 1° de enero de 1996, conforme a su propio artículo Primero Transitorio, se reformó el texto del precepto que nos ocupa, para quedar como sigue:

**“Artículo 180.** El impuesto sobre nóminas se causará en el momento en que se realicen las erogaciones por el trabajo personal subordinado y se pagará mediante declaración, en la forma oficial aprobada, que deberá presentarse a más tardar el día quince del mes siguiente.”

Durante el año de 1996, este artículo no fue objeto de reforma alguna.

Para los años de 1998 y 1999, los artículos antes transcritos no tuvieron ninguna reforma, excepto por la adición del segundo párrafo al artículo 180, para quedar como sigue:

**“Artículo 180. ...**

Los contribuyentes del impuesto sobre nóminas deberán formular declaraciones hasta en tanto no presenten el aviso de baja al padrón.”

En el año de 2000, se adicionó el artículo 178 A en el Código Financiero del Distrito Federal vigente para ese año, el cual establecía lo siguiente:

**“Artículo 178-A.** No se causará el Impuesto sobre Nóminas, por las erogaciones que se realicen por concepto de:

- I. Instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo;
- II. Aportaciones al Sistema de Ahorro para el Retiro;
- III. Gastos funerarios;
- IV. Jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro;
- V. Aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores;
- VI. Cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado;
- VII. Aportaciones del patrón al Fondo de Pensiones;
- VIII. Gastos de representación y viáticos;
- IX. Alimentación, habitación y despensas onerosas;
- X. Intereses subsidiados en créditos al personal;
- XI. Primas por seguros obligatorios por disposición de Ley, en cuya vigencia de la póliza no se otorguen préstamos a los trabajadores por parte de la aseguradora; y
- XII. Prestaciones de previsión social regulares y permanentes que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo;

Para que los conceptos mencionados en este precepto, se excluyan como integrantes de la base del Impuesto sobre Nóminas, deberán estar registrados en la contabilidad del contribuyente, si fuera el caso”.

En el año 2001 se reformó el artículo 178 del Código Tributario Local, para quedar como sigue:

**"Artículo 178.** Se encuentran obligadas al pago del impuesto sobre nóminas, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue.

Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, las siguientes:

- I. Sueldos y salarios;
- II. Tiempo extraordinario de trabajo;
- III. Premios, primas, bonos, estímulos e incentivos;
- IV. Compensaciones;
- V. Gratificaciones y aguinaldos;
- VI. Participación patronal al fondo de ahorros;
- VII. Primas de antigüedad;
- VIII. Indemnización por despido o terminación de la relación laboral;
- IX. Comisiones; y
- X. Pagos realizados a administradores, comisarios o miembros de los consejos directivos de vigilancia o administración de sociedades y asociaciones."

Para este apartado, resulta conveniente remitirnos a la Contradicción de tesis 119/2001-SS (entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Séptimo y Noveno en Materia Administrativa del Primer Circuito. 1o. de marzo de 2002. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Sofía Verónica Ávalos Díaz), de la cual, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió emitir la tesis de jurisprudencia que a continuación se señala:

Tesis de jurisprudencia 23/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del quince de marzo de dos mil dos.

Novena Época

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Instancia: Segunda Sala

Época: Novena.

Tomo: XV, Abril de 2002

Página: 503

Para emitir la tesis de jurisprudencia 23/2002, derivada de la contradicción de tesis denunciada, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación realizó diversas consideraciones, mismas que a continuación se citan, en la parte conducente:

"Los artículos 178 y 179 del Código Financiero del Distrito Federal, cuando ese Código Tributario Local entró en vigor (1o. de enero de 1995), establecían:

**"Artículo 178.** Se encuentran obligadas al pago del impuesto sobre nóminas, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue. Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que se deriven de una relación laboral."

**"Artículo 179.** El impuesto sobre nóminas se determinará, aplicando la tasa del 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado."

Este tributo fue materia de impugnación ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, donde se hizo valer, entre otros conceptos, el atingente a la invasión de esferas de competencia derivado de que legislaba en materia laboral reservada a la Federación un órgano parlamentario local; sobre este aspecto, la Suprema Corte emitió la jurisprudencia cuyos datos de identificación y texto son los siguientes:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: VII, marzo de 1998

Tesis: P. XIII/98

**"NÓMINAS. EL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, QUE ESTABLECE EL IMPUESTO CORRESPONDIENTE, NO VIOLA LA ESFERA RESERVADA A LA FEDERACIÓN EN EL ARTÍCULO 73, FRACCIÓN X, CONSTITUCIONAL, YA QUE NO REGULA ASPECTOS RELATIVOS A LA RELACIÓN DE TRABAJO.** Si bien es facultad privativa del Congreso de la Unión legislar en materia de relaciones de trabajo, según se desprende de la fracción X del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dicha potestad se limita a expedir las leyes reglamentarias del artículo 123 constitucional. Por ello, ***al establecer el Código Financiero del Distrito Federal el impuesto sobre nóminas en sus artículos 178 a 180, de ninguna manera pretende regular algún aspecto relativo a la relación laboral, dado que lo único que hace es crear un tributo que tiene como objeto las erogaciones de tipo salarial, pero sin pretensión alguna de establecer los términos y condiciones que habrán de observarse en la concertación de las relaciones de trabajo individuales o colectivas; tampoco fija el contenido de esa relación jurídica, es decir, las obligaciones y derechos inherentes a los sujetos que participan en ella,*** ni, finalmente, las instancias administrativas que vigilen el cumplimiento de esas obligaciones y sancionen su incumplimiento, o los mecanismos procesales e instancias jurisdiccionales para que las partes diriman sus posibles diferencias. Todo ello sería lo que daría contenido de naturaleza laboral a una legislación, sin que del análisis del contenido de los artículos 178 a 180 de la mencionada legislación, derive que alguno de los aspectos mencionados se encuentre regulado en ellos, por más que en el primero de esos dispositivos se aluda a las erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, ***los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral,*** ya que no ***se trata*** sino ***de una referencia para determinar el objeto y la base del impuesto sobre nóminas, por lo que con éste no se está gravando la relación laboral.*** Consecuentemente, no existe una invasión de la esfera exclusiva de la Federación, prevista en el artículo 73, fracción X, ni por ende, una violación al artículo 124, ambos de la citada Constitución Política."

Otro tema que también resolvió la Suprema Corte en aquella ocasión, fue el relacionado con la violación al principio de legalidad, atento que en el texto de la ley sí se establecía el objeto del tributo; al respecto, emitió la jurisprudencia que enseguida se copia:

Novena Época.  
Instancia: Pleno.  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.  
Tomo: III, abril de 1996.  
Tesis: P./J. 17/96.  
Página: 5.

**"NÓMINAS. EL ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL QUE DEFINE EL OBJETO DEL IMPUESTO SOBRE ELLAS, NO ES VIOLATORIO DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.** Siguiendo el criterio establecido por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver sobre la constitucionalidad de los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, debe decirse que el ***artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, no viola el principio de legalidad tributaria establecido por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que el objeto del impuesto se encuentra claramente definido en él,*** ya que determina que el ***mismo consiste en las erogaciones en dinero o en especie que se realicen para remunerar el trabajo subordinado de una persona como contraprestación por sus servicios,*** la cual se encuentra prevista por los artículos 82 y 84 de la Ley Federal del Trabajo."

Ahora bien, el texto reformado del artículo 178, fracción VIII, del Código Financiero del Distrito Federal, que entró en vigor en el año dos mil uno establecía, textualmente, lo que enseguida se reproduce:

**"Artículo 178.** Se encuentran obligadas al pago del impuesto sobre nóminas, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue.

Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, las siguientes:

I. Sueldos y salarios;

- II. Tiempo extraordinario de trabajo;
- III. Premios, primas, bonos, estímulos e incentivos;
- IV. Compensaciones;
- V. Gratificaciones y aguinaldos;
- VI. Participación patronal al fondo de ahorros;
- VII. Primas de antigüedad;
- VIII. Indemnización por despido o terminación de la relación laboral;
- IX. Comisiones; y
- X. Pagos realizados a administradores, comisarios o miembros de los consejos directivos de vigilancia o administración de sociedades y asociaciones."

En la exposición de motivos de la reforma de antecedentes, respecto al precepto cuestionado, se dijo:

"... artículo 178, párrafo segundo y se adicionan las fracciones I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX y X. Derivado del reconocimiento que las autoridades fiscales del Distrito Federal hacen de la carga tributaria, tanto local como federal a cargo del contribuyente se considera conveniente señalar los conceptos que constituyen base gravable para el impuesto sobre nóminas lo que tiende a facilitar al contribuyente su manejo. Como consecuencia del razonamiento que es fundamento para la modificación de este artículo, es que se considera establecer de manera precisa lo relativo a las demás prestaciones que se deriven de una relación laboral, no permitiendo ahora la interpretación de cuáles son esos conceptos, sino que estén establecidos en ley considerándose los que se prevén a lo largo de las diez fracciones que ahora constituyen este precepto..."

De lo anterior se desprendió lo siguiente:

"1. El Código Financiero para el Distrito Federal contiene en el artículo 178 normas jurídicas de naturaleza tributaria, aunque basta la lectura de sus fracciones para verificar que los conceptos que incluye son tomados, en lo fundamental, de la Ley Federal del Trabajo.

2. Sin embargo, la observación anterior no significa que el código de referencia, al establecer el régimen del "impuesto sobre nóminas" esté legislando en materia laboral.

3. La circunstancia de que los preceptos que regulaban el impuesto sobre nóminas, en su origen, no tuvieran un catálogo que estableciera cuáles eran los conceptos gravados por el tributo, provocó que se recurriera a la Ley Federal del Trabajo para establecer los factores o elementos que constituían las erogaciones en dinero o en especie que realizan los patrones para remunerar el trabajo personal subordinado de una persona como contraprestación por el servicio, determinándose que tales elementos eran los conceptos integradores del salario."

Así tenemos que de conformidad con el artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, antes de la reforma del 31 de diciembre de 2002, publicada en la Gaceta Oficial del Distrito Federal, debían pagar el Impuesto Sobre Nóminas las personas físicas y las morales que realizaran erogaciones en el Distrito Federal, en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue.<sup>203</sup>

Al respecto, las erogaciones que se consideraban para efectos de este impuesto eran las siguientes:

- 1. Sueldo y salarios;
- 2. Tiempo extraordinario de trabajo;
- 3. Premios, primas, bonos, estímulos e incentivos;
- 4. Compensaciones;
- 5. Gratificaciones y aguinaldos;
- 6. Participación patronal al fondo de ahorro;
- 7. Primas de antigüedad;
- 8. Indemnización por despido o terminación de la relación laboral.**
- 9. Comisiones; y
- 10. Pagos realizados a administradores, comisarios o integrantes de los consejos directivos de vigilancia o administración de sociedades o asociaciones.

<sup>203</sup> "Se declara inconstitucional incluir el pago de indemnizaciones en el cálculo del impuesto sobre nóminas", *En Revista Práctica Fiscal, Laboral y Legal-Empresarial*. 3° decena, junio 2002, pág. A93 Y A94.

Sin embargo, dentro de los conceptos arriba señalados, el rubro que causó controversia fue la **“indemnización por despido o terminación de la relación laboral”**, concepto que motivó que en tribunales se originaran dos criterios diferentes.

Antes de analizar los criterios sustentados por los respectivos Tribunales Colegiados de Circuito, es importante señalar que en qué momento estamos en presencia de una contradicción de tesis denunciada, para lo cual se debe tomar en consideración, en primer lugar, lo dispuesto en los artículos 107, fracción XIII, párrafo primero, de la Carta Magna y 197-A de la Ley de Amparo que regulan, específicamente, la hipótesis de tesis contradictorias entre Tribunales Colegiados de Circuito.<sup>204</sup>

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

**"Artículo 107.-**

XIII. Cuando los Tribunales Colegiados de Circuito sustenten tesis contradictorias en los juicios de amparo de su competencia, los Ministros de la Suprema Corte de Justicia, el Procurador General de la República, los mencionados Tribunales o las partes que intervinieron en los juicios en que dichas tesis fueron sustentadas, podrán denunciar la contradicción ante la Suprema Corte de Justicia, a fin de que el Pleno o la Sala respectiva, según corresponda, decidan la tesis que debe prevalecer como jurisprudencia.

...

La resolución que pronuncien las Salas o el Pleno de la Suprema Corte en los casos a que se refieren los dos párrafos anteriores, sólo tendrá el efecto de fijar jurisprudencia y no afectará las situaciones jurídicas concretas derivadas de las sentencias dictadas en los juicios en que hubiese ocurrido la contradicción;

..."

Ley de Amparo:

**"Artículo 197-A.** Cuando los Tribunales Colegiados de Circuito sustenten tesis contradictorias en los juicios de amparo de su competencia, los Ministros de la Suprema Corte de Justicia, el Procurador General de la República, los mencionados tribunales o los Magistrados que los integren, o las partes que intervinieron en los juicios en que tales tesis hubieran sido sustentadas, podrán denunciar la contradicción ante la Suprema Corte de Justicia, la que decidirá cuál tesis debe prevalecer. ...

"La resolución que se dicte no afectará las situaciones jurídicas concretas derivadas de los juicios en los cuales se hubiesen dictado las sentencias contradictorias.

..."

Como se advierte, los preceptos transcritos, en su parte relativa, se refieren específicamente a aquellos casos en que existe contradicción o discrepancia entre tesis o criterios jurídicos sustentados por los Tribunales Colegiados de Circuito, porque la finalidad de dichos preceptos constitucional y legal es unificar criterios ante los órganos de impartición de justicia, en la interpretación de un determinado precepto, institución o problema jurídico.

Ello, porque la resolución que se dicte, por mandato constitucional, sólo tiene el efecto de fijar la jurisprudencia y sin poder afectar válidamente las situaciones jurídicas concretas derivadas de las sentencias dictadas en los juicios correspondientes.

Así, cuando se utiliza el término "tesis" debe entenderse que el legislador se refiere a la posición que asume el juzgador en la solución del negocio jurídico que se le ha planteado y que se manifiesta en una serie de proposiciones que se expresan con el carácter de propias.

Por otro lado, lo que las normas enunciadas están regulando es la contradicción o divergencia sobre una misma cuestión jurídica, como forma o sistema de integración de jurisprudencia.

---

<sup>204</sup> DEL CASTILLO DEL VALLE, Alberto. Segundo Curso de Amparo. Edal Ediciones S.A. de C.V., 1° ed, México:1998, págs.204 y 205.

A efecto de estar en posibilidad de determinar si existe o no la contradicción de criterios denunciada y, en su caso, pronunciarse sobre el criterio que deba prevalecer, se procede analizar las ejecutorias que son motivo de discrepancia.

Es necesario tener presente que la contradicción de tesis se presenta cuando los Tribunales Colegiados contendientes, al resolver los negocios jurídicos que generan la denuncia, examinan cuestiones jurídicamente iguales, adoptando posiciones o criterios jurídicos discrepantes y que, además, la diferencia de criterios se presente en las consideraciones, razonamientos o interpretaciones jurídicas de las sentencias respectivas; requiriéndose, asimismo, que los criterios provengan del examen de elementos esencialmente idénticos.

De conformidad con lo anterior, para que se configure una contradicción de tesis entre Tribunales Colegiados de Circuito es menester, entre otras cosas, que al resolver los negocios se hayan analizado cuestiones jurídicas esencialmente iguales y que, además, las opiniones discrepantes provengan del estudio de los mismos elementos.

Dicho criterio, se encuentra plasmado en la siguiente jurisprudencia:

Octava Época  
Instancia: Cuarta Sala  
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación  
Tomo: 58, octubre de 1992  
Tesis: 4a./J. 22/92  
Pág.: 22

**"CONTRADICCIÓN DE TESIS DE TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. REQUISITOS PARA SU EXISTENCIA.** De conformidad con lo que establecen los artículos 107, fracción XIII, primer párrafo de la Constitución Federal y 197-A de la Ley de Amparo, cuando los Tribunales Colegiados de Circuito sustenten tesis contradictorias en los juicios de amparo de su competencia, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia, o de la Sala que corresponda deben decidir cuál tesis ha de prevalecer. Ahora bien, se entiende que existen tesis contradictorias cuando concurren los siguientes supuestos: a) Que al resolver los negocios jurídicos se examinen cuestiones jurídicas esencialmente iguales y se adopten posiciones o criterios jurídicos discrepantes; b) Que la diferencia de criterios se presente en las consideraciones, razonamientos o interpretaciones jurídicas de las sentencias respectivas; y c) Que los distintos criterios provengan del examen de los mismos elementos."

La tesis antes citada establece que al interpretar los artículos 107, fracción XIII, de la Carta Magna y 197-A de la Ley de Amparo, se llega a la conclusión de que la contradicción de tesis, tratándose de Tribunales Colegiados de Circuito, se presenta cuando existe discrepancia de criterios entre ellos respecto de una misma cuestión jurídica; que dicha discrepancia debe suscitarse en las consideraciones, razonamientos o interpretaciones jurídicas de las sentencias respectivas, pues precisamente esas consideraciones constituyen las tesis sustentadas por los órganos jurisdiccionales; y, además, que los criterios en oposición deriven del examen de los mismos elementos.

Una vez que se han señalado los supuestos para que opere la contradicción de tesis, resulta conveniente sintetizar las resoluciones, en lo conducente, emitidas por los tribunales contendientes, a fin de que puedan apreciarse con mayor claridad los aspectos relevantes de cada una de ellas:

**1.- El Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito sostuvo que:** el Código Financiero del Distrito Federal sólo impone la obligación del pago de 2% sobre nóminas a cargo de las personas físicas y morales que en el Distrito Federal realicen erogaciones en especie o en dinero por remuneración al trabajo personal subordinado, enumerando limitativamente las erogaciones que deben considerarse como tales para efectos de este impuesto, sin tomar en cuenta aspectos ajenos a los que integran el salario, por lo cual, dicho precepto no regula aspectos relacionados con la materia laboral ni altera la naturaleza jurídica de los conceptos que integran el salario; y el hecho de que se incluya el concepto de indemnización por despido o terminación del nexo laboral como una erogación destinada a remunerar el trabajo personal subordinado para efectos del Código Financiero del Distrito Federal, no tiene como efecto extender el concepto de vínculo laboral a periodos posteriores a la terminación del nexo, ya que ese pago deriva de la existencia de un trabajo personal subordinado cuando la separación se lleva a cabo injustamente, supuesto que conforme a los artículos 123, apartado A, fracción XXII, constitucional, y 48 de la Ley Federal del Trabajo, se da

la opción al trabajador de solicitar su reinstalación o indemnización; en el primero caso, no se considera roto el vínculo, y en el segundo, se determina ruptura injustificada.

**2.- El Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito resolvió que:** el concepto de indemnización por despido o terminación de la relación laboral es ajeno a las características que prevalecen en el impuesto sobre nóminas, porque no puede considerarse como una remuneración al trabajo personal subordinado, si se toma en cuenta que las remuneraciones consisten en los pagos hecho por cuota diaria, percepciones, habitaciones y cualquiera otra cantidad que sea entregada a un trabajador a cambio de sus servicios; por tanto, una indemnización no es otorgada con motivo de una relación laboral existente, sino que es un pago que se cubre cuando ya concluyó tal relación, con la particularidad de que tiene como objeto resarcir o compensar el perjuicio causado al trabajador por no poder seguir laborando, debido a causas ajenas a su voluntad, motivo por el cual, dicha percepción no aparece en la nómina, sino en un documento llamado liquidación. De esta manera, el artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal viola el artículo 31, fracción IV, constitucional, que establece, entre otras obligaciones de los mexicanos, el contribuir al gasto público, así de la Federación como del Distrito Federal<sup>205</sup> o del Estado y Municipio en que se resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, dado que el concepto analizado no se ubica en el supuesto de remuneración al trabajo personal subordinado; en consecuencia, el sujeto al impuesto no está contribuyendo al gasto público de la manera proporcional y equitativa como lo disponen las leyes, en este caso, la Ley Federal del Trabajo.

Derivado de las diferentes resoluciones emitidas por los dos tribunales, la Suprema Corte de Justicia de la Nación analizó la contradicción denunciada y llegó a la misma conclusión que el Noveno Tribunal Colegiado, por lo cual emitió la siguiente jurisprudencia:

**"NÓMINAS. LA FRACCIÓN VIII DEL ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL (VIGENTE PARA EL AÑO 2001) VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA AL INCLUIR EL PAGO POR CONCEPTO DE INDEMNIZACIÓN POR DESPIDO O TERMINACIÓN DE LA RELACIÓN LABORAL DENTRO DEL OBJETO IMPOSITIVO DETERMINADO COMO REMUNERACIÓN AL TRABAJO PERSONAL SUBORDINADO.** En uso de su facultad impositiva, el legislador del Distrito Federal estableció el impuesto sobre nóminas, determinando en el artículo 178 del Código Financiero que el objeto de dicho gravamen está constituido por las erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, precisando a continuación en varias fracciones diferentes conceptos o tipos de pagos que deberán considerarse incluidos como base del impuesto, entre ellos, ***las indemnizaciones por despido o terminación de la relación laboral, según se instituye en la fracción VIII, pero esta hipótesis resulta inconstitucional por violación al principio de proporcionalidad tributaria que establece la fracción IV del artículo 31 constitucional,*** porque si la institución que el legislador eligió como indicador de capacidad contributiva deriva de alguna rama específica del derecho como en este caso ocurre con la materia laboral, resulta necesario acudir a la normatividad de la que derive tal institución para fijar sus elementos y características y, de esa manera, dar congruencia a la ley impositiva al establecer los elementos del tributo como objeto, base y tasa, ya que el órgano legislativo ordinario no puede válidamente ampliar o modificar esas bases que proporciona la legislación especializada, a título de aclaración o precisión, sobre conceptos ajenos al objeto predeterminado, como sucede en el supuesto examinado, ya que si de conformidad con los artículos 123, apartado A, fracción XXII, de la Constitución Federal y 48 a 50, 53, 54, 276, 433, 434, 436, 439, 483 a 487, 490, 495, 496 y 500 a 503, de la Ley Federal del Trabajo, ***las indemnizaciones por despido o terminación de la relación laboral no son remuneraciones al trabajo personal subordinado, sino que constituyen para el primer supuesto el pago de una compensación que resarcirá los daños y perjuicios derivados del incumplimiento del contrato de trabajo, y en el segundo supuesto tienen como propósito ayudar económicamente al trabajador o a su familia, provocan desproporcionalidad en el tributo.*** Lo anterior no conduce a concluir sobre la inconstitucionalidad del impuesto, sino sólo el concepto establecido en la referida fracción VIII a la que se refieren las consideraciones precedentes."

2ª./J.23/2002

Contradicción de tesis 119/2001-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados y Séptimo y Noveno en Materia Administrativa del Primer Circuito. 1º de marzo de 2002.

Suprema Corte de Justicia de la Nación, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XV, abril de 2002, páginas 501 y 502.

<sup>205</sup> Diario Oficial de la Federación del 25 de octubre de 1993.

Como se advierte del contenido de la tesis de jurisprudencia recién transcrita, la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó la inconstitucionalidad de la fracción VIII del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, que consideraba a la indemnización como una erogación destinada a remunerar el trabajo personal subordinado para efectos del impuesto sobre nóminas, en virtud de que se estimó que los gastos que realizan los patrones por ese concepto no constituyen una remuneración en el sentido que lo indica la norma, sino que tiene como finalidad:

a) En el caso de las indemnizaciones por despido, otorgar una compensación para resarcir los daños y perjuicios derivados del incumplimiento del contrato laboral, y

b) En el supuesto de la indemnización por la terminación de la relación laboral, tiene como propósito ayudar económicamente al trabajador o a su familia.

Consecuentemente, conforme a dicho criterio jurisprudencial, si las indemnizaciones a que se ha hecho mención no tienen como finalidad remunerar al trabajador por la prestación del servicio, ese concepto no puede formar parte de la base gravable del objeto del impuesto que el legislador eligió, lo que provocaba la desproporcionalidad del tributo.

Por tanto, la inconstitucionalidad de la fracción VIII del artículo 178 del Código Financiero para el Distrito Federal, derivó de la circunstancia de que al seleccionar el indicador de capacidad contributiva que se grava por el legislador a través del impuesto sobre nóminas, las indemnizaciones por despido o terminación del vínculo laboral no tienen la naturaleza de remuneraciones por trabajo personal subordinado y, por ende, no guardan relación con el objeto tributario.

Aunado a todo lo antes expuesto, se estimó conveniente precisar que si bien es cierto que la fracción VIII del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal había sido declarada inconstitucional, la misma no produce la inconstitucionalidad del tributo, porque sólo se refiere a uno de sus elementos, a saber, la inclusión incorrecta de uno de los conceptos que deban considerarse para fijar la base gravable; en esa medida, fue dable concluir que aislando ese único elemento que se considera contrario a la Constitución Federal, el tributo debe continuar aplicándose en el resto de las hipótesis que comprenden la base gravable acorde con el criterio jurisprudencial del Tribunal Pleno sustentado en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VIII, noviembre de 1998, tesis: P./J. 62/98, consultable en la página 11, que a la letra dice:

**"CONTRIBUCIONES. EFECTOS QUE PRODUCE LA CONCESIÓN DEL AMPARO CUANDO SE RECLAMA UNA NORMA TRIBUTARIA.**-Existen mecanismos de tributación que son simples, cuyos elementos esenciales, tales como sujeto, objeto, base y tasa, requieren cálculos básicos que no necesitan una mayor pormenorización en la ley. Así, a medida que un tributo se torna complejo, para adicionarse mayores elementos que pueden considerarse al realizar su cálculo, surgen previsiones legales que son variables, es decir, que no se aplican a todos los contribuyentes, sino sólo a aquellos que se ubiquen en sus hipótesis jurídicas. En efecto, hay normas tributarias que establecen los elementos esenciales de las contribuciones y otras que prevén variables que se aplican a dichos elementos esenciales. En el caso de las primeras, de concederse el amparo, su efecto producirá que el gobernado no se encuentre obligado a cubrir el tributo al afectarse el mecanismo impositivo esencial cuya transgresión por el legislador no permite que sus elementos puedan subsistir, porque al estar viciado uno de ellos, todo el sistema se torna inconstitucional. Lo anterior no ocurre cuando la inconstitucionalidad se presenta en un elemento variable, puesto que el efecto del amparo no afectará el mecanismo esencial del tributo, dado que se limitará a remediar el vicio de la variable de que se trate para incluirla de una manera congruente con los elementos esenciales, sin que se afecte con ello a todo el sistema del impuesto."

Finalmente, es de señalarse que una contradicción de tesis debe declararse sin materia, cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación o la Sala respectiva ya hubiere resuelto otra contradicción de tesis, sustentada entre Tribunales Colegiados Circuito, en la cual ya se hubiere pronunciado sobre la misma cuestión jurídica.

En tal virtud si ya existe jurisprudencia sobre el tema debatido, lo que procede es declarar sin materia, en ese aspecto, dicha contradicción de tesis, con fundamento en la tesis de jurisprudencia sustentada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, número LXXVI/90, visible en la página 164, de la Octava Época del Semanario Judicial de la Federación que dice:

**"CONTRADICCIÓN DE TESIS. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA LA DENUNCIA SI, CONFORME AL NUEVO SISTEMA, YA EXISTE JURISPRUDENCIA SOBRE EL CRITERIO DEBATIDO Y LAS SALAS DE LA SUPREMA CORTE ESTIMAN QUE NO DEBE MODIFICARSE.** La facultad otorgada a la Suprema Corte de Justicia de la Nación para decidir las contradicciones de tesis sustentadas por Tribunales Colegiados de Circuito tiene como fin alcanzar la seguridad jurídica mediante la determinación por ese Alto Tribunal del criterio que, como jurisprudencia, debe prevalecer con carácter obligatorio para todos los órganos jurisdiccionales del país. Ahora bien, si conforme al artículo sexto transitorio de las reformas a la Ley de Amparo que entraron en vigor el quince de enero de mil novecientos ochenta y ocho, los Tribunales Colegiados de Circuito pueden interrumpir y modificar la jurisprudencia establecida por la Suprema Corte con anterioridad, en las materias cuyo conocimiento les corresponda, es lógico inferir, por una parte, que respecto de las jurisprudencias que se encuentren en esa situación es posible que se produzcan contradicciones de tesis entre los Tribunales Colegiados de Circuito que deberán denunciarse y resolverse; y, por otra, que en cuanto a las jurisprudencias que se hayan establecido con posterioridad, si se llega a producir una contradicción ello implicará que uno de los tribunales indebidamente desobedeció la jurisprudencia establecida, lo que podrá dar lugar a hacerlo del conocimiento del Pleno a fin de que se estudie la posibilidad de imponer medidas disciplinarias. Sin embargo por lo que toca al criterio jurisprudencial la Suprema Corte tendrá facultades para reexaminarlo e incluso modificarlo, pero si estima que lo debe reiterar, la denuncia de contradicción no debe dar lugar al establecimiento de una jurisprudencia, pues la misma ya existía, sino declarar sin materia la referida denuncia."

- **Fundamento legal.**

El fundamento legal del Impuesto Sobre Nóminas lo encontramos actualmente en los artículos 178 a 181 del Código Financiero del Distrito Federal.

**CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL VIGENTE EN 2006**

**LIBRO PRIMERO**

**TÍTULO TERCERO**

**CAPÍTULO IV**

**“Artículo 178.-** Se encuentran obligadas al pago del impuesto sobre nóminas, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue.

(REFORMADO, G.O. 31 DE DICIEMBRE DE 2000)

Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, las siguientes:

- I. Sueldos y salarios;
- II. Tiempo extraordinario de trabajo;
- III. Premios, primas, bonos, estímulos e incentivos;
- IV. Compensaciones;
- V. Gratificaciones y aguinaldos;
- VI. Participación patronal al fondo de ahorros;
- VII. Primas de antigüedad;
- VIII. (DEROGADA, G.O. 31 DE DICIEMBRE DE 2002)
- IX. Comisiones, y
- X. Pagos realizados a administradores, comisarios o miembros de los consejos directivos de vigilancia o administración de sociedades y asociaciones.

(REFORMADO, G.O. 26 DE DICIEMBRE DE 2003)

**Artículo 179.-** No se causará el Impuesto sobre Nóminas, por las erogaciones que se realicen por concepto de:

- I. Instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo;
- II. Aportaciones al Sistema de Ahorro para el Retiro;
- III. Gastos funerarios;
- IV. Jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro; las indemnizaciones por riesgos de trabajo de acuerdo a la ley aplicable;
- V. Aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores y al Fondo de Vivienda del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado destinadas al crédito para la vivienda de sus trabajadores;
- VI. Cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado;
- VII. Las aportaciones adicionales que el patrón convenga otorgar a favor de sus trabajadores por concepto de cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, del sistema obligatorio y las que fueren aportadas para constituir fondos de algún plan de pensiones, establecido por el patrón o derivado de contratación colectiva que voluntariamente establezca el patrón. Los planes de pensiones serán sólo los que reúnan los requisitos que establezca la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro;
- VIII. Gastos de representación y viáticos;
- IX. Alimentación, habitación y despensas onerosas;
- X. Intereses subsidiados en créditos al personal;
- XI. Primas por seguros obligatorios por disposición de Ley, en cuya vigencia de la póliza no se otorguen préstamos a los trabajadores por parte de la aseguradora;
- XII. Prestaciones de previsión social regulares y permanentes que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo;
- XIII. Las participaciones en las utilidades de la empresa, y
- XIV. Personas contratadas con discapacidad.

Para que los conceptos mencionados en este precepto, se excluyan como integrantes de la base del Impuesto sobre Nóminas, deberán estar registrados en la contabilidad del contribuyente, si fuera el caso.

(REFORMADO, G.O. 26 DE DICIEMBRE DE 2003)

**Artículo 180.-** El Impuesto sobre Nóminas se determinará, aplicando la tasa del 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado.

(REFORMADO, G.O. 26 DE DICIEMBRE DE 2003)

**Artículo 181.-** El Impuesto sobre Nóminas se causará en el momento en que se realicen las erogaciones por el trabajo personal subordinado y se pagará mediante declaración, en la forma oficial aprobada, que deberá presentarse a más tardar el día diecisiete del mes siguiente.

Los contribuyentes del Impuesto sobre Nóminas, deberán formular declaraciones aun cuando no hubieren realizado erogaciones a que se refiere el párrafo anterior, en el período de que se trate, hasta en tanto no presenten el aviso de baja al padrón o de suspensión temporal de actividades.

#### - **Sujeto.**

El artículo 178 del Código Tributario Local, establece que están obligadas al pago de este impuesto, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie<sup>206</sup> por

<sup>206</sup> De acuerdo al artículo 101 de la Ley Federal del Trabajo, el salario en efectivo deberá pagarse precisamente en moneda de curso legal, no siendo permitido hacerlo en mercancías, vales, fichas o cualquier otro signo representativo con que se pretenda substituir la moneda.

concepto de remuneración al trabajo personal subordinado<sup>207</sup>, independientemente de la designación que se les otorgue.

“**Artículo 178.-** Se encuentran obligadas al pago del impuesto sobre nóminas, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue.

...”

**"CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL. IMPUESTO SOBRE NOMINAS. LA TARIFA ÚNICA DEL 2% NO ES VIOLATORIA DEL PRINCIPIO DE EQUIDAD.-** Siguiendo el criterio establecido por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver sobre la constitucionalidad de los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, debe decirse que **el artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal señala como sujetos del impuesto sobre nóminas a las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado**, razón por la cual el citado artículo satisface los requisitos de universalidad y generalidad respecto de quienes se ubiquen en la hipótesis del gravamen. Ahora, el hecho de que la tasa de 2% enfrente la imposibilidad de valorar las circunstancias personales de cada contribuyente, tampoco entraña violación al principio de equidad, pues tratándose de un impuesto de carácter objetivo, debe prescindirse de los factores personales o subjetivos de cada patrón, como pudieran ser los ingresos o las pérdidas que en cada caso resintieran los particulares obligados, así como la mejor o menor remuneración que se otorgue a los trabajadores, puesto que la naturaleza de este gravamen, obliga a aislar la fuente indicativa de riqueza sin involucrar el universo patrimonial del contribuyente. Por tanto, el criterio que rige el principio de equidad en este tipo de contribuciones, se contrae a la igualdad en lo que concierne a hipótesis de causación, plazos de pago y demás características objetivas de la fuente impositiva, sin pretender que a título de dicho trato igualitario puedan introducirse cuestiones objetivas y ajenas a la naturaleza del impuesto. En este sentido, la tarifa única del 2% no constituye un factor de desequilibrio entre los causantes del gravamen, pues de modo análogo a otros tributos reales como el impuesto predial que no puede depender de manera esencial de las circunstancias personales de cada contribuyente, el impuesto sobre nóminas tampoco puede sujetarse a la casuística de cada empresario."

El artículo 20 de la Ley Federal del Trabajo establece lo siguiente:

“**Artículo 20.-** Se entiende por relación de trabajo, cualquiera que sea el acto que le dé origen, la prestación de un **trabajo personal subordinado** a una persona, mediante el pago de un salario.

Contrato individual de trabajo, cualquiera que sea su forma o denominación, es aquél por virtud del cual una persona se obliga a prestar a otra un trabajo personal subordinado, mediante el pago de un salario.

...”

Por otra parte el artículo 134, fracción III, de la Ley en comento establece como obligación de los trabajadores la siguiente:

---

Por otra parte el artículo 102 de la Ley en mención establece que las prestaciones en especie deberán ser apropiadas al uso personal del trabajador y de su familia y razonablemente proporcionadas al monto del salario que se pague en efectivo. Así tenemos que la retribución en especie consiste en todos los bienes y servicios, distintos del dinero, que se le otorgan al trabajador por su trabajo.

<sup>207</sup> La palabra subordinación viene del latín *subordinatio, onis*, acción de subordinar, de *sub*: bajo y ordinario, *as, are, atum*: ordenar, disponer. Es la sumisión como efecto o acto de sujeción o dependencia de otro u otros. Sinónimos: obediencia jerárquica, dependencia y sumisión. Es la situación de un subordinado o subalterno frente a una persona que ejerce alguna autoridad natural, social, jurídica, laboral o religiosa, etc. La subordinación en el derecho laboral, constituye el elemento característico y el más importante del contrato de trabajo, de tal manera que cuando existe, comienza hacia esa relación contractual la tutela del Estado. La Ley Federal del Trabajo de 1931, en el artículo 17, entendió la subordinación como una obligación del trabajador de prestar un servicio personal, bajo la dirección y dependencia de otra persona, a cambio de una convenida retribución. El artículo 20 de la Ley Federal del Trabajo señala que se entiende por relación de trabajo, cualquiera que sea el acto que le dé origen, la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona mediante el pago de un salario. La subordinación es el elemento que caracteriza la verdadera naturaleza jurídica de las prestaciones de servicios. En algunos casos se identifica como la dependencia, en otros como bajo las órdenes, bajo la dirección o bajo la vigilancia de otro. Pero todas las expresiones designan el mismo concepto de subordinación. Así tenemos que existen los deberes y obligaciones del trabajador; en primer lugar en la obediencia, que conjuntamente con el poder de ordenar, ejercido por el empleador, constituyen el vínculo de subordinación. *Diccionario Jurídico Sobre Seguridad Social*. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM, México: 1999; 1° ed., pág. 445 y sigs.

"**Artículo 134.**- Son obligaciones de los trabajadores:

...

III. Desempeñar el servicio bajo la dirección del patrón o de su representante, a cuya autoridad estarán subordinados en todo lo concerniente al trabajo;

..."

Por lo que respecta al concepto de subordinación en materia laboral, se han emitido las siguientes tesis:

**SUBORDINACIÓN, CONCEPTO DE.** Subordinación significa, por parte del patrón, un *poder jurídico de mando, correlativo a un deber de obediencia por parte de quien presta el servicio*. Esto tiene su apoyo en el artículo 134, fracción III, de la Ley Federal del Trabajo de 1970, que obliga a desempeñar el servicio bajo la dirección del patrón o de su representante, a cuya autoridad estarán subordinados los trabajadores en todo lo concerniente al trabajo.

**SUBORDINACIÓN. CONCEPTO DE.** La subordinación, elemento característico de la relación laboral a que se refiere el artículo 20 de la Ley Federal del Trabajo, consiste en la *facultad que tiene el patrón, en todo momento dentro de las horas de la prestación del servicio, de mandar al trabajador para el desarrollo del trabajo y, correlativamente, en la obligación del trabajador de cumplir con las condiciones y exigencias del trabajo*.

- **Objeto.**

El objeto del Impuesto Sobre Nóminas reside en gravar las erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue.

**"NOMINAS, IMPUESTO SOBRE. LOS ARTÍCULOS 45-G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA PORQUE SI DEFINEN EL OBJETO DEL IMPUESTO.-** Los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y siete, no violan el principio de legalidad tributaria establecido por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que *el objeto del impuesto se encuentra claramente definido en el artículo 45- G, el cual determina que el hecho gravable consiste en las erogaciones en dinero o en especie que se realicen para remunerar el trabajo subordinado de una persona como contraprestación por sus servicios*, la cual se encuentra prevista por los artículos 82 y 84 de la Ley Federal del Trabajo."

**NOMINAS. EL ARTICULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL QUE ESTABLECE EL OBJETO DEL IMPUESTO SOBRE ELLAS, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA POR GRAVAR EROGACIONES EN ESPECIE.** El Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, no violan el principio de legalidad tributaria establecido por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por gravar erogaciones en especie que se hagan como contraprestación al trabajo personal subordinado; criterio que se reitera respecto al artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal. En efecto, *las erogaciones en especie que se hagan como contraprestación al trabajo personal subordinado, no ocasionan indeterminación en el objeto del impuesto, toda vez que las mismas tienen un valor determinado y son cuantificables en dinero*. El patrón que otorga a sus trabajadores estos beneficios, como prestaciones de carácter laboral, conoce su valor, aun cuando éste varíe por diversas circunstancias en el transcurso del tiempo; y es precisamente el patrón quien, en última instancia, cubre el monto de las prestaciones que otorga.

**"CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL. EL OBJETO DEL IMPUESTO SOBRE NOMINAS PREVISTO POR LOS ARTÍCULOS 178, 179 Y 180, SI ATIENDE A LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DEL OBLIGADO.-** El Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo, al resolver sobre la constitucionalidad de los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, que el impuesto sobre nóminas no es violatorio del principio de proporcionalidad tributaria, puesto que *su objeto es indicativo de la capacidad contributiva del sujeto obligado*; criterio que hoy se reitera con respecto a los artículos 178 a 180 del Código Financiero del Distrito Federal. *En efecto, las erogaciones por concepto de remuneraciones a los*

*trabajadores, suponen la existencia de una fuente tributable, pues es lógico que si no existiera una fuente de riqueza no podrían realizarse dichas erogaciones.* De aquí que tales gastos sí son indicativos de la capacidad tributaria."

**NÓMINAS, IMPUESTO SOBRE. EL ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL QUE LO PREVÉ, DEFINE Y ESCLARECE CONCEPTOS ESPECÍFICOS, AUNQUE DERIVADOS DE LA MATERIA LABORAL, PARA TUTELAR LA GARANTÍA DE LEGALIDAD.** En el artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, el legislador local creó un tributo que tiene como objeto las erogaciones de tipo remunerativo que identifica como fuente de riqueza para efectos fiscales, para lo que recoge aspectos conceptualizados originaria y preponderantemente por la legislación laboral y los acomoda con algunas adecuaciones, exclusivamente para fines de recaudación y determinar, en forma específica, el objeto del tributo para que no exista indefensión en cuanto a lo que debe entenderse por erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado y respetar así, la garantía de legalidad.

- **Base.**

La base del Impuesto Sobre Nóminas es el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado.

A continuación se reproducen algunas consideraciones emitidas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para efecto de emitir la tesis de jurisprudencia 23/2002, de la cual ya se ha hecho referencia en otros apartados de este Capítulo.

"Ahora bien, el precepto que es materia de interpretación por parte de los mencionados Tribunales Colegiados de Circuito, incluye, en sus diferentes fracciones, un catálogo de conceptos que constituyen la base gravable del tributo..."

En relación con la potestad tributaria del Estado, cabe señalar que dentro de las actividades que desarrolla, se encuentra la encaminada a la prestación de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales, lo cual tiene como consecuencia, lógicamente, que debe allegarse y utilizar medios y recursos personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de esos fines.

En materia impositiva, las bases generales están contempladas, entre otros preceptos, en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, donde se prevé:

"**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."

De ese precepto se desprende que dichas bases son, por una parte, la obligación de los gobernados de contribuir a los gastos públicos y, por la otra, el derecho que tienen de que la contribución sea de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. El Constituyente, por tanto, dejó al legislador ordinario, sea federal o local, la facultad de determinar cómo y en qué forma deben los mexicanos contribuir al gasto público, siempre apeándose a los mencionados principios.

En este orden de ideas, cabe resaltar como importante en esta contradicción, que el legislador tiene plena potestad para seleccionar el hecho imponible a efecto de integrar un sistema impositivo que satisfaga los principios señalados por la Constitución; ésta le da libertad de gravar cualquier hecho que considere indicador de una capacidad contributiva, siempre y cuando cumpla con los requisitos tributarios de proporcionalidad, equidad, legalidad y destino a un gasto público y no infrinja ninguna otra garantía individual.

Es aplicable la jurisprudencia del Tribunal Pleno, identificada con el número P./J. 17/90, consultable en la Octava Época del Semanario Judicial de la Federación, Tomo VI, Primera Parte, julio a diciembre de 1990, visible en la página 75, que es del tenor literal siguiente:

**"CONTRIBUCIONES, OBJETO DE LAS. EL LEGISLADOR TIENE LIBERTAD PARA FIJARLO, SIEMPRE QUE RESPETE LOS REQUISITOS QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN.** Es inexacto que el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, al otorgar al Estado el poder tributario, establezca que el objeto de las contribuciones quede limitado a los ingresos, utilidades o rendimientos de los contribuyentes, pues tan restringida interpretación no tiene sustento en esa norma constitucional, que otorga plena libertad al legislador para elegir el objeto tributario, con tal de que respete los principios de proporcionalidad, equidad y destino."

Precisado lo anterior, cabe destacar que no sólo los ingresos, utilidades o rendimientos constituyen indicadores de una capacidad contributiva, sino que existen múltiples indicadores más. El Estado, al establecer las contribuciones, está gravando esos indicadores que conforme a la técnica fiscal pueden manifestarse a través de la obtención de ingresos, de la propiedad de un patrimonio o capital, o de la realización de gastos o erogaciones destinados a adquirir bienes o servicios.

La imposición sobre los ingresos se origina en el momento en el que se presentan tales entradas como indicadores de capacidad contributiva, tratándose de las personas físicas cuando las obtienen en efectivo, bienes o crédito, y en el caso de las personas morales cuando obtienen utilidades. La imposición sobre el patrimonio o capital grava la riqueza ya adquirida por los contribuyentes, como sucede en el impuesto predial y en el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos; por último, la imposición al gasto o erogaciones se produce en forma diferente, pues ésta acontece una vez que las personas poseyendo la riqueza, hacen uso de ella para adquirir los bienes y los servicios.

El objeto, la base y el sujeto pasivo son diversos en cada una de las tres especies de impuestos a que se ha hecho referencia.

En el primer caso, o sea, cuando el impuesto grava los ingresos, el objeto del impuesto lo constituye el hecho o acto de obtener ingresos en dinero o en especie, la base son los ingresos percibidos menos las deducciones permitidas por la ley, y el sujeto pasivo lo son las personas físicas o morales que obtienen dichos ingresos.

En los impuestos al capital o al patrimonio el objeto lo constituye el bien mueble o inmueble, la base es el valor del capital o del patrimonio, y el sujeto pasivo lo son las personas poseedoras o propietarias de dichos bienes.

Por último, tratándose de la imposición al gasto, el objeto del tributo es la realización de una erogación, la base se conforma por el gasto que el legislador escoge de entre los que efectúa el contribuyente, y el sujeto pasivo es la persona que realiza ese gasto o erogación.

Las anteriores consideraciones tienen como finalidad aclarar el sistema que poseen las tres categorías impositivas para gravar los indicadores de capacidad contributiva, ya que no resulta lo mismo gravar los ingresos o la propiedad de un patrimonio o un capital o los gastos o erogaciones de los particulares, en virtud de los elementos tributarios propios de cada forma de imposición.

Los impuestos sobre ingresos y la propiedad de un patrimonio o capital son los clásicos impuestos directos, pues recaen sobre las personas que perciben los primeros, o son propietarias o poseedoras del patrimonio o capital, y reciben esa denominación porque para efectos de la imposición, la capacidad contributiva se evidencia de manera directa. Por su parte, los impuestos al gasto o consumo constituyen los denominados indirectos, ya que son aquellos que gravan el uso de la riqueza, en la medida que su utilización a través del gasto o erogación refleja la capacidad contributiva indirectamente.

Es aplicable el criterio sustentado por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que a la letra dice:

**"GASTOS Y EROGACIONES DE LAS PERSONAS. EL ESTADO TIENE FACULTAD DE GRAVARLOS EN EJERCICIO DE SU POTESTAD TRIBUTARIA.** El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, otorga al legislador ordinario la facultad de determinar cómo y en qué forma los mexicanos deben contribuir al gasto público. El legislador tiene la facultad para seleccionar el objeto del tributo siempre que éste satisfaga los principios establecidos en la Constitución. El precepto constitucional señalado no establece como requisito que los gravámenes se impongan sólo a los ingresos, a los

bienes o al capital. 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." (Octava Época. Instancia: Pleno. Fuente: Apéndice de 1995. Tomo: I, Parte SCJN. Tesis: 148. Página 151).

Ahora bien, es conveniente puntualizar que, como ya se manifestó, el legislador tiene libertad para seleccionar el objeto del tributo, pero una vez que eligió el indicador de capacidad contributiva afecto al gravamen, así como sus elementos, esto es, objeto, sujeto y base, debe circunscribirse a tales límites que él mismo se demarcó, en virtud de que su libertad impositiva no es arbitraria, sino que, como ya se anticipó, al establecer la mecánica integral de la contribución debe respetar los principios tributarios contemplados en el artículo 31, fracción IV, constitucional.

Cabe observar, por otra parte, que al escoger el índice de capacidad contributiva dentro del universo de materias a su alcance competencial, el legislador debe desarrollar los elementos propios del tributo de manera congruente y apegada a la naturaleza jurídica que es propia de la materia seleccionada. En el impuesto sobre nóminas, el legislador fijó como objeto del mismo las erogaciones, en dinero o en especie, que por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado tiene que efectuar el patrón, pues así lo estableció literalmente en el artículo 178 del Código Financiero para el Distrito Federal y en la exposición de motivos en que se destacó el mismo concepto<sup>208</sup>.

Recapitulando, en el supuesto examinado, no cabe duda que tanto del texto del artículo 178 como de la iniciativa que dio lugar a la reforma examinada se desprende que aquél grava no todo tipo de gasto que hagan los patrones, sino específicamente las erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado; en consecuencia, las erogaciones que el patrón realice distintas a tales remuneraciones no pueden, válidamente, quedar incluidas dentro de dicho impuesto, pues su falta de congruencia con el objeto previamente elegido provoca, como ya se explicó, la falta de proporcionalidad en el tributo.

De esa manera, si el legislador haciendo uso de esa libertad que la Constitución Federal le confiere para establecer un tributo, elige como indicador de capacidad contributiva una institución jurídica que pertenezca a una rama específica del derecho, como ocurre en este supuesto con la materia laboral, pero que también podría suceder con otras materias como la mercantil, si se tomara como objeto del tributo el reporto, la comisión mercantil o el factoraje financiero; o la civil, si se seleccionara la hipoteca o la prenda, no sólo es pertinente o conveniente, sino necesario, acudir a la normatividad que es propia de cada una de tales instituciones para fijar sus elementos y características, a fin de hacer congruente y proporcional la ley impositiva al establecer los elementos del tributo como objeto, base y tasa.

Novena Época

Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XV, Abril de 2002

Tesis: I.4o.A.339 A

Página: 1298

**NÓMINAS, IMPUESTO SOBRE. LAS REMUNERACIONES A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, NO SON INDETERMINABLES DADO QUE PERMITEN PRECISAR EL OBJETO DEL IMPUESTO.** Las compensaciones, premios, primas, estímulos, incentivos y gratificaciones a que alude el artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, no son conceptos ambiguos, imprecisos, oscuros o expresiones técnicas que requieran un conocimiento especial para entender su significado, sino que constituyen locuciones de uso común que se refieren a diversas prestaciones laborales, en dinero o en especie, a favor del trabajador, que utiliza el legislador únicamente para precisar el objeto del impuesto.

---

<sup>208</sup> En esa medida, al establecer los elementos que conforman la base gravable del impuesto de antecedentes a través de un catálogo específico, que en la legislación original omitió y que acorde con la exposición de motivos de la reforma cuestionada ya reproducida, ahora introduce, se tuvo el propósito de precisar las prestaciones que derivan de una relación laboral para evitar confusiones en torno a este aspecto. Esta Segunda Sala considera correcta la decisión del legislador de contemplar dentro del Código Financiero ese catálogo de gastos que constituirán la base gravable pues, ciertamente, ello tenderá a facilitar el manejo del tributo...".

Novena Época

Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XV, Abril de 2002

Tesis: I.4o.A.334 A

Página: 1299

**NÓMINAS, IMPUESTO SOBRE, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL. LOS GASTOS O EROGACIONES QUE GRAVA, REFLEJAN CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.** El artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal no viola el principio de proporcionalidad contenido en el artículo 31, fracción IV, constitucional al señalar como objeto del impuesto sobre nóminas, los pagos en dinero o en especie que por concepto de remuneración al trabajo tiene que erogar el patrón, en virtud de que tales erogaciones son, indudablemente, manifestaciones de la riqueza de los patrones y susceptibles de ser objeto de imposición por parte del Estado. Efectivamente, el legislador, al fijar el objeto del impuesto, no tuvo en consideración la riqueza de manera directa, o sea, los ingresos o la propiedad del patrimonio o capital del sujeto pasivo del impuesto, pues en la imposición sobre el gasto lo que realmente importa es el hecho de pagar las remuneraciones en atención a que se trata de un impuesto indirecto en el que los pagos realizados reflejan, en forma mediata, la existencia de la capacidad contributiva de los patrones que emplean trabajadores.

Novena Época

Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XV, Abril de 2002

Tesis: I.4o.A.335 A

Página: 1299

**NÓMINAS. LAS REMUNERACIONES EVENTUALES O EXTRAORDINARIAS INDICAN CAPACIDAD CONTRIBUTIVA Y PUEDEN SER OBJETO DEL IMPUESTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL.** El concepto de remuneración no puede entenderse de manera restringida o limitada a las percepciones que el patrón entrega al trabajador de manera regular, como lo son las que integran el salario. Por ello, las compensaciones, indemnizaciones por terminación de la relación laboral, primas de antigüedad, participación patronal al fondo de ahorro y aguinaldo, conceptos, entre otros, a que se refiere el artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, si bien no son erogaciones regulares u ordinarias como el salario, sí atienden directamente a la mayor eficiencia de la prestación laboral y a motivaciones para mejorar o conservar la calidad del servicio personal subordinado, de modo que derivan directa e inmediatamente de la relación laboral y no pueden existir sin ésta, por lo que debe entenderse que representan remuneraciones eventuales o extraordinarias, pero que de alguna manera reflejan riqueza y, como consecuencia, capacidad contributiva, de suerte que pueden ser objeto del impuesto.

Novena Época

Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XV, Abril de 2002

Tesis: I.4o.A.336 A

Página: 1300

**NÓMINAS. REMUNERACIÓN AL TRABAJO COMO OBJETO DEL IMPUESTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL. NO DEBE LIMITARSE AL CONCEPTO DE SALARIO EN MATERIA LABORAL.** Las remuneraciones que integran el objeto del impuesto sobre nóminas, previstas en el artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal pueden abarcar diversas erogaciones que realiza el patrón con motivo de la relación laboral y no existe motivo para que, con base en la legislación laboral, se delimite el alcance de los conceptos remunerativos que se establecen como objeto del tributo.

Para los efectos de este impuesto, de acuerdo con el párrafo segundo del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, se consideran erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, las siguientes:

**“Artículo 178.-**

(REFORMADO, G.O. 31 DE DICIEMBRE DE 2000)

Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, las siguientes:

I. Sueldos y salarios;

II. Tiempo extraordinario de trabajo;

III. Premios, primas, bonos, estímulos e incentivos;

IV. Compensaciones;

V. Gratificaciones y aguinaldos;

VI. Participación patronal al fondo de ahorros;

VII. Primas de antigüedad;

VIII. (DEROGADA, G.O. 31 DE DICIEMBRE DE 2002)

IX. Comisiones, y

X. Pagos realizados a administradores, comisarios o miembros de los consejos directivos de vigilancia o administración de sociedades y asociaciones.

Novena Época

Instancia: SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIV, Diciembre de 2001

Tesis: I.7o.A.148 A

Página: 1763

**NÓMINAS. EL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, ADICIONADO POR DECRETO PUBLICADO EN LA GACETA OFICIAL DE ESA ENTIDAD DE TREINTA Y UNO DE DICIEMBRE DE DOS MIL, AL ESTABLECER LAS EROGACIONES DESTINADAS A REMUNERAR EL TRABAJO PERSONAL SUBORDINADO, QUE SE CONSIDERARÁN PARA EFECTOS DEL IMPUESTO, NO INVADE LA FACULTAD DEL CONGRESO DE LA UNIÓN PREVISTA POR LA FRACCIÓN X DEL ARTÍCULO 73 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.** Conforme al precepto constitucional aludido, ese órgano legislativo es el único facultado para expedir las leyes del trabajo, reglamentarias del artículo 123 de la Carta Magna. Por su parte, el numeral 178 del código examinado establece la obligación de pagar el impuesto sobre nóminas a las personas físicas y morales que realicen en el Distrito Federal erogaciones en dinero o en especie, por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, con independencia de la designación que se les dé y enumera en forma limitativa las erogaciones que deben considerarse destinadas a remunerar ese tipo de trabajo personal subordinado para efectos de ese impuesto. Ahora bien, la circunstancia narrada en última instancia, de ningún modo puede considerarse una regulación en materia laboral, ya que el legislador no hizo referencia alguna a los elementos esenciales de la relación de trabajo ni alteró la naturaleza jurídica de los conceptos que integran el salario, descritos en el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo. Efectivamente, la Asamblea Legislativa del Distrito Federal señaló con toda precisión que exclusivamente para los efectos de ese impuesto, deberían considerarse erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado las enunciadas en las diez fracciones que forman el artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, es decir, que la enumeración contenida en el precepto legal únicamente tiene relación con el impuesto sobre nóminas y en nada influye a las normas contenidas en las leyes laborales, dado que su ámbito material de aplicación se circunscribe a la contribución de que se trata.

Una vez que se han ubicado las erogaciones que integran la base del Impuesto Sobre Nóminas y que se consideran como destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, de acuerdo con el artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, se considera oportuno hacer una breve explicación de cada una de ellas así como resaltar algunos criterios que ha emitido la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación, en atención a las mismas.

## - Sueldos y salarios.

Las erogaciones referidas a los sueldos y salarios las encontramos establecidas en el propio artículo 178, párrafo segundo, fracción I del Código Financiero del Distrito Federal.

El legislador aplica diversas expresiones que en realidad tienen la misma connotación, como salario, sueldo, jornal, retribución, expresiones estas, que los usos las han acomodado para significar el salario de los obreros, el sueldo de los empleados, el jornal de los campesinos y la retribución en el caso de pago por unidad de obra. El salario es la justa y necesaria compensación al esfuerzo del trabajador.<sup>209</sup> El salario puede ser fijado libremente por las partes o estar sujeto a los límites que fija el Estado tanto al máximo, como al mínimo, o sólo uno de ellos.

Existen diversas formas de señalar el salario: por unidad de tiempo, por unidad de obra, por comisión o a precio alzado. En el primer caso el trabajador está obligado a laborar durante la jornada de trabajo en aquella para la cual fue contratado y que debe figurar en el respectivo contrato y recibe el salario convenido. En el segundo caso se conviene en pagar una cantidad de dinero por cada pieza o unidad que haga el trabajador. La suma de las unidades realizadas durante la jornada, será la base para calcular el salario. En el salario a comisión se establece una modalidad semejante al salario por unidad de obra, pues se calcula un porcentaje sobre ventas realizadas. Por último en el caso del precio alzado se contrata toda la labor por una cantidad determinada.

El artículo 82 de la Ley Federal del Trabajo, establece qué se debe entender por salario:

“**Artículo 82.-** Salario es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo”.

Asimismo, la propia Ley Federal del Trabajo señala lo siguiente, en relación al salario:

“**Artículo 84.-** El salario se integra con lo pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo”.

“**Artículo 85.-** El salario debe ser remunerador y nunca menor al fijado como mínimo de acuerdo con las disposiciones de este Ley. Para fijar el importe del salario se tomarán en consideración la cantidad y calidad del trabajo”.

Por otra parte, el artículo 90 de la Ley Federal del Trabajo indica que el salario mínimo es la cantidad menor que debe recibir en efectivo el trabajador por los servicios prestados en una jornada de trabajo. El cual deberá ser suficiente para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia en el orden material, social y cultural, y para proveer a la educación obligatoria de los hijos.

La importancia del salario radica en que suele ser la fuente única o por lo menos la principal de vida del trabajador, por el que satisface sus necesidades y las de su familia de carácter elemental, por tal motivo, en la mayoría de las legislaciones se ha desarrollado el concepto de salario mínimo.<sup>210</sup>

Aunado a lo anterior, el artículo 101 de la Ley en comento, señala que el salario en efectivo deberá pagarse precisamente en moneda de curso legal, no siendo permitido hacerlo en mercancías, vales, fichas o cualquier otro signo representativo con que se pretenda substituir la moneda.

En lo que se refiere al pago en especie, el artículo 102 de la Ley Federal del Trabajo señala que las prestaciones en especie deberán ser apropiadas al uso personal del trabajador y de su familia y razonablemente proporcionadas al monto del salario que se pague en efectivo.

Uno de los antecedentes mexicanos en torno a la fijación del salario mínimo fue la Ley de Cándido Aguilar, del 19 de octubre de 1914, la cual fijó por primera vez el salario mínimo para el estado de Veracruz. Posteriormente se consagró en la Carta Magna de 1917 y en la Ley Federal del Trabajo de 1970.

Séptima Época  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

<sup>209</sup> GUERRERO, Euquerio. *Manual de Derecho del Trabajo*. Ed. Porrúa, ed. 23., México:2003, pág. 165 y siguientes.

<sup>210</sup> *Diccionario Jurídico Sobre Seguridad Social*. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM, México: 1999; 1° ed., pág. 378 y sigs.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
Tomo: 68 Sexta Parte  
Tesis:  
Página: 72

**SEGURO SOCIAL, CONCEPTO DE SALARIO PARA LOS EFECTOS DE LAS CUOTAS AL.** En rigor, salario es la contraprestación entregada a cambio del trabajo recibido. Sin embargo, este concepto estricto, que es la regla general, sufre ciertas excepciones originadas por diversos preceptos de la propia Ley Federal del Trabajo, que prevén diferentes hipótesis en que el patrón, no obstante no recibir servicio alguno por parte del trabajador, se ve obligado a pagar salario, sin que por esta circunstancia tales pagos pierdan su naturaleza de salario.

#### **- Tiempo extraordinario de trabajo.**

Las erogaciones por concepto de tiempo extraordinario de trabajo se encuentran señaladas en el artículo 178, párrafo 2º, fracción II del Código Financiero del Distrito Federal.

En el artículo 123 de la Carta Magna se consagran los principios fundamentales para la organización del trabajo en México.

Por lo que se refiere al tiempo extraordinario, el propio artículo 123 citado, en su fracción XI define al trabajo extraordinario de la siguiente forma:

**“Artículo 123.-**

...

XI. Cuando, por circunstancias extraordinarias deban aumentarse las horas de jornada, se abonará como salario por el tiempo excedente un ciento por ciento más de lo fijado para las horas normales. En ningún caso el trabajo extraordinario podrá exceder de tres horas diarias, ni de tres veces consecutivas. Los menores de dieciséis años no serán admitidos en esta clase de trabajos;

...”

Por otra parte, el artículo 66 de la Ley Federal del Trabajo, establece lo siguiente:

**“Artículo 66.** Podrá también prolongarse la jornada de trabajo por circunstancias extraordinarias, sin exceder nunca de tres horas diarias ni de tres veces en una semana”.

Asimismo, se han emitido las siguientes jurisprudencias en relación al tiempo extraordinario:

**TIEMPO EXTRAORDINARIO, CONCEPTO DEL.** El tiempo extraordinario se refiere a *tiempo "trabajado", a "servicios" prestados fuera de la jornada reglamentaria*, pero no a tiempo inactivo, o sea tiempo en que no se trabaja, y no podía ser de otra manera porque el salario doble que establece la ley laboral, y que reglamenta el contrato colectivo, es para pagar trabajo desarrollado en exceso de la jornada legal pero no el tiempo en que no se trabajó.

#### **- Premios, primas, bonos, estímulos e incentivos.**

Las erogaciones por concepto premios, primas, bonos, estímulos e incentivos, las encontramos en el artículo 178, párrafo segundo, fracción III, del Código Financiero del Distrito Federal.

Por lo que respecta a las primas encontramos que el trabajador tiene derecho a recibir una prima de antigüedad, lo anterior de acuerdo al artículo 162 de la Ley Federal del Trabajo, el cual señala lo siguiente:

**“Artículo 162.-** Los trabajadores de planta tienen derecho a una prima de antigüedad, de conformidad con las normas siguientes:

I. La prima de antigüedad consistirá en el importe de doce días de salario, por cada año de servicios;

II. Para determinar el monto del salario, se estará a lo dispuesto en los artículos 485 y 486;

...”

#### - PRIMA ADICIONAL POR LABORAR EN DÍA DE DESCANSO DOMINICAL:

El tradicional día de descanso semanal de los trabajadores es el domingo. Sin embargo por disposición expresa del artículo 71, si los trabajadores prestan servicios en domingo tendrán derecho a una prima adicional de un veinticinco por ciento por lo menos, sobre el salario de los días ordinarios de trabajo, más un salario doble en los términos de la parte final del artículo 73. También tendrán derecho a que se les pague salario doble cuando trabajen en su día de descanso obligatorio más el salario correspondiente a éste.<sup>211</sup>

#### - PRIMA POR VACACIONES:

La Ley regula el régimen vacacional cuidando fundamentalmente de la salud del trabajador, pero será objeto para los efectos de reparar las energías agotadas durante las labores anuales; pero, además, en el artículo 80 dispone que los trabajadores tendrán derecho a una prima de vacaciones no menor del veinticinco por ciento sobre los salarios que les corresponde, durante el periodo de vacaciones, las cuales deberán concederse a los trabajadores dentro de los seis meses siguientes al cumplimiento del año de servicios como dispone el artículo 81.

**PRIMA DE ANTIGÜEDAD, DERECHO A LA.** No debe confundirse la antigüedad del trabajador, con el momento de nacimiento del derecho de la prima de antigüedad. La antigüedad del trabajador es el lapso que transcurre desde el inicio de la prestación de servicios a un patrón, hasta el momento en que se termina la relación de trabajo; mientras que el derecho a la prima de antigüedad es una prestación que están obligados a pagar los patrones a sus trabajadores, siempre que estos últimos les hayan prestado sus servicios satisfaciendo determinadas condiciones, y se origina este derecho en el momento mismo en que se satisfacen esas condiciones.

#### - Compensaciones.

El rubro de compensaciones se encuentra inmerso en el artículo 178, párrafo segundo, fracción IV, del Código Financiero del Distrito Federal.

Respecto a las compensaciones, en materia laboral se han emitido jurisprudencias en el siguiente sentido:

**COMPENSACIÓN POR RESIDIR Y TRABAJAR EN ZONA DE VIDA CARA. FORMA PARTE INTEGRANTE DEL SALARIO PARA EFECTOS INDEMNIZATORIOS.-** Cuando el trabajador percibe en forma periódica, constante, en efectivo y como pago normal, un porcentaje sobre el salario base mensual, por desempeñar su servicio en un lugar considerado como zona de vida cara, a dicha compensación debe estimársele como integradora del salario, esto en atención a lo que establece el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo, de que el salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su servicio.

#### - Gratificaciones y aguinaldos.

Las gratificaciones y aguinaldos quedan comprendidos en el multicitado artículo 178, párrafo segundo, fracción V del Código Tributario Local.

Gratificación:

Del latín *gratificare*, de *gratus*, agradar, agradable, gustar, recompensa. Y de *facere*, producir, hacer, ejecutar. *Gratificatio*. Recompensa pecuniaria de algún servicio extraordinario<sup>212</sup>.

<sup>211</sup> TRUEBA URBINA, Alberto. *Nuevo Derecho del Trabajo*. Ed. Porrúa, ed. 6ª, México: 1981. pág. 308.

<sup>212</sup> *Diccionario Jurídico Sobre Seguridad Social*. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM, México: 1999; 1ª ed., pág. 223.

Por lo que respecta a la fracción V del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, el rubro correspondiente a las gratificaciones, también ha sido objeto de contradicción de tesis, por lo que mediante jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pronunciada con el propósito de resolver la denuncia de respectiva, se estableció lo siguiente:

Novena Época  
Instancia: Segunda Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
Tomo: XV, Junio de 2002  
Tesis: 2a./J. 44/2002  
Página: 154

**NÓMINAS. LA INCLUSIÓN DE LAS GRATIFICACIONES EN LA BASE GRAVABLE DE ESE IMPUESTO, EN TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN V DEL ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE DOS MIL UNO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA QUE CONSAGRA EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.** De lo dispuesto en los artículos 82 y 84 de la Ley Federal del Trabajo, se desprende que *las "gratificaciones" que el patrón entrega al trabajador a cambio de sus servicios forman parte integrante del salario y, por ende, constituyen retribuciones al trabajo personal subordinado.* Atento lo anterior, se concluye que la inclusión de esa prestación en la base del impuesto sobre nóminas, en términos de lo previsto en la fracción V del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, cuyo objeto son las erogaciones que realicen las personas físicas para remunerar el trabajo personal subordinado, no viola el principio de proporcionalidad tributaria que consagra el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al ser congruente dicho concepto con la normatividad laboral a que corresponde la institución señalada por el legislador como fuente de riqueza para efectos de ese tributo.

CONTRADICCIÓN DE TESIS 11/2002-SS. ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LOS TRIBUNALES COLEGIADOS SÉPTIMO, NOVENO Y DÉCIMO TERCERO, TODOS EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

MINISTRO PONENTE: JUAN DÍAZ ROMERO.  
SECRETARIA: MARTHA ELBA HURTADO FERRER.

En virtud de lo anterior se considera prudente hacer una breve reseña de las consideraciones que se emitieron al respecto.

Para resolver la contradicción de tesis denunciada, en primer término, se tuvo que determinar si conforme a las normas de la legislación laboral, el pago de gratificaciones constituía o no una erogación que remunerara el trabajo personal subordinado.

Al respecto, se precisó lo que disponen los artículos 82 y 84 de la Ley Federal del Trabajo, los que a la letra dicen:

**"Artículo 82.** Salario es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo."

**"Artículo 84.** El salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo."

Del análisis de los numerales acabados de transcribir se desprendió, en lo que interesa, que salario es la remuneración que el patrón entrega al trabajador por su trabajo (artículo 82), el cual se integra con los pagos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.

De ello se infirió que el salario, entendido como contraprestación de los servicios prestados, no se agota con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, sino que, además, se integra con otros conceptos como los que en forma ejemplificativa señala el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo, entre los que destacan "las gratificaciones".

Sobre la integración del salario, la extinta Cuarta Sala de este Alto Tribunal, en la tesis de jurisprudencia que a continuación se transcribe, reiteró la disposición contenida en el referido artículo 84, señalando que éste se integra con los conceptos que se acaban de mencionar.

Dicha tesis a la letra dice:

Séptima Época  
Instancia: Cuarta Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
Volúmenes: 163-168, Quinta Parte  
Pág.: 67

**"SALARIO, EL AGUINALDO ES PARTE INTEGRANTE DEL.** De acuerdo con el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo, el salario se integra con los pagos hechos en efectivo, por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo. Ahora bien si el aguinaldo es una percepción creada por la ley y susceptible de ser aumentada en los contratos, es evidente que el pago de esta percepción forma parte de las percepciones a que se refiere el citado artículo y por lo tanto es computable para los efectos de la integración del salario, y para su cálculo debe tomarse en cuenta de que se trata de una prestación pagadera anualmente por el año de servicios o el tiempo proporcional."

En tal orden de ideas, se concluyó que por disposición expresa del artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo, las "gratificaciones" que el patrón entrega al trabajador a cambio de sus servicios forman parte integrante del salario y, por ende, constituyen retribuciones al trabajo personal subordinado en términos del artículo 82 del mismo ordenamiento legal; de allí que la inclusión de esa prestación en la base del Impuesto Sobre Nóminas, en términos de la fracción V del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, cuyo objeto son las erogaciones que realicen las personas físicas para remunerar el trabajo personal subordinado, no viola el principio de proporcionalidad que consagra el artículo 31, fracción IV, constitucional, al ser congruente dicho concepto con la normatividad laboral a que corresponde la institución seleccionada por el legislador como indicador de riqueza para efectos de ese tributo.

En consecuencia, la inclusión del concepto "gratificaciones" en la base gravable del Impuesto Sobre Nóminas no viola los principios tributarios contemplados en el artículo 31, fracción IV, constitucional.

Quinta Época  
Instancia: Cuarta Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
Tomo: CXXVII  
Tesis:  
Página: 723

**GRATIFICACIÓN ANUAL. ES PARTE INTEGRANTE DEL SALARIO QUE PERCIBEN LOS TRABAJADORES.** Si es costumbre de una empresa conceder a sus trabajadores el importe de determinado número de meses de salarios a título de gratificación anual, esta ventaja económica debe considerarse como parte integrante del salario que perciben los trabajadores a cambio de su labor ordinaria, por que no puede admitirse, que la conformidad del patrón y las condiciones económicas de éste sean factores necesarios para que proceda el pago de las gratificaciones correspondientes, pues la situación económica del deudor no altera en forma alguna sus obligaciones y dejar a juicio del patrón el salario efectivo de sus trabajadores implicaría desvirtuar los principios esenciales del derecho del trabajo.

Respecto al aguinaldo, esta es otra innovación de la Ley Federal del Trabajo que consiste en establecer el pago de un aguinaldo anual que deberá cubrirse antes del día 20 de diciembre y que será equivalente a 15 días de salario por lo menos. Estos pagos aparecen ya convenidos en diversos contratos colectivos de trabajo, cuando las empresas correspondientes han podido aceptarlos, de acuerdo con su potencialidad económica. Responden evidentemente a la costumbre de que el pueblo mexicano celebra algunas festividades en el mes de diciembre, que lo obligan a efectuar gastos extraordinarios, lo que no puede hacer con su salario, porque está destinado a cubrir las necesidades diarias. El artículo 87 de la Ley Federal del Trabajo recoge esta costumbre del pueblo y

señala la obligación de pagar un aguinaldo anual, antes del veinte de diciembre de cada año, equivalente a quince días de salario, por lo menos.<sup>213</sup>

“**Artículo 87.-** Los trabajadores tendrán derecho a un aguinaldo anual que deberá pagarse antes del día veinte de diciembre, equivalente a quince días de salario, por lo menos.

Los que no hayan cumplido el año de servicios, independientemente de que se encuentren laborando o no en la fecha de liquidación del aguinaldo, tendrán derecho a que se les pague la parte proporcional del mismo, conforme al tiempo que hubieren trabajado, cualquiera que fuere éste.”

**AGUINALDO ANUAL, PAGO PROPORCIONAL DEL.** El artículo 87 de la Ley Federal del Trabajo establece que los trabajadores tendrán derecho a un aguinaldo anual, que deberá pagarse antes del día veinte de diciembre, equivalente a quince días de salario por lo menos; y que los que no hayan cumplido el año tendrán derecho a que se les pague en proporción del tiempo trabajado. Luego, si el citado artículo no hace distinción alguna sobre si el trabajador se encuentra laborando en la fecha máxima que señala el código laboral para el cumplimiento de esta prestación, debe estimarse que el trabajador tiene derecho a que se le pague la parte proporcional de la misma, sin importar la fecha en que deje de laborar al servicio del patrón.

#### - Participación patronal al fondo de ahorros.

El rubro de participación patronal al fondo de ahorros, lo encontramos en el referido artículo 178, párrafo segundo, fracción VI, del Código Financiero del Distrito Federal, del cual, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia, también emitió las siguientes consideraciones para resolver la ya citada contradicción de tesis 11/2002-SS, del 17 de mayo de 2002, sustentadas por los Tribunales Colegiados séptimo, noveno y décimo tercero, todos en materia administrativa del primer circuito, en la Tesis de jurisprudencia 44/2002, aprobada por la Segunda Sala de ese Alto Tribunal, en sesión privada del veinticuatro de mayo de dos mil dos, de la cual ya se ha hecho referencia anteriormente.

En la contradicción de tesis que nos ocupa, se procedió a determinar si el concepto de "participación patronal al fondo de ahorros" que el legislador también incluyó dentro de la base gravable del impuesto sobre nóminas, constituía o no una erogación realizada por el patrón para remunerar el trabajo personal subordinado.

Como ya se adelantó, el artículo 178, fracción VI, del Código Financiero del Distrito Federal dispone que se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, entre otros, la participación patronal al fondo de ahorros.

Partiendo del hecho conocido de que el fondo de ahorros es una prestación extralegal que se otorga a los trabajadores derivada, generalmente, de los contratos colectivos de trabajo o de los contratos-ley, resultó de utilidad para dicho estudio examinar algunos de esos contratos, vigentes en diferentes bienios, específicamente en lo que se refiere a las estipulaciones que contienen sobre el particular, a fin de saber a quiénes benefician, cómo se integran y cuál es la periodicidad de las aportaciones y de su percepción<sup>214</sup>.

De lo antes precisado se desprendió que el fondo de ahorro, en términos generales, es una prestación extralegal derivada de los contratos colectivos de trabajo o de los contratos-ley, que reciben los trabajadores en activo de una empresa o rama de la industria mientras subsiste la relación laboral. Se integra con las aportaciones en dinero que hacen el trabajador (mediante el descuento que realiza el patrón de un porcentaje de su salario) y el patrón en forma semanal, catorcenal, quincenal o mensual, de las cuales podrán disponer los trabajadores una o dos veces al año.

Excepcionalmente, se proporciona también a los trabajadores jubilados y pensionados, como sucede en el caso del Nacional Monte de Piedad.

<sup>213</sup> GUERRERO, Euquerio. *Manual de Derecho del Trabajo*. pp. 171 y 172.

<sup>214</sup> Para tal efecto se transcribieron, en lo conducente, las estipulaciones pactadas en los contratos colectivos de trabajo de la Comisión Federal de Electricidad (2000-2002), Nacional Monte de Piedad (1994-1996), Petróleos Mexicanos (2001), Instituto Mexicano del Seguro Social y Teléfonos de México, S.A. de C.V. (1993-1995), así como en los contratos-ley relativos a la Industria de la Transformación del Hule (1991-1993 y 1993-1995), a la Industria Textil del Ramo de la Lana (1991-1993) y a la Industria Textil del Ramo de Géneros de Punto (1990-1992),

Tal circunstancia puso de manifiesto que el fondo de ahorro constituye una prestación que reciben los trabajadores a cambio de su trabajo ya que, salvo casos de excepción como el mencionado, la perciben los trabajadores que se encuentran prestando sus servicios, es decir, trabajando, tanto es así que una vez que éstos quedan separados de su empleo ya no podrán continuar participando en el fondo ni recibiendo, consecuentemente, cantidad alguna del patrón por ese concepto, lo que se desprende de las estipulaciones contenidas en los respectivos contratos.

Las cantidades ahorradas son en beneficio exclusivo de los trabajadores al incorporarse íntegramente a su patrimonio cuando se realiza la liquidación correspondiente; de aquí que se trata de una prestación que incrementa el salario de aquellos.

Uno de sus principales objetivos, además de acrecentar las percepciones que reciben los trabajadores con motivo de su trabajo, es fomentar en éstos el hábito del ahorro, lo que se logra obligando a los empleados a destinar una parte de su salario para tal fin, sin que puedan disponer libremente de ella sino hasta que venza el plazo preestablecido para tal efecto en el contrato respectivo. Asimismo, constituye un estímulo para el ahorro, ya que los trabajadores ven incrementadas sus aportaciones con las que hace el patrón en una cantidad igual o mayor, en beneficio de aquellos.

Por tanto, si se toma en consideración que el fondo de ahorro se entrega a los trabajadores que se encuentran en activo, es evidente que las erogaciones que el patrón realice por ese concepto tienen como finalidad remunerar el trabajo personal subordinado; sin embargo, no tendrán ese carácter las aportaciones que realice el patrón en beneficio de los jubilados y pensionados, al haber desaparecido el vínculo laboral que los unía.

La naturaleza remunerativa del fondo de ahorro ha sido reconocida por la Segunda Sala, en la tesis de jurisprudencia siguiente:

Séptima Época  
Instancia: Segunda Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
Volúmenes: 181-186, Tercera Parte  
Página: 101

**"REPARTO DE UTILIDADES. EL IMPUESTO DEL UNO POR CIENTO SOBRE EROGACIONES POR REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL PRESTADO BAJO LA DIRECCIÓN Y DEPENDENCIA DE UN PATRÓN DEBE GRAVAR LAS CANTIDADES ENTREGADAS A LOS TRABAJADORES POR ESE CONCEPTO.** El asunto a dilucidar en el presente caso es determinar si el reparto de utilidades puede considerarse como remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección de un patrón y, por ende, si dicha participación se encuentra dentro de la hipótesis prevista por los artículos 48 y 95 de la Ley del Impuesto sobre la Renta que rigió hasta el 31 de diciembre de 1964, artículo 1o., fracción XIV, y 33 de la Ley de Ingresos de la Federación para 1965-1966, o sea afectada por el pago del uno por ciento sobre erogaciones por concepto de remuneración al trabajo personal (criterio que sustenta el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito) o, por el contrario, si el citado reparto de utilidades se encuentra fuera de la hipótesis a que se contraen los mencionados numerales por no quedar comprendido dentro del precitado concepto de remuneración al trabajo personal (criterio que sostiene el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito). Ahora bien, los artículos de las leyes invocadas instituyen un tributo que asciende al uno por ciento, calculado sobre el total de las erogaciones hechas por concepto de remuneración al trabajo prestado bajo la dirección y dependencia del patrón. La remuneración al trabajo personal comprende varias especies: además de la prestación que podríamos denominar original o fundamental que es el salario, incluye otras prestaciones suplementarias o complementarias que puedan situarse bajo el rubro de 'remuneraciones', como son, por ejemplo, la prima de vacaciones, la de antigüedad, la de puntualidad, el fondo de ahorros y la participación de los trabajadores en las ganancias de la empresa. Que el concepto de 'remuneración' no se identifica con el 'salario', ni se reduce a éste, es fácil advertirlo; si sólo el salario entraña (y no también otras prestaciones, como la distribución de utilidades) una remuneración no se explicaría, en modo alguno, la redacción adoptada por las correspondientes disposiciones contenidas en los artículos 33 de la Ley de Ingresos de la Federación para mil novecientos sesenta y seis y 16 de la Ley que reforma y adiciona diversas leyes fiscales (publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1966), que dicen que 'las personas físicas, las morales o las unidades económicas que hagan pagos por concepto de remuneración al trabajo personal, prestado bajo su dirección o dependencia, causarán el impuesto con la cuota del uno por ciento, que se aplicará sobre el monto total de los pagos que efectúe aun cuando no excedan del salario mínimo'. Si 'remuneración' fuera sinónimo de 'salario', las normas, en lugar de

expresar: 'por concepto de remuneración', habrían dicho: 'por concepto de salarios' y en vez de hablar del uno por ciento sobre el 'monto total de los pagos que efectúen', habrían hablado simplemente del 'monto total de los salarios que cubran'. Si creemos que la palabra 'remuneración' pertenece al patrimonio del habla común, la noción relativa no se reduce al salario. Tiene aquel vocablo, en el lenguaje vulgar, una connotación amplísima, dentro de la cual cabe con absoluta naturalidad, sin violencia alguna, la distribución a los trabajadores de las utilidades de la empresa. En efecto, enseña el Diccionario de la Academia Española que **'remunerar' (sinónimo de recompensar o galardonar) no sólo quiere decir reparar un daño o retribuir un servicio, sino que también significa premiar favores, virtudes, beneficios, o méritos. Dentro del significado tan amplio de dicha palabra, resulta obvio que la participación de utilidades a los trabajadores constituye una de las numerosas formas de remunerar el trabajo.** Por otra parte, si nos inclinamos a pensar que 'remuneración', es un tecnicismo jurídico, habría que investigar si alguna norma, de carácter fiscal o de otra índole, directa o indirectamente relacionada con el tema, limita o restringe la aceptación latísima del vocablo o reduce su connotación sólo al supuesto del salario. Pero observamos que no es así, dado que, la inversa, la donación remuneratoria (la cual sin asomó de duda, implica una remuneración) es aquella 'que hace en atención a servicios recibidos por el donante, y que éste no tiene obligación de pagar' (artículo 2336 del Código Civil). Ahora bien, si hay remuneración hasta en los casos en que quien remunera no está jurídicamente obligado a pagar, con mayor razón la habrá cuando el que realiza la prestación sí se halla obligado a cubrirla, como es precisamente el caso de la distribución de utilidades en favor de los trabajadores. El artículo 95 de la Ley del Impuesto sobre la Renta que rigió hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos sesenta y cuatro comprende dentro del concepto de 'remuneración' al trabajo personal, no sólo los sueldos, salarios y sobresueldos, sino todas las remuneraciones ordinarias y aun las extraordinarias y, además, cualquier otra clase de ventajas, sean en dinero, en especie, en bonos de fundador o en partes sociales (fracción IV). Es patente que el mencionado artículo 95 no limita ni restringe el concepto de remuneración ni, menos aún, lo reduce sólo al supuesto del salario. Por otro lado, el artículo 48 de la ley de esta materia, que inició su vigencia el primero de enero de mil novecientos sesenta y cinco, incluyó, expresa y categórica mente, entre los distintos tipos de remuneración del trabajo personal, la participación de utilidades. Esta norma y el artículo 95 antes mencionado no se invocan como fundamento ni como causa justificativa de la conclusión consistente en que la distribución de utilidades queda comprendida dentro de lo que previenen las respectivas disposiciones de las diversas leyes de ingresos de la Federación, sino que se citan únicamente para demostrar que **la extensísima connotación del término 'remuneración' no se ve reducida ni restringida por las disposiciones conexas, las cuales no limitan el concepto de remuneración a sólo la hipótesis del salario.** En tales condiciones, aunque hay diferencia entre salario y reparto de utilidades, debe decirse, sin embargo, que tienen un fundamento común, a saber: la existencia de la relación laboral y la prestación del servicio por quien percibe el salario y tiene derecho a una parte en la distribución de las ganancias. Por con siguiente, es obvio que tal distribución se realiza en atención al trabajo desempeñado, con motivo del mismo y a causa del propio trabajo; y resulta patente, también, que no se le conceda ni una mínima parte en la distribución relativa a determinado año a quien no sea trabajador de la empresa, o a quien no haya laborado precisamente durante ese mismo año. Sentado lo anterior, debe estimarse que la cuantía de la participación que en las utilidades de la empresa le compete a cierto sujeto, sí está en proporción directa con el trabajo que el mismo desempeñó, pues se toma en consideración así el monto del salario de cada trabajador, con el número de días que cada uno laboró en el año respectivo (artículo 100-M de la Ley Federal del Trabajo abrogada y 123 de la vigente); y, por ello, que el criterio sustentado por el Primer Tribunal Colegiado del Primer Circuito en Materia Administrativa (Informe de la Suprema Corte de Justicia en 1974, III, páginas 84 a 86) no es el correcto. Además de lo que ya se ha dicho, resulta inaceptable aducir, como lo hace dicho tribunal, como bases para pretender concluir partiendo de ellas, que no es remuneración la distribución de utilidades, que ésta es sólo un pago que se realiza en cumplimiento de una disposición constitucional, que se trata de una prestación especial que establece la fracción IX de la correspondiente norma de la Carta Magna, o que la repetida distribución de utilidades no remunera el trabajo personal, sino que 'sólo' hace partícipe al obrero en el resultado económico de la empresa, como factor de la producción. En efecto, los asalariados, que integran uno de los factores de la producción, tienen por ello, derecho de participar en las ganancias de la empresa, pues es notorio que tal participación se justifica precisamente porque, mediante su trabajo, contribuyeron a la obtención de estas ganancias. Si la distribución de utilidades a los trabajadores no puede estimarse como retribución del esfuerzo del elemento empresarial, ni como remuneración del capital, tiene que considerarse como una remuneración suplementaria por razón de lo único que aportan los trabajadores, es decir, su fuerza de trabajo. Del mismo modo que los dividendos son una retribución por la parte que el capital le corresponde en la obtención de utilidades, la parte que a los trabajadores les incumbe en la distribución de éstas constituye una remuneración al trabajo. Que el salario se determine previamente, y la participación de utilidades se establezca al final del año; que aquél repercuta en los gastos de la empresa y ésta, en cambio, no influya en la cuenta de resultados; que el salario entrañe un ingreso de percepción cierta y la distribución de las ganancias entre los trabajadores sea algo aleatorio, sólo demuestra que esta última no se identifica con el salario, pero de todo ello no

se infiere, ni puede inferirse, que la repetida distribución esté exenta del impuesto sobre el monto total de las erogaciones en concepto de remuneración al trabajo personal. Finalmente, tampoco es válida la argumentación que consiste en advertir que el artículo 16 de la Ley que reforma y adiciona diversas leyes fiscales (Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1966) 'no remite' al artículo 48 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; y porque, según se hizo notar, es razonable citar dicho precepto para demostrar que ni éste ni otras normas conexas con el problema restringen o limitan en medida alguna la connotación amplísima del vocablo 'remuneración', ni reduce al caso del salario el significado de dicho vocablo. Por todas las consideraciones expuestas debe prevalecer el criterio sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado del Primer Circuito en Materia Administrativa."

En esta tesis de jurisprudencia se explica, en lo que interesa, que el concepto de "remuneración", tratándose de las remuneraciones al trabajo personal subordinado, no se reduce al concepto de "salario", sino que tiene una connotación más amplia que incluye también otras retribuciones suplementarias o complementarias a éste, como la prima de vacaciones, la de antigüedad, la de puntualidad, el fondo de ahorros y la participación de los trabajadores en las ganancias de la empresa, pues el vocablo "remunerar", como sinónimo de recompensar o galardonar, no sólo quiere decir reparar un daño o retribuir un servicio, sino que también significa premiar favores, virtudes o méritos.

Asimismo, el Alto Tribunal, en diversas tesis aisladas de la Quinta Época sostuvo reiteradamente el criterio de que el fondo de ahorro debe considerarse como parte integrante del salario.

Dichas tesis, a la letra dicen:

Quinta Época  
Instancia: Cuarta Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
Tomo: LXXXI  
Pág.: 3254

**"SALARIO, PARTE INTEGRANTE DEL.** De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 86 de la Ley Federal del Trabajo, para fijar el importe del salario deberán tomarse en cuenta tanto los pagos hechos por cuota diaria, como las gratificaciones y cualquiera otra cantidad que sea entregada al trabajador a cambio de su labor ordinaria, y con apoyo en dicho precepto, **la Corte ha resuelto que el fondo de ahorro de los trabajadores, es parte integrante del salario de los mismos, por ser una cantidad que se les entrega a cambio de su labor y, siendo esto así, tiene que estimarse que el fondo de ahorros del trabajador reclamante forma parte de su salario.**"

Los criterios que se acaban de reproducir resultaron aplicables al caso, pues, no obstante que se refieren a una disposición legal ya derogada, concretamente al artículo 86 de la anterior Ley Federal del Trabajo de 1931, tal disposición, se reitera, casi de manera textual en el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo, actualmente en vigor.

Para demostrar tal aserto, se transcribió el artículo 86 de la Ley Federal de Trabajo de 1931, que se encontraba vigente en la época en que se emitieron las tesis en mención, que textualmente decía:

**"Artículo 86.** Para fijar el importe del salario en cada clase de trabajo, se tendrán en cuenta la cantidad y calidad del mismo, entendiéndose que para trabajo igual, desempeñado en puesto, jornada y condiciones de eficiencia también iguales, debe corresponder salario igual, comprendiendo en éste tanto los pagos hechos por cuota diaria, como las gratificaciones, percepciones, habitación y cualquiera otra cantidad que sea entregada a un trabajador a cambio de su **labor ordinaria**; sin que se puedan establecer diferencias por consideración a edad, sexo o nacionalidad."

Del análisis comparativo entre esta disposición y la que actualmente contiene el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo, se advirtió que la diferencia entre una y otra estribaba en que el artículo 86 de la ley anterior se refería a que el salario se integraba con todas aquellas prestaciones que se entregaran al trabajador por su "labor ordinaria", vocablo este último que se sustituyó en el artículo 84, actualmente en vigor, por el de "por su trabajo".

**"Artículo 84.** El salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador *por su trabajo.*"

También esa Segunda Sala, en época reciente, reiteró el criterio de que el fondo de ahorro forma parte integrante del salario, al resolver, por unanimidad de votos, en sesión de veintiuno de enero de dos mil, la contradicción de tesis 7/99, entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia de Trabajo del Primer Circuito y los Tribunales Colegiados Segundo del Décimo Séptimo Circuito y Séptimo en Materia de Trabajo del Primer Circuito, que en lo conducente dice:

"SÉPTIMO. ... En efecto, la integración salarial para efectos indemnizatorios comprende, entre otros componentes, como ya se apuntó, lo que a continuación se enumera:

"...

"8. Cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo. En la hipótesis deja abierta la posibilidad para que cuando tenga que integrarse el salario de un trabajador, se incluya cualquier otro tipo de prestación que pudiera escapar de los rubros anteriores; la única condición que se impone es que se entregue a cambio del servicio, no para realizar éste. Aquí debe hacerse notar que en muchos contratos de trabajo colectivos e individuales, la parte patronal se obliga a aumentar la prima de antigüedad o a otorgar diversas prestaciones cuando se da la terminación o rescisión de la relación laboral.

"Ahora bien, de los conceptos que integran el salario para efectos indemnizatorios destaca el que corresponde al pago de este tipo de prestaciones, esto es, la prima de antigüedad y otras que se actualizan al romperse el vínculo laboral.

"Como ejemplo de estas prestaciones extralegales podemos citar

las siguientes:

"...

**"4. El fondo de ahorro y compensación por antigüedad previsto en la cláusula 37 del Contrato Colectivo de Trabajo de la Compañía de Luz y Fuerza del Centro, S.A. (en liquidación) (bienio 1986-1988) ..."**

Similar consideración hizo ese órgano jurisdiccional, en la ejecutoria pronunciada, por unanimidad de votos, en sesión de dieciocho de mayo de dos mil uno, en el amparo en revisión 1269/99 promovido por Caja de Ahorro de los Telefonistas, Sociedad de Ahorro y Préstamo, al señalar que: "... los llamados 'fondos de ahorro', que constituyen más bien prestaciones adicionales al salario y que derivan normalmente de una obligación patronal pactada en los contratos colectivos de trabajo...".

Como se ha visto, tanto la Segunda Sala (en su anterior integración y en la actual) como las extintas Tercera y Cuarta Salas han determinado que el fondo de ahorro es una prestación que integra el salario, lo que significa que sirve para retribuir el trabajo prestado por el trabajador.

De todo lo anterior, se concluyó que el fondo de ahorro es una prestación extralegal que se otorga al trabajador por los servicios prestados al patrón, es decir, por su trabajo, por lo que los gastos que el empleador realiza por ese concepto constituyen erogaciones en dinero destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado. Por tanto, al gravar el Impuesto Sobre Nóminas la "participación patronal al fondo de ahorros" (de los trabajadores en activo), según se advierte de la fracción VI del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, no se viola el principio de proporcionalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, al corresponder dicho concepto al objeto de ese tributo que fue previamente seleccionado por el legislador.

Lo anterior se aprecia en la tesis de jurisprudencia emitida en virtud de la denuncia de contradicción de tesis que ha servido para desarrollar ciertos rubros, de este Capítulo, los cuales forman parte del objeto de este estudio:

Novena Época  
Instancia: Segunda Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
Tomo: XV, Junio de 2002  
Tesis: 2a./J. 45/2002  
Pág.: 153

**NÓMINAS. LA INCLUSIÓN DE LA PARTICIPACIÓN PATRONAL AL FONDO DE AHORRO EN LA BASE GRAVABLE DE ESE IMPUESTO, EN TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN VI DEL ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE DOS MIL UNO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA QUE CONSAGRA EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.** El fondo de ahorro, en términos generales, es una prestación extralegal derivada de los contratos colectivos de trabajo o de los contratos ley, que reciben los trabajadores, en activo, de una empresa o rama de la industria mientras subsiste la relación laboral; se integra con las aportaciones en dinero que hacen el trabajador (mediante el descuento que realiza el patrón de un porcentaje de su salario) y el patrón, en forma semanal, catorcenal, quincenal o mensual, de las cuales podrá disponer el trabajador una o dos veces al año; y, excepcionalmente, se proporciona también a jubilados y pensionados. Es decir, el fondo de ahorro constituye una prestación extralegal que reciben los trabajadores a cambio de su trabajo, ya que, salvo los casos de excepción como los señalados, la perciben aquellos que se encuentran prestando sus servicios, o sea, en activo, por lo que una vez que éstos quedan separados de su empleo ya no podrán continuar participando en el fondo ni recibir cantidad alguna del patrón por ese concepto; asimismo, las cantidades ahorradas son en beneficio exclusivo de los trabajadores, al incorporarse íntegramente a su patrimonio cuando se realiza la liquidación correspondiente. De lo anterior deriva que ***si el fondo de ahorro se entrega a los trabajadores que se encuentran en activo, es evidente que las erogaciones que el patrón realice por ese concepto tienen como finalidad remunerar el trabajo personal subordinado***; en cambio, no tendrán ese carácter las aportaciones que realice el patrón en beneficio de los jubilados y pensionados, al haber desaparecido el vínculo laboral que los unía, ***de manera que la inclusión de la participación patronal al fondo de ahorro (de los trabajadores en activo) dentro de la base gravable del impuesto sobre nóminas, cuyo objeto son las erogaciones en dinero o en especie que realicen las personas físicas o morales por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, en términos de la fracción VI del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, no viola el principio de proporcionalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al existir correspondencia entre la base y el objeto de aquel impuesto previamente señalado por el legislador.***

Contradicción de tesis 11/2002-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Séptimo, Noveno y Décimo Tercero, todos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 17 de mayo de 2002. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Martha Elba Hurtado Ferrer.

Tesis de jurisprudencia 45/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinticuatro de mayo de dos mil dos.

#### **- Primas de antigüedad.**

El rubro de primas de antigüedad se encuentra inmerso en el artículo 178, segundo párrafo, fracción VII del Código Financiero del Distrito Federal, para el cual se transcribirán, de la misma forma en que se hizo con los rubros contenidos en las fracciones V y VI del multicitado artículo 178, las consideraciones, en la parte conducente, emitidas en la Jurisprudencia que ha servido de base para la explicación de los mismos.

Por lo que atañe a la prima de antigüedad que contempla la fracción VII del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, se realizaron las siguientes precisiones:

Como se ha señalado, el salario es la retribución que recibe el trabajador por su trabajo (artículo 82 de la Ley Federal del Trabajo), el cual se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo (artículo 84).

Conforme a tal definición de salario que hace la ley laboral, las "primas" son parte integrante del mismo y, por ende, en principio, éstas constituyen una retribución que debe dar el patrón al trabajador por su trabajo.

Sin embargo, toda vez que el artículo 178, en su fracción VII, del referido ordenamiento legal considera a la "prima de antigüedad" como una erogación destinada a remunerar el trabajo personal subordinado, fue necesario determinar si ésta, por sus características, quedaba comprendida dentro del concepto de "primas" a que se refiere, de manera genérica, el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo, que estima como integrante del salario.

"**Artículo 84.** El salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, **primas**, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo".

Para tal efecto, resultó conveniente transcribir los artículos 162, 436, 439 y 947 de la Ley Federal del Trabajo, que a la letra dicen:

"**Artículo 162.** Los trabajadores de planta tienen derecho a una prima de antigüedad, de conformidad con las normas siguientes:

I. La prima de antigüedad consistirá en el importe de doce días de salario, por cada año de servicios;

II. Para determinar el monto del salario, se estará a lo dispuesto en los artículos 485 y 486;

III. La prima de antigüedad se pagará a los trabajadores que se separen voluntariamente de su empleo, siempre que hayan cumplido quince años de servicios, por lo menos. Asimismo se pagará a los que se separen por causa justificada y a los que sean separados de su empleo, independientemente de la justificación o injustificación del despido;

IV. Para el pago de la prima en los casos de retiro voluntario de los trabajadores, se observarán las normas siguientes:

a) Si el número de trabajadores que se retire dentro del término de un año no excede del diez por ciento del total de los trabajadores de la empresa o establecimiento, o de los de una categoría determinada, el pago se hará en el momento del retiro.

b) Si el número de trabajadores que se retire excede del diez por ciento, se pagará a los que primeramente se retiren y podrá diferirse para el año siguiente el pago a los trabajadores que excedan de dicho porcentaje.

c) Si el retiro se efectúa al mismo tiempo por un número de trabajadores mayor del porcentaje mencionado, se cubrirá la prima a los que tengan mayor antigüedad y podrá diferirse para el año siguiente el pago de la que corresponda a los restantes trabajadores.

V. En caso de muerte del trabajador, cualquiera que sea su antigüedad, la prima que corresponda se pagará a las personas mencionadas en el artículo 501; y

VI. La prima de antigüedad a que se refiere este artículo se cubrirá a los trabajadores o a sus beneficiarios, independientemente de cualquier otra prestación que les corresponda."

"**Artículo 436.** En los casos de terminación de los trabajos señalados en el artículo 434, salvo el de la fracción IV, los trabajadores tendrán derecho a una indemnización de tres meses de salario, y a recibir la prima de antigüedad a que se refiere el artículo 162."

"**Artículo 439.** Cuando se trate de la implantación de maquinaria o de procedimientos de trabajo nuevos, que traiga como consecuencia la reducción de personal, a falta de convenio, el patrón deberá obtener la autorización de la Junta de Conciliación y Arbitraje, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 782 y siguientes. Los trabajadores reajustados tendrán derecho a una indemnización de cuatro meses de salario, más veinte días por cada año de servicios prestados o la cantidad estipulada en los contratos de trabajo si fuese mayor y a la prima de antigüedad a que se refiere el artículo 162."

"**Artículo 947.** Si el patrón se negare a someter sus diferencias al arbitraje o a aceptar el laudo pronunciado, la Junta:

...

IV. Además, condenará al pago de los salarios vencidos desde la fecha en que dejaron de pagarlos hasta que se paguen las indemnizaciones, así como al pago de la prima de antigüedad, en los términos del artículo 162."

Del análisis de las disposiciones legales transcritas se desprendió que:

- a) La prima de antigüedad es una prestación que se otorga a los trabajadores o a sus beneficiarios en una sola ocasión, cuando concluye la relación laboral, bien sea porque el trabajador quede separado de su trabajo o porque fallezca; sólo en el caso de los trabajadores que se hubieren separado voluntariamente de su empleo, el derecho a recibir la prima se encuentra condicionado a que el trabajador haya cumplido quince años de servicios, por lo menos.
- b) Se genera por cada año de servicios, independientemente del periodo que labore el trabajador.
- c) Consistirá en el importe de doce días de salario, por cada año de servicios.
- d) En el caso de muerte del trabajador, la prima de antigüedad debe pagarse a sus beneficiarios con independencia de los años que hubiera laborado.

Desde otro aspecto, en el Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Autónoma de México, Tomo I, Séptima Edición, Editorial Porrúa, se define a la prima de antigüedad de la siguiente manera:

"Antigüedad. Nombre que se da al reconocimiento del hecho consistente en la prestación de servicios personales y subordinados por un trabajador a un patrón, mientras dure la relación contractual."

Asimismo, se señala que:

"La prima de antigüedad es una importante prestación que consiste en el otorgamiento de doce días de salario por cada uno de los años de servicios prestados; su importe debe ser cubierto de acuerdo con las modalidades fijadas por el artículo 162 de la Ley Federal del Trabajo, disposiciones colaterales y complementarias, los contratos colectivos y los criterios que al respecto ha emitido la Suprema Corte de Justicia..."

Sobre la naturaleza jurídica de la prima de antigüedad, esa Segunda Sala ha sostenido la siguiente tesis de jurisprudencia:

Novena Época  
Instancia: Segunda Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
Tomo: XII, diciembre de 2000  
Tesis: 2a./J. 113/2000  
Página: 395

**PRIMA QUINQUENAL Y PRIMA DE ANTIGÜEDAD. SON PRESTACIONES LABORALES DE DISTINTA NATURALEZA JURÍDICA, POR LO QUE EL PAGO DE LA PRIMERA NO EXCLUYE EL DE LA SEGUNDA.** Del análisis comparativo de la prima quinquenal prevista en el artículo 34, párrafo segundo, de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado y de la de antigüedad establecida en el artículo 162 de la Ley Federal del Trabajo, se advierten las siguientes diferencias, a saber: la prima quinquenal se otorga durante la vigencia de la relación laboral a los trabajadores que han acumulado cierto número de años de servicios, a partir del quinto año, mientras que la prima de antigüedad tiene como presupuesto la terminación de la relación de trabajo; la prima quinquenal es un complemento al salario, por lo que constituye un factor de aumento de éste, que se incrementa cada cinco años de actividad laboral, en tanto que la prima de antigüedad no constituye un incremento al salario que se pague periódicamente, sino que se entrega en una sola exhibición; la prima quinquenal está limitada en su cuantía a que se cumplan veinticinco años de servicios, por lo que los posteriores no serán acumulables para aumentar su monto, mientras que la prima de antigüedad sigue generándose por cada año de servicios prestados, independientemente del periodo que labore el trabajador; el monto de la prima quinquenal se establece en el presupuesto de egresos y no puede rebasar lo autorizado, en tanto que el monto de la prima de antigüedad se encuentra establecido en la invocada ley laboral (doce días por cada año de servicios), no obstante, dicho monto puede ser

incrementado de manera convencional por las partes y, por ende, puede exceder los límites legales; la prima quinquenal tiene la finalidad de reconocer el esfuerzo y colaboración del trabajador durante la vigencia de la relación laboral, mientras que la prima de antigüedad, si bien pretende reconocer las mismas actividades, ello únicamente se lleva a cabo hasta que concluye dicha relación laboral. Como consecuencia de lo anterior, debe decirse que aun cuando las primas quinquenal y de antigüedad son prestaciones que se otorgan como recompensa a los años de servicios acumulados, prestados por un trabajador, su naturaleza jurídica es distinta, ya que poseen características que las hacen diferir sustancialmente una de otra, por lo que si un trabajador gozó de la prestación primeramente mencionada, ello no impide que tenga a su favor el derecho de percibir la segunda, toda vez que no son prestaciones equiparables entre sí, sino que se refieren a conceptos diversos."

En la jurisprudencia que se acaba de transcribir, esa Segunda Sala destacó de la prima de antigüedad en comparación con la prima quinquenal, como características esenciales, las siguientes: 1. Se entrega al trabajador hasta que concluye la relación de trabajo; 2. No constituye un incremento al salario que se pague periódicamente, sino que se entrega en una sola exhibición; 3. Se genera por cada año de servicios prestados, independientemente del periodo que labore el trabajador; 4. Su monto se encuentra establecido en la ley laboral (doce días por cada año de servicios), el cual puede ser incrementado de manera convencional por las partes; y, 5. Es una prestación que se otorga como remuneración a los años de servicios acumulados, prestados por un trabajador.

Las consideraciones precedentes permitieron concluir que la prima de antigüedad que establece el artículo 162 de la Ley Federal del Trabajo es una prestación que, si bien se otorga al trabajador cuando concluye el vínculo contractual, deriva de éste y se incrementa día a día durante su vigencia, su finalidad es remunerar al trabajador por los servicios prestados durante todo el tiempo que existió la relación laboral, conclusión que se robusteció tomando en cuenta lo dispuesto por la fracción I de ese numeral, al señalar que: "... consistirá en el importe de doce días de salario, por cada año de servicios ...", lo que significa que su monto se determinará en función de los años de servicios prestados por el trabajador. En ese orden de ideas, se consideró que era indiscutible que a través de la prima de antigüedad se pretende retribuir al trabajador por sus servicios con base en el número de años que duró la relación laboral.

Por otra parte, esa Segunda Sala también ha sostenido el criterio de que la prima de antigüedad integra el salario, al sostener en la ejecutoria pronunciada en la contradicción de tesis 7/99, a que se hizo referencia cuando se estudió el problema relativo al fondo de ahorro, lo siguiente:

"... La Ley Federal del Trabajo, los contratos colectivos de trabajo y aun la costumbre incluyen, dentro del salario integrado, un número indeterminado de prestaciones adicionales al salario en efectivo por cuota diaria y que se entregan al trabajador por su trabajo, como las siguientes que se mencionan a manera de ejemplo:

"...

**"Prima de antigüedad (art. 162 de la Ley Federal del Trabajo)**

..."

"En efecto, la integración salarial para efectos indemnizatorios comprende, entre otros componentes, como ya se apuntó, lo que a continuación se enumera:

"1. La cuota diaria en efectivo. Que se identifica con aquella cantidad en efectivo que el patrón paga al trabajador por su trabajo (artículo 82 de la Ley Federal del Trabajo).

"2. Gratificaciones. Constituye la recompensa pecuniaria por algún servicio extraordinario, equivale a una propina que entregue el patrón o un tercero por el servicio prestado; en este caso, por disposición del artículo 346 de la Ley Federal del Trabajo, forman parte del salario para efectos indemnizatorios.

"Otra de las gratificaciones contempladas en la ley (artículo 87) la constituye el pago del aguinaldo anual, su monto se fija con la cuota diaria en efectivo, pero integra el salario para efectos indemnizatorios.

"3. Percepciones. Son las cantidades de dinero que por conceptos distintos a los anteriores entrega el patrón al trabajador; dentro de este rubro quedan comprendidas las prestaciones extralegales pactadas por las partes,

tales como canasta básica, ayuda de renta, ayuda educacional, incentivos de productividad, bonificaciones, compensación por jornada nocturna, etc.

"4. Habitación. Esta prestación que está contemplada para ciertos trabajadores, obliga al patrón a proporcionar al trabajador un lugar donde vivir, integra el salario de éstos cuando se proporciona a título gratuito (artículo 143, inciso d), a contrario sensu).

"5. Primas. Constituyen el pago que efectúa el patrón a sus trabajadores como un apoyo para cubrir ciertas necesidades que no podrían realizar con su percepción habitual o como compensación por el tiempo de servicios. Como ejemplos están la prima vacacional, la prima dominical y la prima de antigüedad.

"6. Comisiones. Constituyen una forma de pago a ciertos trabajadores por la naturaleza de su función; así, el salario se puede pactar con el pago de una cuota fija y un porcentaje adicional de acuerdo con el número de operaciones que logre concretar el trabajador o exclusivamente el pago del porcentaje en cuestión; en este caso, las cantidades derivadas de la comisión cuyo monto, por naturaleza, es variable, integra el salario.

"7. Prestaciones en especie. Dentro de este rubro, encontramos todos aquellos bienes y servicios que el patrón entrega a sus trabajadores y que, generalmente, se relacionan con el giro a que se dedica; así por ejemplo, a los empleados del sector eléctrico les es suministrada gratuitamente o en un porcentaje la energía eléctrica; en el sector petrolero se les otorga gas doméstico y, en algunas ocasiones y bajo ciertos requisitos, gasolina.

"8. Cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo. En la hipótesis deja abierta la posibilidad para que cuando tenga que integrarse el salario de un trabajador, se incluya cualquier otro tipo de prestación que pudiera escapar de los rubros anteriores; la única condición que se impone es que se entregue a cambio del servicio, no para realizar éste. Aquí debe hacerse notar que en muchos contratos de trabajo colectivos e individuales, la parte patronal se obliga a aumentar la prima de antigüedad o a otorgar diversas prestaciones cuando se da la terminación o rescisión de la relación laboral.

"Ahora bien, de los conceptos que integran el salario para efectos indemnizatorios destaca el que corresponde al pago de este tipo de prestaciones, esto es, la prima de antigüedad y otras que se actualizan al romperse el vínculo laboral...".

Similar conclusión se obtiene de la tesis de jurisprudencia intitulada: "REPARTO DE UTILIDADES. EL IMPUESTO DEL UNO POR CIENTO SOBRE EROGACIONES POR REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL PRESTADO BAJO LA DIRECCIÓN Y DEPENDENCIA DE UN PATRÓN DEBE GRAVAR LAS CANTIDADES ENTREGADAS A LOS TRABAJADORES POR ESE CONCEPTO.", que ya quedó transcrita con anterioridad, la que, en su parte conducente, pone como ejemplo de las remuneraciones al trabajo personal subordinado, entre otras, a la prima de antigüedad.

De todo lo anterior, se llegó a la conclusión de que si la prima de antigüedad constituye una prestación que se otorga al trabajador por su trabajo, lo que la sitúa dentro de las prestaciones que recibe el trabajador como complemento de su salario, en términos del artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo, actualmente en vigor; consecuentemente, las erogaciones que efectúe el patrón por ese concepto están destinadas a remunerar al trabajador por la prestación de sus servicios; de aquí que su inclusión en la base gravable del Impuesto Sobre Nóminas, concretamente en la fracción VII del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal no contraviene los principios establecidos en el artículo 31, fracción IV, constitucional.

En consecuencia, en el caso, se estimó que debe prevalecer con carácter de jurisprudencia la tesis que sustentó esa Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en los siguientes términos:

Novena Época  
Instancia: Segunda Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
Tomo: XV, Junio de 2002  
Tesis: 2a./J. 46/2002  
Página: 155

**NÓMINAS. LA INCLUSIÓN DE LAS PRIMAS DE ANTIGÜEDAD EN LA BASE GRAVABLE DE ESE IMPUESTO, EN TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN VII DEL ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE DOS MIL UNO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA QUE CONSAGRA EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.-** La prima de antigüedad que establece el artículo 162 de la Ley Federal del Trabajo es una prestación que, si bien se otorga al trabajador cuando concluye el vínculo contractual, deriva de éste y se incrementa día a día durante su vigencia; además de que su finalidad es remunerar al trabajador por los servicios prestados durante todo el tiempo que existió la relación laboral, conclusión que se robustece si se toma en cuenta lo dispuesto por la fracción I de ese numeral al señalar que "consistirá en el importe de doce días de salario, por cada año de servicios", lo que significa que su monto se determinará en función de los años de servicios prestados por el trabajador. En ese orden de ideas, es inconcuso que a través de la prima de antigüedad se pretende retribuir al trabajador por sus servicios con base en el número de años que duró la relación laboral, por lo que al gravar la fracción VII del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, para efectos del impuesto sobre nóminas, los gastos realizados por el patrón por concepto de prima de antigüedad no viola el principio de proporcionalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, pues tales erogaciones corresponden al objeto del tributo que el propio legislador señaló.

Contradicción de tesis 11/2002-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Séptimo, Noveno y Décimo Tercero, todos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 17 de mayo de 2002. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Martha Elba Hurtado Ferrer.

Tesis de jurisprudencia 46/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinticuatro de mayo de dos mil dos.

#### **- Comisiones.**

Las comisiones se consideran erogaciones al trabajo personal de acuerdo a la fracción IX del artículo 178, párrafo segundo, del Código Financiero del Distrito Federal.

El artículo 83 de la Ley Federal del Trabajo señala que el salario puede fijarse por unidad de tiempo, por unidad de obra, por comisión, a precio alzado o de cualquier otra manera.

**COMISIÓN. SALARIO POR UNIDAD DE OBRA.** El término "comisión", lejos de establecer la presunción de la existencia de un contrato de trabajo, es aplicable a un diverso contrato de naturaleza mercantil que está definido por el artículo 273 del Código de Comercio, aunque en muchos casos se emplee esa palabra para denominar el salario por unidad de obra que se paga a ciertos trabajadores, como lo autoriza la fracción V del artículo 24 de la Ley Federal del Trabajo.

#### **- Pagos realizados a administradores, comisarios o miembros de los consejos directivos de vigilancia o administración de sociedades y asociaciones.**

Estos conceptos los encontramos inmersos en la fracción X del multicitado artículo 178 del Código Tributario Local.

Novena Época

Instancia: SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomos: XIV, Diciembre de 2001

Tesis: I.7o.A.149 A

Página: 1764

**NÓMINAS. LA FRACCIÓN X DEL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, QUE FUERON ADICIONADOS POR DECRETO PUBLICADO EN LA GACETA OFICIAL DE ESA ENTIDAD DE TREINTA Y UNO DE DICIEMBRE DE DOS MIL, NO EXTIENDE LA RELACIÓN DE TRABAJO A PERSONAS QUE NO PRESTAN UN TRABAJO PERSONAL SUBORDINADO.** El precepto legal examinado considera como erogación destinada a remunerar el trabajo personal subordinado los pagos realizados a administradores, comisarios, miembros de los consejos directivos de vigilancia o administración de sociedades o

asociaciones. Por su parte, el artículo 11 de la Ley Federal del Trabajo prevé que los directores, administradores, gerentes y, en general, toda persona que ejerza funciones de dirección o administración en empresas o establecimientos, se consideran representantes del patrón. Ahora bien, esa representación no otorga a las personas enunciadas el carácter de patrón, ya que en caso de que dichos sujetos reciban remuneración por prestar sus servicios a la persona moral respectiva, llámese sociedad o asociación, prestan un trabajo personal subordinado a dicha persona colectiva, dado que en realidad esta última es la empleadora y la que emite órdenes que deben observar las personas que refiere la fracción X del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal; en la inteligencia de que la hipótesis estudiada tiene aplicación exclusivamente para efectos del impuesto sobre nóminas.

#### - Tasa.

De acuerdo con el artículo 180 del Código Financiero del Distrito Federal, el Impuesto Sobre Nóminas se determinará, aplicando la tasa del 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado.

(REFORMADO, G.O. 26 DE DICIEMBRE DE 2003)

“**Artículo 180.-** El Impuesto sobre Nóminas se determinará, aplicando la tasa del 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado”.

En relación con lo anterior se han emitido diversas jurisprudencias, de las cuales se transcriben algunas<sup>215</sup>:

**"CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, IMPUESTO SOBRE NOMINAS. LA TARIFA ÚNICA DEL 2% NO ES VIOLATORIA DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.-** Esta Suprema Corte ha establecido que la forma más adecuada de gravar la capacidad económica del contribuyente, es a partir de tarifas progresivas, pero conviene aclarar que dicho criterio es aplicable tratándose de impuestos sobre el ingreso, las utilidades o los rendimientos del causante. Efectivamente, la tarifa progresiva constituye una útil herramienta de valoración sobre los ingresos totales del particular, empero tratándose de impuestos reales u objetivos que gravan una manifestación aislada de su riqueza, no existe obstáculo para que se aplique una tarifa única, en tanto que dichos tributos no participan de los aspectos subjetivos o personales de cada contribuyente, sino que se limitan a la porción de riqueza elegida por el Estado. De aquí que, la tarifa única del 2% que establece el Código Financiero del Distrito Federal para el cobro del impuesto sobre nóminas, no infringe el principio de proporcionalidad, dado que no se trata de un gravamen de carácter personal."

#### - Obligaciones.

**OBLIGACIONES FISCALES. SU CUMPLIMIENTO ES A TÍTULO UNIPERSONAL.** De la obligación constitucional establecida por la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, Distrito Federal, Estado o Municipio en que se resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, delimitada por el diverso artículo 1o. del Código Fiscal de la Federación, acorde con el cual, aquella obligación de las personas físicas y morales de participar con impuestos para los expendios públicos, debe realizarse conforme a las leyes fiscales respectivas, se desprende la conclusión de que los

<sup>215</sup> "CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL. IMPUESTO SOBRE NOMINAS. LA TARIFA ÚNICA DEL 2% NO ES VIOLATORIA DEL PRINCIPIO DE EQUIDAD.- Siguiendo el criterio establecido por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver sobre la constitucionalidad de los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, debe decirse que el artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal señala como sujetos del impuesto sobre nóminas a las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, razón por la cual el citado artículo satisface los requisitos de universalidad y generalidad respecto de quienes se ubiquen en la hipótesis del gravamen. Ahora, el hecho de que la tasa de 2% enfrente la imposibilidad de valorar las circunstancias personales de cada contribuyente, tampoco entraña violación al principio de equidad, pues tratándose de un impuesto de carácter objetivo, debe prescindirse de los factores personales o subjetivos de cada patrón, como pudieran ser los ingresos o las pérdidas que en cada caso resintieran los particulares obligados, así como la mejor o menor remuneración que se otorgue a los trabajadores, puesto que la naturaleza de este gravamen, obliga a aislar la fuente indicativa de riqueza sin involucrar el universo patrimonial del contribuyente. Por tanto, el criterio que rige el principio de equidad en este tipo de contribuciones, se contrae a la igualdad en lo que concierne a hipótesis de causación, plazos de pago y demás características objetivas de la fuente impositiva, sin pretender que a título de dicho trato igualitario puedan introducirse cuestiones objetivas y ajenas a la naturaleza del impuesto. En este sentido, la tarifa única del 2% no constituye un factor de desequilibrio entre los causantes del gravamen, pues de modo análogo a otros tributos reales como el impuesto predial que no puede depender de manera esencial de las circunstancias personales de cada contribuyente, el impuesto sobre nóminas tampoco puede sujetarse a la casuística de cada empresario." (Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: II, Diciembre de 1995, Tesis: P./J. 44/95, Página: 97).

sujetos se obligan en la forma y términos previstos en las leyes fiscales para cada una de las hipótesis en que se ubiquen y que, por tanto, fuera de los casos de responsabilidad solidaria, las obligaciones fiscales deben ser cumplidas a título unipersonal por el sujeto pasivo en quien recaiga dicho deber jurídico, al actualizarse en la especie el supuesto de causación exactamente previsto en la norma. De modo tal que la obligación del enajenante de cubrir el impuesto al valor agregado causado con motivo de la operación de enajenación de un bien inmueble de su propiedad, no puede tenerse por cumplida, por el hecho de que por error hubiere sido el comprador quien cubrió el citado impuesto, pues el cumplimiento de las obligaciones fiscales es a título unipersonal y su cumplimiento no puede ser transmitido, delegado o sustituido, por sujeto diverso, ya que ello contraría las reglas de nuestro sistema tributario, de observancia obligatoria y aplicación estricta.

La principal obligación, de acuerdo con el artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, a la que se encuentran sujetas las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue, es la de realizar, precisamente el pago del Impuesto Sobre Nóminas.

El artículo 179, en su parte final, establece que para que los preceptos que en el mismo se enlistan, se excluyan como integrantes de la base del Impuesto Sobre Nóminas, los mismos deberán estar registrados en la contabilidad del contribuyente, dichos preceptos se señalaran en este mismo capítulo, en el apartado que se refiere a exenciones.

(REFORMADO, G.O. 26 DE DICIEMBRE DE 2003)

**“Artículo 179.-** No se causará el Impuesto sobre Nóminas, por las erogaciones que se realicen por concepto de:

- I. Instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo;
- II. Aportaciones al Sistema de Ahorro para el Retiro;
- III. Gastos funerarios;
- IV. Jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro; las indemnizaciones por riesgos de trabajo de acuerdo a la ley aplicable;
- V. Aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores y al Fondo de Vivienda del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado destinadas al crédito para la vivienda de sus trabajadores;
- VI. Cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado;
- VII. Las aportaciones adicionales que el patrón convenga otorgar a favor de sus trabajadores por concepto de cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, del sistema obligatorio y las que fueren aportadas para constituir fondos de algún plan de pensiones, establecido por el patrón o derivado de contratación colectiva que voluntariamente establezca el patrón. Los planes de pensiones serán sólo los que reúnan los requisitos que establezca la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro;
- VIII. Gastos de representación y viáticos;
- IX. Alimentación, habitación y despensas onerosas;
- X. Intereses subsidiados en créditos al personal;
- XI. Primas por seguros obligatorios por disposición de Ley, en cuya vigencia de la póliza no se otorguen préstamos a los trabajadores por parte de la aseguradora;
- XII. Prestaciones de previsión social regulares y permanentes que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo;
- XIII. Las participaciones en las utilidades de la empresa, y
- XIV. Personas contratadas con discapacidad.

Para que los conceptos mencionados en este precepto, se excluyan como integrantes de la base del Impuesto sobre Nóminas, deberán estar registrados en la contabilidad del contribuyente, si fuera el caso.

Por su parte, el artículo 181 del Código Financiero, señala que el Impuesto Sobre Nóminas se pagará mediante declaración, en la forma oficial aprobada, que deberá presentarse a más tardar el día diecisiete del mes siguiente.

De igual forma, dicho precepto establece que los contribuyentes del Impuesto Sobre Nóminas, deberán formular declaraciones aun cuando no hubieren realizado erogaciones por el trabajo personal subordinado, en el periodo de que se trate, hasta en tanto no presenten el aviso de baja al padrón o de suspensión temporal de actividades.

(REFORMADO, G.O. 26 DE DICIEMBRE DE 2003)

**“Artículo 181.-** El Impuesto sobre Nóminas se causará en el momento en que se realicen las erogaciones por el trabajo personal subordinado y **se pagará mediante declaración**, en la forma oficial aprobada, que deberá presentarse a más tardar el día diecisiete del mes siguiente.

Los contribuyentes del Impuesto sobre Nóminas, **deberán formular declaraciones aun cuando no hubieren realizado erogaciones a que se refiere el párrafo anterior**, en el periodo de que se trate, hasta en tanto no presenten el aviso de baja al padrón o de suspensión temporal de actividades”.

Asimismo, encontramos en el artículo 78 del propio Código Financiero del Distrito Federal, una serie de obligaciones para los contribuyentes, una de ellas, se refiere al Impuesto Sobre Nóminas, y la cual versa sobre lo siguiente:

**“Artículo 78.-** Son obligaciones de los contribuyentes:

...

f) Llevar un registro acorde con sus sistemas de contabilidad, en el que se consignarán tanto el monto de las erogaciones realizadas para remunerar el trabajo personal subordinado en el Distrito Federal, como los conceptos por los cuales efectuaron tales erogaciones. El registro deberá conformarse en un plazo que no excederá de cuarenta y cinco días naturales a partir de la fecha de presentación del aviso de inscripción al padrón del Impuesto Sobre Nóminas, o de la fecha en que se realice el primer hecho generador del impuesto.”

#### - **Época de pago.**

De acuerdo con el artículo 181 del Código Financiero del Distrito Federal, el Impuesto Sobre Nóminas, se pagará mediante declaración, en la forma oficial aprobada, que deberá presentarse a más tardar el día diecisiete del mes siguientes.

Asimismo, dicho precepto establece que los contribuyentes del Impuesto Sobre Nóminas, deberán formular declaraciones aun cuando no hubieren realizado erogaciones a que se refiere por el trabajo personal subordinado, en el periodo de que se trate, hasta en tanto no se presenten el aviso de baja al padrón o de suspensión temporal de actividades.

**NÓMINAS, IMPUESTO SOBRE. EL ARTÍCULO 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA, PUESTO QUE DETERMINA EL TIEMPO EN QUE DEBE PAGARSE EL IMPUESTO-[TESIS HISTÓRICA].-** El artículo 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y siete, establece que el impuesto que grava las erogaciones en dinero o en especie efectuadas para remunerar el trabajo personal subordinado se pagará mediante declaración que deberá presentarse cada mes dentro de los plazos establecidos para el pago del impuesto al valor agregado. Ahora bien, la Ley de Impuesto al Valor Agregado dispone en su artículo 5o. que los organismos descentralizados que realizan preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito y las sociedades mercantiles harán el pago del impuesto a más tardar el día diez de cada mes y los demás contribuyentes, lo harán a más tardar el día quince de cada uno de los meses del ejercicio fiscal, así

como dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio. Igualmente, la misma ley, en su artículo 28, señala que tratándose de importaciones de bienes, el impuesto se pagará conjuntamente con el impuesto general de importación. Por todo ello, el artículo 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal no crea incertidumbre en los causantes del impuesto sobre nóminas en cuanto al tiempo de pago, puesto que se pagará a más tardar los días diez o quince de cada mes, según el tipo de contribuyente de que se trate, en los términos que señala el referido artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que según lo establece el artículo 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, el impuesto sobre nóminas se cubrirá mediante declaración mensual; por tanto, si este impuesto se autodetermina por los sujetos pasivos en forma mensual, es claro que los días en que deberá pagarse, serán los antes citados, según el caso, porque el pago de dicho impuesto federal es mensual. En consecuencia, el gravamen de que se trata no viola en este aspecto el principio de legalidad tributaria que se establece por el artículo 31, fracción IV, constitucional.

**NOMINAS, IMPUESTO SOBRE, LOS ARTÍCULOS 45-G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA, PUESTO QUE NO ESTABLECEN EXCEPCIONES ENTRE LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO.** Los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal no establecen distinción alguna entre las personas obligadas a su pago, ni tampoco determinan excepción en favor de las empresas que se dedican a las actividades previstas en la fracción XXIX del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ni de aquéllas cuyas leyes específicas las exceptúan o eximen del pago de impuestos locales. En consecuencia, el mencionado impuesto sobre nóminas no es, por esa razón inequitativo, toda vez que grava, por igual, a todas las personas que se ubiquen en el supuesto normativo que prevé el hecho generador del crédito fiscal.

#### - Exenciones.

Novena Época

Instancia: SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIV, Octubre de 2001

Tesis: I.7o.A.146 A

Página: 1147

**NÓMINAS. EL ARTÍCULO 178 A DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, QUE ESTABLECE EXENCIONES AL PAGO DEL IMPUESTO, NO TRANSGREDE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.** La garantía de equidad tributaria consagrada en ese precepto constitucional, consiste medularmente en que la norma tributaria debe regular en igualdad de condiciones a los sujetos pasivos de una misma contribución con relación a los conceptos siguientes: supuesto de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones y exenciones permitidas, plazos de pago y, en general, todos aquellos elementos que forman el impuesto correspondiente; esto es, que todo gobernado tiene la prerrogativa de recibir por parte del poder público un trato jurídico igual. No obstante esa circunstancia, dicho principio no supone que todas las personas afectas a la contribución son iguales en cuanto al patrimonio que poseen y las necesidades que tengan, dado que la propia Constitución Federal reconoce implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas, al proteger, entre otros derechos patrimoniales, el de la propiedad privada, la libertad económica y el derecho a heredar. Así pues, el hecho de que el artículo 178 A del Código Financiero del Distrito Federal otorgue a los causantes del impuesto sobre nóminas ciertas exenciones a las que en un momento dado puedan acceder con mayor facilidad algunos contribuyentes por la actividad que desarrollan, de modo alguno representa una desigualdad surgida propiamente de la norma jurídica, sino de cuestiones ajenas a la actividad legislativa. En efecto, el legislador valoró aspectos objetivos para establecer las exenciones de que se trata, dado que con ellas no benefició a grupo específico alguno perteneciente a la universalidad afecta al pago de la contribución y, en cambio, fomentó el cumplimiento de obligaciones a cargo del patrón, como son las aportaciones, pagos de primas y prestaciones de previsión social realizadas a diversos organismos de seguridad social y el pago de participaciones de las utilidades de la empresa (fracciones V, VII, primera parte, XI, XII y XIII del artículo 178 A del Código Financiero del Distrito Federal). Por otro lado, las fracciones VII y XIV del precepto normativo estudiado, también obedecen a aspectos objetivos, ya que en ese orden favorecen la constitución de fondos de algún plan de pensiones establecidas por el propio empleador o que surjan de la contratación colectiva que voluntariamente establezca el patrón y la creación de fuentes de empleo para las personas discapacitadas; por ende, la circunstancia de que algunos contribuyentes del impuesto tengan mayores posibilidades de acceder a las hipótesis

previstas en ese precepto legal, no transgrede la fracción IV del artículo 31 de la Constitución General de la República.

**EXENCIONES DE IMPUESTOS.** Debe considerarse como excepciones a la regla general que establece la tributación fiscal en los preceptos legales respectivos, por lo que, para sostener que determinada persona no se encuentra dentro de dicha regla general, es necesario que exista, o bien una disposición legal, o bien un acuerdo en el que expresamente se exceptúe del impuesto a la aludida persona.

En relación a las exenciones, el artículo 179 del Código Financiero del Distrito Federal, establece lo siguiente:

**“Artículo 179.-** No se causará el Impuesto Sobre Nóminas, por erogaciones que se realicen por concepto de:

- I. Instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo;
- II. Aportaciones al Sistema de Ahorro para el Retiro;
- III. Gastos funerarios;
- IV. Jubilaciones, pensiones, haberes en el retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro; las indemnizaciones por riesgos de trabajo de acuerdo a la ley aplicable;
- V. Aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores y al Fondo de Vivienda del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado destinadas al crédito para la vivienda de sus trabajadores;
- VI. Cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado;
- VII. Las aportaciones adicionales que el patrón convenga otorgar a favor de sus trabajadores por concepto de cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, del sistema obligatorio y las que fueren aportadas para constituir fondos de algún plan de pensiones, establecido por el patrón o derivado de contratación colectiva que voluntariamente establezca el patrón. Los planes de pensiones serán sólo los que reúnan los requisitos que establezca la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro;
- VIII. Gastos de representación;
- IX. Alimentación, habitación y despensas onerosas;
- X. Intereses subsidiados en créditos al personal;
- XI. Primas por seguros obligatorios por disposición de Ley, en cuya vigencia de la póliza no se otorguen préstamos a los trabajadores por parte de la aseguradora;
- XII. Prestaciones de previsión social regulares y permanentes que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo;
- XIII. Las participaciones en las utilidades de la empresa, y
- XIV. Personas contratadas con discapacidad.

La Nueva Ley del Seguro Social

Capítulo II

De las bases de cotización y de las cuotas

Artículo 27. Para los efectos de esta Ley, el salario base de cotización se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria y las gratificaciones, percepciones, alimentación, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por sus servicios.

Se excluyen como integrantes del salario base de cotización, dada su naturaleza, los siguientes conceptos:

- I. Los instrumentos de trabajo tales como herramientas, ropa y otros similares;
- II. El ahorro, cuando se integre por un depósito de cantidad semanal, quincenal o mensual igual del trabajador y de la empresa; si se constituye en forma diversa o puede el trabajador retirarlo más de dos veces al año, integra salario; tampoco se tomarán en cuenta las cantidades otorgadas por el patrón para fines sociales de carácter sindical;
- III. Las aportaciones adicionales que el patrón convenga otorgar a favor de sus trabajadores por concepto de cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.

- IV. Las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores y las participaciones en las utilidades de la empresa;
- V. La alimentación y la habitación cuando se entreguen en forma onerosa a trabajadores; se entiende que son onerosas estas prestaciones cuando representen cada una de ellas, como mínimo, el veinte por ciento del salario mínimo general diario, que rija en el Distrito Federal;
- VI. Las despensas en especie o en dinero, siempre y cuando su importe no rebase el cuarenta por ciento del salario mínimo general vigente en el Distrito Federal;
- VII. Los premios por asistencia y puntualidad, siempre que el importe de cada uno de estos conceptos no rebase el diez por ciento del salario base de cotización;
- VIII. Las cantidades aportadas para fines sociales, considerándose como tales las entregadas para constituir fondos de algún plan de pensiones establecido por el patrón o derivado de contratación colectiva. Los planes de pensiones serán sólo los que reúnan los requisitos que establezca la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, y
- IX. El tiempo extraordinario dentro de los márgenes señalados en la Ley Federal del Trabajo.

Para que los conceptos mencionados en este precepto se excluyan como integrantes del salario base de cotización, deberán ser debidamente registrados en la contabilidad del patrón.

Toda vez que el salario es el elemento esencial para la determinación de las cuotas obrero patronales, es decir, es la base gravable de las aportaciones de seguridad social y el punto de referencia para el otorgamiento de las prestaciones económicas que establece la Ley de 1997, en relación a los diversos seguros, éste debe estar precisado en la Ley, tanto en sus conceptos integrantes como en aquéllos que se excluyen.

En este sentido, en el párrafo primero se precisan los elementos constitutivos del salario que son, en términos generales, idénticos a los que señala la Ley Federal del Trabajo, en su artículo 84. La única diferencia entre ambos ordenamientos es semántico. En la Ley del Seguro Social, la fuente del salario es el servicio prestado por el trabajador y en la Ley Federal del Trabajo es lo que se otorga por su trabajo.

Los elementos constitutivos del salario son:

- Los pagos hechos en efectivo por cuota diaria consisten en la suma determinada de moneda de curso legal.
- La gratificación es la compensación económica adicional con la que se remunera a la persona que presta un servicio cuyo monto en dinero es variable.
- Las percepciones son ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral. (artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta).
- La habitación es el derecho real de goce que faculta a ocupar en casa ajena las habitaciones necesarias para el titular del derecho y para su familia.
- La prima es aquella cantidad en dinero que el patrón paga al trabajador, por disposición de la Ley Federal del Trabajo, además de su salario ordinario. Como ejemplo de ello: aguinaldo, antigüedad, vacaciones (artículos 54, 71, 76, 80, 162 de la Ley Federal del Trabajo).
- Las comisiones son los ingresos que derivan de un trabajo cuya retribución se mide en función de los productos o servicios de la empresa vendidos o colocados por el trabajador.

El artículo 286 de la Ley Federal del Trabajo establece que: "El salario a comisión puede comprender una prima sobre el valor de la mercancía vendida o colocada, sobre el pago inicial o sobre los pagos periódicos, o dos o las tres de dichas primas".

- Las prestaciones en especie se componen de toda suerte de bienes, distintos de la moneda, y de servicios que se entregan o prestan al trabajador por su trabajo.

Artículo 32. Si además del salario en dinero el trabajador recibe del patrón, sin costo para aquél, habitación o alimentación, se estimará aumentado su salario en un veinticinco por ciento y si recibe ambas prestaciones se aumentará en un cincuenta por ciento.

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.  
This page will not be added after purchasing Win2PDF.

## **CAPÍTULO VI De las reducciones.**

- **Antecedentes.**
- **Concepto.**
- **Tipos.**
- **Contribuciones.**
- **Porcentajes.**
- **Autoridad competente.**

## CAPÍTULO VI. De las reducciones.

### a) Antecedentes.

El Gobierno del Distrito Federal hasta el año de 1999, otorgaba subsidios con cargo al Presupuesto de Egresos del Distrito Federal, con el fin de ayudar a las personas más desfavorecidas económicamente o que por circunstancias especiales requerían de ello, de igual forma con estos beneficios se buscaba incentivar a aquellos contribuyentes que impulsaron el desarrollo económico de la Ciudad de México.

A partir del 1° de enero del año 2000, entró en vigor el Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones del Código Financiero del Distrito Federal, publicado el 31 de diciembre de 1999, en la Gaceta Oficial del Distrito Federal, a través del cual se adicionó el Capítulo XI al Título Tercero del Libro Primero del citado Código Tributario Local, el cual contiene los beneficios fiscales de las reducciones, las cuales se pueden considerar como ayudas a favor de las personas que hasta el año de 1999 habían sido sujetos de subsidio, así como otros sujetos que aumentaron mediante este Decreto, y por el diverso publicado el 19 de mayo de 2000, en el referido órgano de difusión, y a través de las diversas reformas publicadas los días 31 de diciembre de 2000, 2001 y 2002.

De esta forma, se debe destacar la trascendencia de las reducciones en el Código Financiero del Distrito Federal, pues con este beneficio, a diferencia de los subsidios, en los cuales había diversos trámites que realizar, se buscó la simplificación en los trámites para la obtención de un beneficio fiscal, ya que, la aplicación de estas es inmediata y directa, esto es, que se tramita directamente ante la Administración Tributaria que corresponda o en su caso, ante el Sistema de Aguas de la Ciudad de México, de acuerdo con lo establecido por el artículo 315 del propio Código Tributario Local, debiendo cumplir con los requisitos que en el mismo se señalan.

**“Artículo 315.- Las reducciones contenidas en este Capítulo, se harán efectivas en las Administraciones Tributarias o, en su caso, ante el Sistema de Aguas, y se aplicarán sobre las contribuciones, en su caso, sobre el crédito fiscal actualizado, siempre que las contribuciones respectivas aún no hayan sido pagadas, y no procederá la devolución respecto de las cantidades que se hayan pagado. Las reducciones también comprenderán los accesorios de las contribuciones en el mismo porcentaje.**

...”

Otra de las ventajas de las reducciones además de la simplificación administrativa, es que al establecerlas en el Código Financiero del Distrito Federal, se asegura su permanencia, no siendo necesaria su publicación o ratificación anual, ya que sólo se modificarían si hubiera reformas al ordenamiento legal aludido en la parte relativa. De tal forma que la figura jurídica del subsidio quedó reemplazada por las reducciones.

Por lo tanto, es importante destacar que las reducciones corresponden a una gama de reformas en materia tributaria y aparecen como una innovación fiscal, tendientes a beneficiar a los contribuyentes que por su especial situación económica, jurídica o social, requieren de ese tipo de apoyos por parte del Gobierno de la Ciudad de México.

Al respecto, en la exposición de motivos del Código Financiero del Distrito Federal para el año 2000 se señaló que:

**“LIBRO PRIMERO, TÍTULO TERCERO, SE ADICIONA EL CAPÍTULO XI “DE LAS REDUCCIONES”, CON LOS ARTÍCULOS 265 A, 265 B, 265 C, 265 D, 265 E, 265 F, 265 G, 265 H, 265 I, 265 J, 265 K, 265 L, 265 M, 265 N, 265 O, 265 P, 265 Q, 265 R, 265 S, 265 T, 265 U, 265 V, 265 W, 265 X Y 265 Y.**

Se estima necesario la adición de este Capítulo, al Título Tercero, Libro Primero, a efecto de contemplar en el Código Financiero, un dispositivo en el que se prevea de forma permanente el beneficio de la reducción de las cantidades a pagar a cargo de los contribuyentes que por su especial participación en la realización de acciones que benefician a la población en

general, o de aquellos cuya especial situación económica, jurídica o social, hacen necesario que el Gobierno del Distrito Federal les otorgue estímulos fiscales.

Lo anterior, debido a que actualmente mediante Acuerdo del Jefe de Gobierno se otorgan subsidios a los contribuyentes, los cuales carecen de la permanencia que implica su inclusión en el Código Financiero, pues son publicados en forma anual a mandamiento de la Ley de Ingresos.

Asimismo, se establece una reducción del 20% a favor de los concesionarios y permisionarios del servicio público de transporte, con la finalidad de incentivar que lleven en forma simultánea la verificación obligatoria, así como la revista obligatoria anual, lo cual redundará en beneficios para la población del Distrito Federal, ya que se fomenta el cumplimiento de obligaciones que repercuten en el mejoramiento del medio ambiente”.<sup>216</sup>

Derivado de lo anterior, el 31 de diciembre de 1999 se publicó en Gaceta Oficial del Distrito Federal el Decreto por medio del cual se **adicionó el Capítulo XI, denominado “De las Reducciones”**, en el Título Tercero del Libro Primero del Código Financiero del Distrito Federal, vigente para el año de 2000, comprendiendo los artículos 265 A al 265 Y, el cual entraría en vigor a partir del día primero de enero del año 2000, de acuerdo al Artículo Primero Transitorio del Decreto citado.

**“DECRETO QUE REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL.**

“ARTICULO PRIMERO.-

...

**SE ADICIONAN: LOS ARTÍCULOS:**

...

***LIBRO PRIMERO, TITULO TERCERO, CON UN CAPITULO XI, DENOMINADO “DE LAS REDUCCIONES”, CON ARTÍCULOS 265 A AL 265 Y; ...”***

...

TRANSITORIO:

**ARTICULO PRIMERO.- EL PRESENTE DECRETO ENTRARA EN VIGOR A PARTIR DEL DIA PRIMERO DE ENERO DEL AÑO 2000.”**

Asimismo, mediante Decreto publicado en la Gaceta Oficial del Distrito Federal del 26 de diciembre de 2003, se derogaron los artículos establecidos en el Capítulo XI, denominado “De las Reducciones”, del Título Tercero del Libro Primero del Código Financiero del Distrito Federal, que comprendían los artículos 265 A al 265 Y. Ahora bien, en virtud de la reforma citada, los artículos del Código Financiero del Distrito Federal se recorrieron, quedando conformado el Capítulo XI de referencia por los artículos 287 al 315, los cuales entrarían en vigor a partir del 1° de enero del año 2004, como a continuación se señala:

**“DECRETO QUE REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL.**

**ARTÍCULO ÚNICO.- SE REFORMAN LOS ARTÍCULOS.**

---

<sup>216</sup> PROYECTO DE REFORMAS AL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL 2000, Exposición de Motivos y Proyecto de Decreto. Gobierno del Distrito Federal.

... 287, 288, 289, 290, 291, 292, 293, 294, 295, 296, 297, 298, 299, 300, 301, 302, 303, 304, 305, 306, 307, 308, 309, 310, 311, 312, 313, 314, 315, ...”

...

#### **SE DEROGAN LOS ARTÍCULOS:**

... 265 A, 265 B, 265 C, 265 D, 265 E, 265 F, 265 G, 265 H, 265 I, 265 J, 265 K, 265 L, 265 M, 265 N, 265 O, 265 P, 265 Q, 265 R, 265 S, 265 T, 265 U, 265 V, 265 W, 265 X, 265 Y,

#### **TRANSITORIOS:**

**ARTÍCULO PRIMERO.-** EL PRESENTE DECRETO ENTRARÁ EN VIGOR A PARTIR DEL DÍA 1° DE ENERO DEL AÑO 2004.

...”

#### **b) Concepto.<sup>217</sup>**

La reducción fiscal se puede conceptualizar como una rebaja o minoración en la obligación fiscal a cargo del sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, en virtud de ubicarse en el supuesto contemplado por la norma jurídica.

Dicho de otra manera, las reducciones son una desgravación parcial que beneficia a los que incidan dentro del supuesto jurídico contemplado por la ley fiscal, atendiendo a una específica política tributaria.

Así tenemos, que la reducción es un beneficio de carácter fiscal concedido a determinados sujetos pasivos de la obligación sustantiva (pago), consistente en una minoración del crédito fiscal total o parcial<sup>218</sup>, siempre y cuando se ubiquen en algún supuesto establecido por el Código Financiero del Distrito Federal, misma que deberá hacerse efectiva ante las Administraciones Locales o en el Sistema de Aguas de la Ciudad de México, previo cumplimiento de los requisitos establecidos por el propio ordenamiento tributario.

#### **c) Tipos.**

Por lo que se refiere a los tipos de reducciones, en el Código Financiero del Distrito Federal no se encuentra en forma expresa una clasificación como tal, sin embargo, para efectos didácticos, podemos clasificarlas en tres grupos, a saber:

##### **- Subjetivo.**

Este grupo se refiere a los contribuyentes, ya sean personas físicas o morales, quienes se benefician de las reducciones establecidas en el Código Tributario Local, atendiendo al supuesto en que se ubiquen.

##### **- Objetivo.**

El grupo objetivo, se refiere a la contribución que es objeto de la reducción que establece el propio Código Financiero del Distrito Federal.

##### **- Fin.**

Por lo que respecta al fin, este se refiere a lo que se pretende obtener con éste beneficio fiscal.

<sup>217</sup> Documento elaborado por el Gobierno del Distrito Federal intitulado “BENEFICIOS FISCALES EN EL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL 2004”.

<sup>218</sup> Esta minoración total se puede traducir en un no pago, lo cual podría equipararse a la figura jurídica de la exención.

<b>SUBJETIVO<sup>219</sup> (BENEFICIARIOS)</b>	<b>OBJETIVO<sup>220</sup></b>	<b>FIN<sup>221</sup></b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Comerciantes en vía pública.</li> <li>- Comerciantes originalmente establecidos.</li> </ul> <p>(Artículo 306 del CFDF<sup>222</sup>).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles.</li> <li>• Derechos de Inscripción en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio.</li> <li>• Impuesto Predial</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Adquirir un local de los espacios comerciales construidos por las entidades públicas o promotores privados.</li> <li>- Adquirir un local en virtud de que el predio donde se encontraba su comercio haya sido objeto de expropiación.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Concesionarios y permisionarios.</li> </ul> <p>(Artículo 310 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Derechos de servicio de verificación obligatoria.</li> <li>• Derechos por revista reglamentaria anual.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Prestar el servicio público, mercantil, privado y particular de transporte de pasajeros y de carga, así como del servicio de transporte individual de pasajeros.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Empresas de producción agropecuaria o agroindustrial.</li> </ul> <p>(Artículo 296, fracción V del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Predial</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Realizar inversiones adicionales en maquinaria o equipo de por lo menos 3, 000 días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Empresas industriales instaladas en el Distrito Federal.</b></li> </ul> <p>(Artículo 296, fracción II del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Impuesto Sobre Nóminas<sup>223</sup></b></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Sustituir al menos el 50% del valor de materias primas por insumos de producción local.</b></li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Empresas o instituciones.</b></li> </ul> <p>(Artículo 294, 1° párrafo del CFDF).</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Empresas de servicios e industriales</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Impuesto Sobre Nóminas.</b></li> <li>• Impuesto Predial</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Apoyar programas de mejoramiento de condiciones ambientales.</b></li> <li>- Adquirir, instalar y operar tecnologías, sistemas, equipos y materiales o realizar acciones que acrediten prevenir o reducir las emisiones</li> </ul>

<sup>219</sup> Este grupo se refiere a los contribuyentes, ya sean personas físicas o morales, quienes se *benefician* de las reducciones establecidas en el Código Tributario Local, atendiendo al supuesto en que se ubiquen.

<sup>220</sup> El grupo objetivo, se refiere a la contribución que es objeto de la reducción que establece el propio Código Financiero del Distrito Federal.

<sup>221</sup> Este grupo se refiere a lo que se pretende obtener con éste beneficio fiscal.

<sup>222</sup> Código Financiero del Distrito Federal, vigente en el año de 2006.

<sup>223</sup> Resulta conveniente resaltar en negrillas el caso en particular del Impuesto sobre Nóminas, en virtud de que es el objeto medular de esta investigación.

(Artículo 294, 2° párrafo del CFDF).		contaminantes.
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Empresas que inicien operaciones empresariales.</li> <li>- Empresas que anualmente incrementen su planta laboral, y</li> <li>- Empresas que regularicen su inscripción al padrón del Impuesto Sobre Nóminas.</li> </ul> <p>(Artículo 295 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Sobre Nóminas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Iniciar operaciones empresariales.</li> <li>- Incrementar planta laboral en un 25%.</li> <li>- Regularizar voluntariamente la inscripción al padrón del Impuesto Sobre Nóminas, así como los pagos de dicha contribución.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Empresas que acrediten que iniciaron operaciones en los sectores de alta tecnología.</li> </ul> <p>(Artículo 296, fracción VI del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Sobre Nóminas.</li> <li>• Impuesto Predial.</li> <li>• Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Innovar y desarrollar bienes y servicios de alta tecnología</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Empresas que acrediten que realizan actividades de maquila de exportación.</li> </ul> <p>(Artículo 296, fracción VIII del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Sobre Nóminas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Realizar actividades de maquila de exportación.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Empresas que establezcan relaciones laborales con personas con capacidades diferentes.</li> </ul> <p>(Artículo 296, fracción I del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Sobre Nóminas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Contratar personas con capacidades diferentes de acuerdo a la ley de la materia.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Empresas que realicen inversiones en equipamiento e infraestructura.</li> </ul> <p>(Artículo 296, fracción III del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Derechos por el Suministro de Agua.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Sustituir agua potable por agua residual tratada.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Entidades públicas y promotores privados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles.</li> <li>• Así como los derechos establecidos en</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Construir espacios industriales y comerciales o rehabilitar y adaptar inmuebles para este fin en el Distrito Federal para enajenarlos a personas físicas o morales que ejerzan la actividad comercial en la vía pública o que</li> </ul>

(Artículo 305 del CFDF).	los artículos 203, 206, 209 y 257 del CFDF.	ejerzan actividades de maquila de exportación.
- Instituciones de Asistencia Privada. (Artículo 301 del CFDF).	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles.</li> <li>• Impuesto Predial.</li> <li>• Impuesto Sobre Espectáculos Públicos.</li> <li>• Impuesto Sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos.</li> <li>• <b>Impuesto Sobre Nóminas.</b></li> <li>• Derechos por el Suministro de Agua.</li> <li>• Derechos establecidos en los artículos 203, 206 y 207, los contenidos en el Capítulo IX, de la Sección Quinta del Título Tercero del Libro Primero del CFDF. (Excepto los Derechos del Archivo General del Notarías.)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Encontrarse seriamente afectadas en su economía, supervivencia y realización de sus objetivos.</li> <li>- Destinar recursos a la asistencia social y que se traduzcan en el beneficio directo de la población a la que asisten.</li> </ul>
- Jubilados, pensionados, viudas y huérfanos pensionados, mujeres separadas, divorciadas, jefas de hogar o madres solteras. (Artículo 298 del CFDF).	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Predial.</li> <li>• Derechos por el suministro de agua.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Contar con una pensión o jubilación o tener dependientes económicos en su caso.</li> <li>- Ser propietario del inmueble en que habiten, respecto del cual se aplicará única y exclusivamente la reducción;</li> <li>- Que el valor catastral del inmueble, de uso habitacional, no exceda de la cantidad de \$1,138,017.00;</li> <li>- Acreditar el divorcio o la existencia de los hijos mediante las actas de divorcio y de nacimiento de los hijos, siempre que éstos sean menores de 18 años o con capacidades diferentes.</li> </ul>
- Micro, pequeñas y medianas empresas industriales. (Artículo 296, fracción IV del CFDF).	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Predial.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Adquirir o arrendar maquinaria y equipo que incremente la capacidad instalada de la empresa.</li> </ul>
- Organismos descentralizados, fideicomisos públicos, promotores públicos, sociales y privados.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.</li> <li>• Derechos establecidos en los artículos 202, 203, 206, 207, 208, 209, 255, 256,</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Desarrollar proyectos de vivienda de interés social o popular.</li> </ul>

<p>(Artículo 308 del CFDF).</p>	<p>257 y 264.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Derechos establecidos en el Capítulo IX, de la Sección Quinta del Título Tercero del Libro Primero del CFDF. (Excepto los Derechos del Archivo General de Notarías).</li> </ul>	
<p>- Organizaciones.  (Artículo 300 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles.</li> <li>• Impuesto Predial.</li> <li>• Impuesto sobre Espectáculos Públicos.</li> <li>• Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos.</li> <li>• <b>Impuesto sobre Nóminas.</b></li> <li>• Derechos establecidos en los artículos 203 y 206.</li> <li>• Derechos establecidos en el Capítulo IX, de la Sección Quinta del Título Tercero del Libro Primero del CFDF.</li> </ul>	<p>- Apoyar a sectores de la población en condiciones de rezago social y de extrema pobreza.</p>
<p>- Personas de la tercera edad sin ingresos fijos y escasos recursos.  (Artículo 299 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Predial.</li> <li>• Derechos por el Suministro de Agua.</li> </ul>	<p>- Apoyar a personas de la tercera edad sin ingresos fijos y escasos recursos.</p>
<p>- <b>Personas físicas o morales que realicen actividades empresariales de reciclaje.</b>  <b>(Artículo 293 del CFDF).</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Impuesto sobre Nóminas.</b></li> </ul>	<p>- <b>Coadyuvar a combatir el deterioro ambiental, realizar actividades de reciclaje o que en su operación reprocesen al menos una tercera parte de sus residuos sólidos.</b></p>
<p>- Personas físicas.  (Artículo 297 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Derechos por la Autorización para usar Redes de Agua y Drenaje.</li> </ul>	<p>- Participar en programas oficiales de beneficio social que desarrollen las Delegaciones</p>
<p>- Personas físicas o morales.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contribuciones establecidas en el</li> </ul>	<p>- Invertir de su patrimonio para realizar obras para el Distrito Federal, de infraestructura hidráulica, instalaciones sanitarias, alumbrado público, arterias principales de tránsito, incluyendo puentes vehiculares, distribuidores viales, vías secundarias, calles colectoras, calles locales,</p>

<p>(Artículo 307 del CFDF).</p>	<p>Capítulo IX en sus Secciones Tercera, Cuarta, Octava y Décima Tercera, del Título Tercero del Libro Primero del CFDF.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Predial.</li> <li>• <b>Impuesto Sobre Nóminas.</b></li> <li>• Contribuciones establecidas en el Artículo 202, Apartado A, fracción I, inciso a); y Apartado B, fracción I, inciso a).</li> </ul>	<p>museos, bibliotecas, casas de cultura, parques, plazas, explanadas o jardines con superficies que abarquen de 250 m2. hasta 50,000 m2., módulos deportivos, centros deportivos, canchas a cubierto y módulos de vigilancia, o cualquier otra obra de interés social.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Otorgar donaciones en dinero para la realización de obras públicas.</li> <li>- Aportar su mano de obra individual, familiar o colectiva para la ejecución de las obras en los servicios de construcción y operación hidráulica.</li> </ul>
<p>- Personas físicas y morales. (Artículo 312 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.</li> <li>• Impuesto Predial.</li> </ul>	<p>- Adquirir un inmueble dentro de las zonas contempladas en los Programas Parciales de Desarrollo Urbano, para ejecutar proyectos de desarrollo industrial, comercial, de servicios y de vivienda específicos.</p>
<p>- Personas morales. (Artículo 296, fracción VII del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.</li> <li>• Derechos del Registro Público de la Propiedad y de Comercio.</li> </ul>	<p>- Dedicarse a la industria maquiladora de exportación y que adquieran un área de los espacios industriales construidos para tal fin por las entidades públicas o promotores privados.</p>
<p>- Personas físicas o morales. (Artículo 292 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contribuciones establecidas en los artículos 202, 203, 206, 207, 208, 209, 255, 256 y 257.</li> <li>• Derechos establecidos en el Capítulo IX, de la Sección Quinta del Título Tercero del Libro Primero del CFDF. (Excepto los Derechos del Archivo General de Notarías).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Desarrollar nuevos proyectos inmobiliarios de servicios o comerciales.</li> <li>- Reparar o rehabilitar inmuebles ubicados en el Centro Histórico.</li> </ul>
<p>- <b>Personas.</b> (Artículo 302 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Predial.</li> <li>• Impuesto sobre Espectáculos Públicos.</li> <li>• Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos.</li> <li>• <b>Impuesto Sobre Nóminas.</b></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Llevar a cabo programas para el desarrollo familiar.</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Derechos del Registro Civil.</li> </ul>	
<p>- Personas. (Artículos 303 y 304 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto sobre Espectáculos Públicos.</li> <li>• Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos.</li> </ul>	<p>- Llevar a cabo programas para el desarrollo cultural y del deporte.</p>
<p>- Propietarios de inmuebles. (Artículo 313 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Predial.</li> </ul>	<p>- Contar con árboles adultos y vivos en su superficie.</p>
<p>- Propietarios de vivienda. (Artículo 289 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Derechos correspondientes a las licencias relativas a las construcciones, ampliaciones o modificaciones.</li> <li>• Derechos por la Autorización para Usar las Redes de Agua y Drenaje.</li> </ul>	<p>- Contar con construcciones irregulares ubicadas dentro del área urbana del Distrito Federal destinados a vivienda.</p>
<p>- Propietarios o adquirentes de inmuebles. (Artículo 290 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.</li> <li>• Impuesto Predial.</li> <li>• Derechos establecidos en los artículos 203, 206, 209 y 257.</li> <li>• Derechos establecidos en el Capítulo IX de la Sección Quinta del Título Tercero del Libro Primero del CFDF.</li> </ul>	<p>- Tener inmuebles catalogados o declarados como monumentos históricos o artísticos y que los sometan a una restauración o remodelación.</p>
<p>- Personas físicas propietarias de inmuebles. (Artículo 291 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Predial.</li> </ul>	<p>- Tener inmuebles catalogados o declarados como monumentos históricos y que los habiten.</p>
<p>- Personas físicas propietarias o poseedoras de viviendas de interés social o popular. (Artículo 287 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Predial.</li> </ul>	<p>- Ser propietarias o poseedoras de viviendas de interés social o vivienda popular adquiridas con créditos otorgados dentro de los programas de vivienda oficiales.</p>

<p>Poseedores de inmuebles. (Artículo 288, 1° párrafo del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles.</li> <li>• Impuesto Predial</li> <li>• Derechos establecidos en los artículos 206, 208, 209, 255, 256, 271, fracciones I, II, III, IV y V y</li> <li>• Derechos establecidos en el Capítulo IX, de la Sección Quinta del Título Tercero del Libro Primero del CFDF.</li> </ul>	<p>- Tener inmuebles que se encuentren previstos en los programas de regularización territorial del Distrito Federal.</p>
<p>- Personas. (Artículo 288, 2° y 3° párrafos del CFDF)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Derechos establecidos en los artículos 208, 209, 255, 256, 271, fracciones I, II, III, IV y V y</li> <li>• Derechos establecidos en el Capítulo IX, de la Sección Quinta del Título Tercero del Libro Primero del CFDF.</li> </ul>	<p>- Regularizar su propiedad dentro de los programas de regularización territorial del Distrito Federal, y que tengan la necesidad de llevar a cabo una rectificación de la escritura pública correspondiente.</p> <p>- Aquellas personas que teniendo un título válido previo a la expropiación del inmueble de que se trate hasta 1997, procedan a tramitar la inscripción de la leyenda de exceptuado ante el Registro Público de la Propiedad y del Comercio del Distrito Federal.</p>
<p>- Personas que adquieran o regularicen la adquisición de una vivienda de interés social o vivienda popular. (Artículo 309 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.</li> <li>• Derechos del Registro Público de la Propiedad y de Comercio.</li> </ul>	<p>- Adquirir o regularizar la adquisición de una vivienda de interés social o vivienda popular.</p>
<p>- Personas físicas o morales. (Artículo 311 del CFDF).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos.</li> </ul>	<p>- Organizar loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas, apuestas permitidas, concursos de toda clase, que cuenten con instalaciones ubicadas en el Distrito Federal destinadas a la celebración de sorteos o apuestas permitidas o juegos con apuestas.</p>

**d) Contribuciones.**

Para efectos didácticos, nos permitiremos realizar una clasificación, de lo que a nuestro juicio podrían ser considerados como los elementos de las reducciones, esto es, equiparable a la que es utilizada por la doctrina para establecer los elementos de los impuestos (sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y época de pago). La cual nos ayudará a analizar las contribuciones establecidas en el propio Código Financiero del Distrito Federal, tomando como base un caso de cada una de ellas.<sup>224</sup>

**IMPUESTOS:**

**IMPUESTO SOBRE NÓMINAS<sup>225</sup>**

BENEFICIARIOS	GRAVAMEN	PORCENTAJE	ARTÍCULO	VIGENCIA	REQUISITOS
Personas físicas o morales que realicen actividades empresariales de reciclaje.	IMPUESTO SOBRE NÓMINAS	50%	293	Se aplicará durante 1 año contado a partir de la fecha de expedición de la constancia respectiva.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Presentar constancia expedida por la Secretaría del Medio Ambiente, en la que se señale que el solicitante lleva a cabo actividades de reciclaje o que en su operación reprocesen al menos una tercera parte de sus residuos sólidos.</li> </ul>
Empresas o instituciones que apoyen programas de mejoramiento de condiciones ambientales.	IMPUESTO SOBRE NÓMINAS	50%	294	Se aplicará durante 1 año contado a partir de la fecha de expedición de la constancia respectiva.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Presentar constancia expedida por la Secretaría del Medio Ambiente, en la que se precise el tipo de programas que realizan y los beneficios que representan para mejorar el medio ambiente, así como la tecnología que aplican para fomentar la preservación, restablecimiento y mejoramiento ambiental del Distrito Federal o bien, con la que acrediten que realizan actividades previstas en el párrafo 2° del artículo 294.</li> </ul>
Empresas que acrediten que iniciaron operaciones empresariales.	IMPUESTO SOBRE NÓMINAS	50%	295	Se aplicará durante el primer ejercicio de actividades de la empresa.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Presentar constancia expedida por la Secretaría de Desarrollo Económico, por la que se acredite el incremento anual del 25% de empleos o el inicio de operaciones, según sea el caso, y tratándose de la regularización al padrón del Impuesto sobre Nóminas, se deberá presentar una constancia de la Tesorería;</li> </ul>

<sup>224</sup> Artículo 31 del Código Financiero del Distrito Federal vigente en 2006. (Impuestos, Contribuciones de Mejoras y Derechos).

<sup>225</sup> En este apartado vamos a tomar como ejemplo para realizar nuestro análisis el caso concreto del *Impuesto Sobre Nóminas*, al ser este parte del objeto de estudio de la presente investigación.

<p>Micro y pequeñas empresas</p> <p>Empresas que anualmente incrementen desde un 25% de su planta laboral, y las que incrementen su planta laboral.</p> <p>Empresas que regularicen su inscripción al padrón del Impuesto Sobre Nóminas.</p>		<p>100%</p> <p>25%</p> <p>50%</p>		<p>Se aplicará a partir del mes siguiente en que acrediten el incremento anual y durante el periodo de 1 año.</p> <p>Un año a partir de que realicen su inscripción al padrón respectivo.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Llevar un registro especial y por separado en el que se consigne el monto de las erogaciones respecto de las cuales no se pagará el Impuesto sobre Nóminas y los conceptos por los que se efectuaron tales erogaciones.</li> <li>Acreditar, en el caso de las empresas que anualmente incrementen en un 25% su planta laboral, que los trabajadores que contraten no hayan tenido una relación laboral con la empresa de que se trate, con su controladora o con sus filiales.</li> </ul>
<p>Empresas que establezcan relaciones laborales con personas con capacidades diferentes.</p>	<p>IMPUESTO SOBRE NÓMINAS.</p>	<p>Equivalente al impuesto que por cada una de las personas con capacidades diferentes de acuerdo a la ley de la materia, que de integrar la base, se tendría que pagar.</p>	<p>296, fracción I</p>	<p>Se aplicará durante un año, contado a partir de expedida la constancia.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Las empresas deberán acompañar a la declaración para pagar el Impuesto Sobre Nóminas, lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Una manifestación del contribuyente en el sentido de que tiene establecida una relación laboral con personas con capacidades diferentes, expresando el nombre de cada una de ellas, y las condiciones de dicha relación; además, la empresa deberá llevar un registro especial y por separado en el que se consigne el monto de las erogaciones respecto de las cuales no se pagará el Impuesto sobre Nóminas y los conceptos por los que se efectuaron tales erogaciones.</li> <li>b) Certificado que acredite una incapacidad parcial permanente o invalidez, expedido por el IMSS o el ISSSTE o del DIF-DF, tratándose de incapacidades congénitas o de nacimiento, y</li> <li>c) Demostrar con la documentación correspondiente, que ha llevado a cabo adaptaciones, eliminación de barreras físicas o rediseño de sus áreas de trabajo.</li> </ul> </li> </ul>
<p>Empresas industriales instaladas en el Distrito Federal que sustituyan por lo menos el 50% del valor de materias primas importadas por</p>	<p>IMPUESTO SOBRE NÓMINAS.</p>	<p>50%</p>	<p>296, fracción II</p>	<p>Se aplicará durante 1 año, contado a partir del periodo siguiente a que se haya emitido la constancia.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Presentar una constancia emitida por la Secretaría de Desarrollo Económico, con la que acredite la sustitución de importaciones.</li> <li>Llevar un registro especial y por separado en el que se consigne el monto de las erogaciones respecto de las cuales no se pagará el Impuesto Sobre Nóminas y los conceptos por</li> </ul>

insumos de producción local.					los que se efectuaron tales erogaciones.
Empresas que acrediten que iniciaron operaciones en los sectores de alta tecnología.	IMPUESTO SOBRE NÓMINAS.	75%	296, fracción VI	Se aplicará durante 1 año, contado a partir del periodo de pago siguiente a que se haya emitido la constancia.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Presentar una constancia de la Secretaría de Desarrollo Económico, con la que se acredite que la empresa de que se trate, tiene como objeto social la innovación y desarrollo de bienes y servicios de alta tecnología; en áreas como las relativas a desarrollo de procesos y productos de alta tecnología; incubación de empresas de alta tecnología; sistemas de control y automatización; desarrollo de nuevos materiales; tecnologías; informáticas; telecomunicaciones; robótica; biotecnología; nuevas tecnologías energéticas y energías renovables; tecnologías del agua; tecnología para el manejo de desechos; sistemas de prevención y control de la contaminación y áreas afines.</li> <li>Llevar un registro especial y por separado en el que se consigne el monto de las erogaciones respecto de las cuales no se pagará el Impuesto sobre Nóminas y los conceptos por los que se efectuaron tales erogaciones.</li> </ul>
Empresas que acrediten que realizan actividades de maquila de exportación.	IMPUESTO SOBRE NÓMINAS.	25%	296, fracción VIII	Se aplicará durante un año, contado a partir de expedida la constancia.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Presentar una constancia de la Secretaría de Desarrollo Económico, en la que se indique la actividad de maquila de exportación que se realiza.</li> <li>Llevar un registro especial y por separado en el que se consigne el monto de las cuales no se pagará el Impuesto sobre Nóminas y los conceptos por los que se efectuaron tales erogaciones.</li> </ul>
Empresas que acrediten que más del 50% de su planta laboral reside en la misma demarcación territorial donde está ubicado su lugar de trabajo.	IMPUESTO SOBRE NÓMINAS.	30%	296, fracción IX	Se aplicará durante un año, contado a partir de expedida la constancia.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Presentar una constancia de la Secretaría de Desarrollo Económico en la que se acredite dicha calidad.</li> <li>Llevar un registro especial y por separado en el que se consigne el monto de las erogaciones respecto de las cuales no se pagará el Impuesto Sobre Nóminas y los conceptos por los cuales se efectuaron tales erogaciones.</li> </ul>
					<ul style="list-style-type: none"> <li>Acreditar que se encuentran seriamente afectadas en su economía, supervivencia y realización de sus objetivos.</li> <li>Acreditar que sean donatarias por la Secretaría de Hacienda y</li> </ul>

Organizaciones que apoyen a sectores de la población en condiciones de rezago social y de extrema pobreza.	IMPUESTO SOBRE NÓMINAS.	100%	300	-----	<p>Crédito Público.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Acreditar que estén inscritas en el Registro de Organizaciones Civiles del Distrito Federal que lleva la Secretaría de Desarrollo Social del Distrito Federal.</li> <li>• Acreditar que los recursos que destinan al apoyo de la población en condiciones de rezago social y de extrema pobreza, sean iguales o superiores al monto de las reducciones que solicitan.</li> </ul>
Instituciones de Asistencia Privada.	IMPUESTO SOBRE NÓMINAS.	100%	301	-----	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Presentar una constancia expedida por la Junta de Asistencia Privada del Distrito Federal, con la que se acredite que realizan las actividades señaladas en sus estatutos, y que los recursos que destinan a la asistencia social se traducen en el beneficio directo de la población a la que asisten, y son superiores al monto de las reducciones que solicitan, y a la que se anexara un dictamen del cual se desprenda que la Institución de que se trate, se encuentra seriamente afectada en su economía, supervivencia y realización de sus objetivos.</li> <li>• Una vez obtenida la constancia, la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, deberá emitir opinión respecto a la procedencia del beneficio fiscal cuando éste ampare una cantidad superior a \$2,000,000.00, sin la cual no podrá aplicarse dicha reducción.</li> </ul>
Personas que lleven a cabo programas de desarrollo familiar.	IMPUESTO SOBRE NÓMINAS.	100%	302	-----	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Acreditar que realizan sin ningún fin lucrativo, programas para el desarrollo familiar, acreditando dicha situación con una constancia expedida por el Sistema para el Desarrollo Integral de la Familia del Distrito Federal, en la que se precise el tipo de programas que realizan y los beneficios que representan para la población de la Ciudad de México.</li> </ul>
Personas físicas o morales que otorguen donaciones en dinero para la realización de obras públicas.	IMPUESTO SOBRE NÓMINAS.	20%	307, segundo párrafo	-----	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Donar a favor del Gobierno del Distrito Federal la obra a realizarse, renunciando a ejercer derecho alguno sobre la misma.</li> <li>• Celebrar el Convenio de donación correspondiente ante autoridad competente, por el contribuyente o por su representante legal.</li> <li>• La donación que se realice, será independientemente a la</li> </ul>

					<p>que, en su caso, se encuentre obligado en términos de la Ley de Desarrollo Urbano del Distrito Federal, y</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• La donación que se realice no dará derecho a devolución de bienes.</li> <li>• Asimismo, las personas físicas o morales que aporten recursos de su patrimonio para la realización de las obras a que se refiere este artículo o cualesquiera otras obras sociales en el Distrito Federal, deberán realizar la aportación por conducto de la Secretaría de Finanzas, la cual les entregará el comprobante correspondiente. Estos recursos se destinarán a las citadas obras, mismos que se especificarán en los convenios respectivos.</li> </ul>
--	--	--	--	--	---

### **CONTRIBUCIONES DE MEJORAS:**

BENEFICIARIOS	GRAVAMEN	PORCENTAJE	ARTÍCULO	VIGENCIA	REQUISITOS
Generalidad de la población.	Contribuciones de Mejoras.	Total o parcial	193, 3° párrafo	-----	El Jefe de Gobierno del Distrito Federal, mediante disposiciones de carácter general, podrá reducir total o parcialmente su pago, cuando el beneficio de la misma sea para la generalidad de la población, y no exista un beneficio significativo para un sector reducido de la población, así como cuando los beneficiarios de las obras públicas sean personas de escasos recursos económicos y se trate de servicios indispensables.

### **DERECHOS:**

Por lo que se refiere a los Derechos, estos los encontramos regulados en el Capítulo IX De los Derechos por la Prestación de Servicios, del Título Tercero del Libro Primero del Código Financiero del Distrito Federal, sin embargo, únicamente haremos referencia a uno de ellos, el denominado Derechos por el Suministro de Agua, toda vez que son diversos los Derechos contenidos en el Capítulo citado, y en virtud de que este es uno de los mas importantes.

BENEFICIARIOS	GRAVAMEN	PORCENTAJE	ARTÍCULO	VIGENCIA	REQUISITOS
					<ul style="list-style-type: none"> <li>• Presentar credencial expedida por el Instituto Nacional de las Personas Adultas Mayores, con la que se acredite que se trata de una persona de</li> </ul>

Personas de la tercera edad sin ingresos fijos y escasos recursos.	Derechos por el Suministro de Agua.	50% de la cuota bimestral	299, 2º párrafo	Se aplicará de forma bimestral.	<p>la tercera edad.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ser propietario del inmueble en que habite, respecto del cual se aplicará única y exclusivamente la reducción.</li> <li>• Que el inmueble respecto del cual se solicita la reducción se ubica dentro de las colonias catastrales 0, 1, 2, 3 y 8, a que se refiere el artículo 194 del CFDF.</li> <li>• Que el valor catastral del inmueble, de uso habitacional, no exceda de la cantidad de \$1,138,017.00 y</li> <li>• Que el volumen de consumo de agua no exceda de 77 m<sup>3</sup>, tratándose de tomas con medidor, y si se carece de medidor, la toma deberá ubicarse en las colonias catastrales 0, 1, 2, 3 y 8.</li> </ul>
--	-------------------------------------	---------------------------	-----------------	---------------------------------	---

### e) Porcentajes.

Los porcentajes que establece el Código Financiero del Distrito Federal oscilan entre el 1.5% y 100%, dependiendo de la contribución de que se trate y de los supuestos en que se ubiquen. A continuación mencionaremos algunos de los porcentajes contenidos en el Código citado.

PORCENTAJE	CONTRIBUCIÓN	ARTÍCULO	SUPUESTO
1.5%	Impuesto Predial	156, segundo párrafo, fracción III del CFDF.	Cuando se efectúe el pago en forma anticipada durante el primer mes de cada bimestre.
6%	Impuesto Predial	156, segundo párrafo, fracción II del CFDF.	Cuando se efectúe el pago de los seis bimestres de forma anticipada, a más tardar el último día del mes de febrero del año que se cubra.
9%	Impuesto Predial	156, segundo párrafo, fracción I del CFDF.	Cuando se efectúe el pago de los seis bimestres de forma anticipada, a más tardar el último día del mes de enero del año que se cubra.
10%	Derechos por el Uso o Aprovechamiento de Inmuebles.	282, párrafo segundo, fracción I del CFDF.	Cuando se efectúe el pago de forma anticipada, del primer trimestre del año, durante los meses de enero y febrero del mismo ejercicio.
20%	Impuesto sobre Nóminas	307, segundo párrafo del CFDF.	Aquellas personas que otorguen donaciones en dinero para la realización de obras públicas.

25%	Impuesto Predial	294, párrafo segundo del CFDF.	Empresas de servicios industriales que realicen acciones para prevenir o reducir las emisiones contaminantes.
30%	Impuesto sobre Nóminas	296, fracción IX del CFDF	Empresas que acrediten que más del 50% de su planta laboral reside en la misma demarcación territorial donde está ubicado su lugar de trabajo.
50%	Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.	296, fracción VII del CFDF.	Personas morales que se dediquen a la industria maquiladora de exportación y que adquieran un área de los espacios industriales construidos para tal fin por las entidades públicas o promotores privados.
75%	Derechos correspondientes a licencias relativas a las construcciones, ampliaciones o modificaciones que se regularicen.	289 del CFDF.	Propietarios de vivienda cuya construcción se encuentre irregular
80%	Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos.	311 del CFDF	Personas físicas o morales que organicen loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas, apuestas permitidas, concursos de toda clase, que cuenten con instalaciones ubicadas en el Distrito Federal destinadas a la celebración de sorteos o apuestas permitidas o juegos con apuestas.
95%	Derechos por la Autorización para Usar las Redes de Agua y Drenaje.	297 del CFDF	Las personas físicas que participen en programas oficiales de beneficio social que requieran la autorización para usar las redes de agua y drenaje.
100%	Impuesto sobre Espectáculos Públicos.	300 del CFDF	Las organizaciones que apoyen a sectores de la población en condiciones de rezago social y extrema pobreza, legalmente constituidas.

e) **Autoridad competente.**

De acuerdo con el artículo 315 del Código Financiero del Distrito Federal, las autoridades competentes para hacer efectivas las reducciones establecidas en los artículos 287 a 313, así como aquellas otras que se encuentran diseminadas en el citado Código, son las Administraciones Tributarias o en su caso el Sistema de Aguas de la Ciudad de México.

**“ARTICULO 315.-** Las reducciones contenidas en este Capítulo, se harán efectivas en las **Administraciones Tributarias o, en su caso, ante el Sistema de Aguas**, y se aplicarán sobre las contribuciones, en su caso, sobre el crédito fiscal actualizado, siempre que las contribuciones respectivas aún no hayan sido pagadas, y no procederá la devolución respecto de las cantidades que se hayan pagado. Las reducciones también comprenderán los accesorios de las contribuciones en el mismo porcentaje.

Tratándose de las personas físicas o morales que soliciten alguna de las reducciones contenidas en este Capítulo, y que hubieren interpuesto algún medio de defensa contra el Gobierno del Distrito Federal, no procederán las mismas hasta en tanto se exhiba el escrito de desistimiento debidamente presentado ante la autoridad que conozca de la controversia y el acuerdo recaído al mismo.

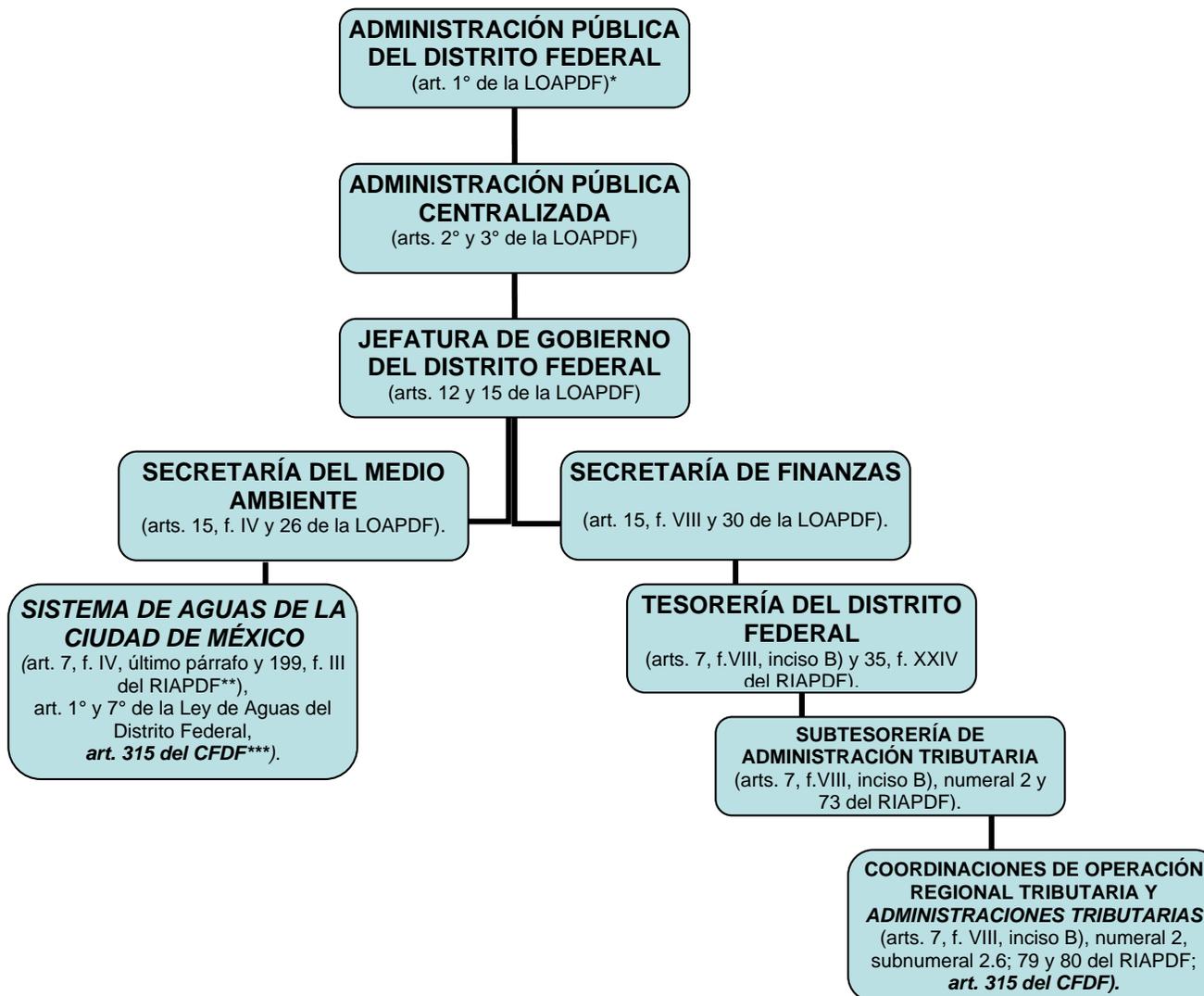
Las unidades administrativas que intervengan en la emisión de las constancias y certificados para efecto de las reducciones a que se refiere este Capítulo, deberán elaborar los lineamientos que los contribuyentes tienen que cumplir para obtener su constancia o certificado; asimismo, la Tesorería formulará los lineamientos aplicables a cada una de las reducciones, mismos que deberán observarse por los contribuyentes al hacer efectiva la reducción de que se trate.

Los lineamientos a que se refiere este artículo, para su operación, deberán contar con la validación de la Procuraduría Fiscal”.

Por lo que respecta a las Administraciones Tributarias, de acuerdo con el artículo 7º, fracción VIII, inciso B), numeral 2, subnumeral 2.6 del Reglamento Interior de la Administración Pública del Distrito Federal, éstas se encuentran adscritas a la Subtesorería de Administración Tributaria, misma que a su vez depende de la Tesorería del Distrito Federal.

Asimismo, por lo que se refiere al Sistema de Aguas de la Ciudad de México, de acuerdo con el artículo 7º, fracción IV, último párrafo del Reglamento Interior de la Administración Pública del Distrito Federal, éste es un órgano desconcentrado de la Administración Pública del Distrito Federal que se encuentra adscrito a la Secretaría del Medio Ambiente.

Todo lo anterior podrá apreciarse en el diagrama que para tal efecto ha sido realizado, con el único fin de establecer la competencia de las autoridades que nos ocupan para poder hacer efectivas las reducciones de referencia.



\* LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DEL DISTRITO FEDERAL.

\*\* REGLAMENTO INTERIOR DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DEL DISTRITO FEDERAL.

\*\*\* CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL.

A continuación se enlistan las autoridades competentes para hacer efectivas tanto las reducciones establecidas en el Capítulo XI del Título Tercero del Libro Primero del Código Financiero del Distrito Federal así como aquellas que se encuentran diseminadas en el Código aludido. Así tenemos que existen veintiún Administraciones Tributarias Locales y cinco oficinas del Sistema de Aguas de la Ciudad de México.

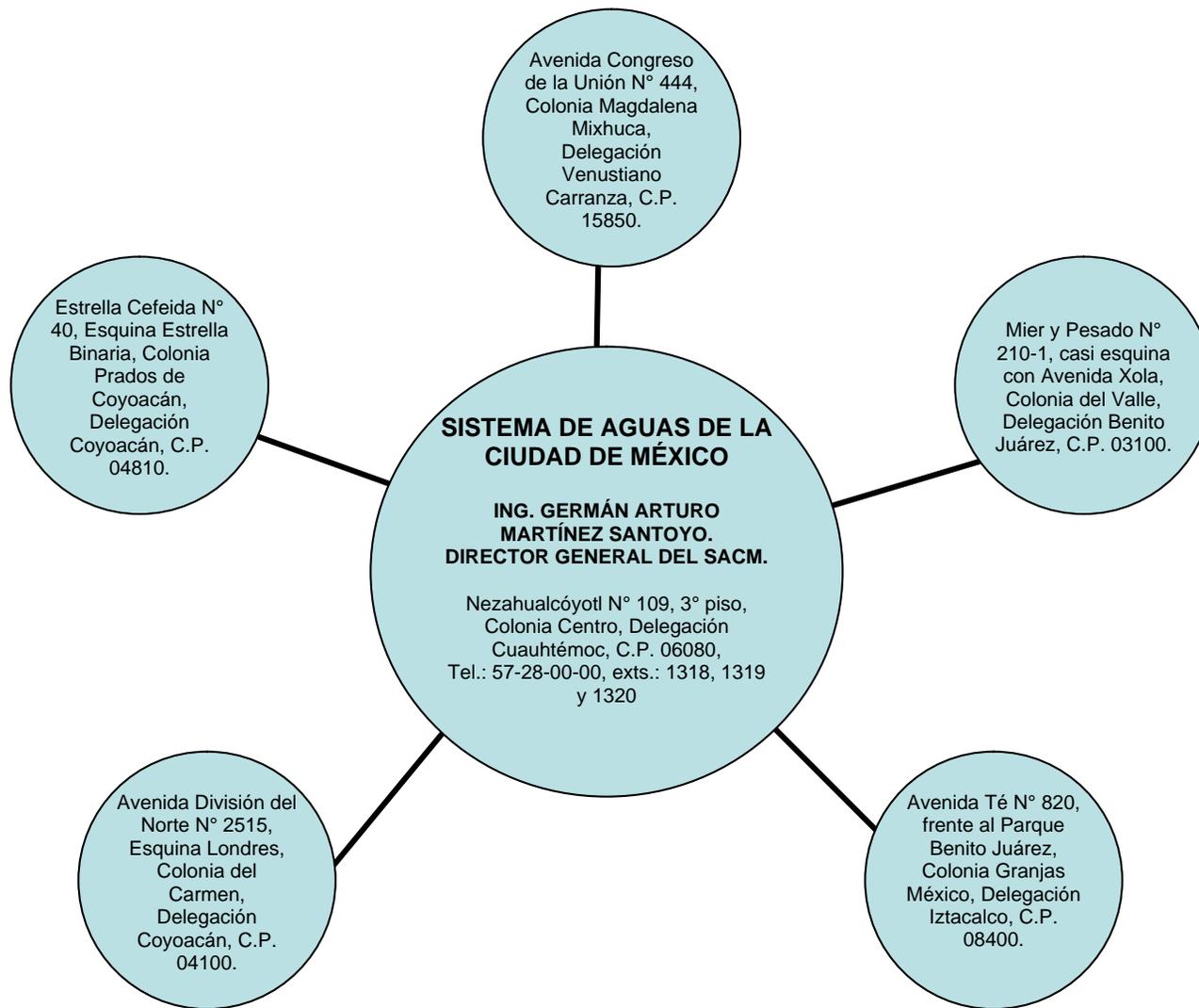
#### **A) Administraciones Tributarias**

<b>N°</b>	<b>ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA</b>	<b>ADMINISTRADOR TRIBUTARIO</b>	<b>UBICACIÓN</b>
<b>1</b>	Acoxpa	PROFR. FRANKLIN MICELI SANCHEZ.	Calzada Acoxpa 725, Esq. Canal de Miramontes, Unidad Habitacional Narciso Mendoza, Colonia Villa Coapa, Delegación Tlalpan, C.P. 14390, Distrito Federal. Tels.: 56-73-21-16, 56-73-24-36 y 56-73-36-11.
<b>2</b>	Anáhuac	LIC. GONZALO PARROQUÍN DE CASTRO.	Avenida Mariano Escobedo No. 174, Colonia Anáhuac, Delegación Miguel Hidalgo, C.P. 11320, Distrito Federal. Tels.: 55-31-42-56, 55-31-42-53 y 55-31-42-56 Conmutador.
<b>3</b>	Aragón	C. RAMÓN ALMAZÁN POLANCO.	Av. 535, No. 3939, entre Av. 410 y Av. 508, Unidad Habitacional San Juan de Aragón, 1a. Sección, Delegación Gustavo A. Madero, C.P. 07989, Distrito Federal. Tels.: 57-60-30-00 y 57-51-49-87.
<b>4</b>	Benito Juárez	LIC. RAÚL ISRAEL ROMERO DÍAZ.	Av. Juan Crisóstomo Bonilla, Unidad Habitacional Cabeza de Juárez, Delegación Iztapalapa, C.P. 09227, Distrito Federal. Tels.: 57-45-13-23, 57-44-91-33 y 57-45-00-93 Conmutador.
<b>5</b>	Centro Médico	C. P. EDWVIGES HERNÁNDEZ GALLEGOS.	Orizaba, Esquina Antonio M. Anza, Colonia Roma Sur, Delegación Cuauhtémoc, C.P. 06350, Distrito Federal. Tels.: 52-64-56-89, 52-64-52-02 y 52-64-52-27.
<b>6</b>	Cien Metros	C. P. ALFREDO MOYSEN SOLORIO	Av. de los Cien Metros 80, esquina con Av. Sur de los Cien Metros, Colonia Nueva Vallejo, Delegación Gustavo A. Madero, C.P. 07050, Distrito Federal. Tels: 53-68-83-70, 53-68-85-58, 53-68-60-74 y 53-68-92-88.

7	Coruña	ING. FERNANDO LARIOS SÁNCHEZ	Sur 65 A No. 3246, Colonia Viaducto Piedad, Delegación Iztacalco, C.P. 08200, Distrito Federal. Tels: 55-19-04-72, 55-30-20-54 y 55-19-55-60 Conmutador.
8	Ferrería	LIC. MARIA TERESA DÍAZ MALDONADO.	Avenida de la Granjas No. 875, frente al Rastro de Ferrería, Colonia Santa Bárbara, Delegación Azcapotzalco, C.P. 02230, Distrito Federal. Tels.: 53-82-08-16, 53-82-73-84, 53-82-63-99 y 53-83-03-94.
9	Meyehualco	LIC. JUAN HERNÁNDEZ MERCADO.	Avenida 4, No. 58, entre Calle 55 y Calle 57, Unidad Habitacional Santa Cruz Meyehualco, Delegación Iztapalapa, C.P. 09290, Distrito Federal. Tels.: 56-92-23-95, 56-92-28-54, 56-92-23-95 y 56-91-79-33.
10	Mina	C. P. EDUARDO SELEM BASURTO.	Avenida Guerrero 61 (eje 1 poniente), Entre Violeta y Mina, Colonia Guerrero, Delegación Cuauhtémoc, C. P. 06300, Distrito Federal. Tels.: 55-35-24-37, 57-05-25-26 y 57-05-50-97.
11	Parque Lira	LIC. MIGUEL ÁNGEL CÁRCAMO FUENTES.	General Fuero y Las Huertas (Edificio Miguel Hidalgo), Colonia Observatorio, Delegación Miguel Hidalgo, C.P. 11860, Distrito Federal. Tels: 52-72-05-55, 55-15-05-12 y 52-72-22-31.
12	Perisur	LIC. ANA LUISA CÁRDENAS PÉREZ	Rinconada Colonial s/n, esq. Avenida México 68, Colonia Pedregal de Carrasco, Delegación Coyoacán, C.P. 04700, Distrito Federal. Tels.: 56-65-6-13 y 56-65-43-24.
13	San Antonio	LIC. JOSÉ LUIS RAMÍREZ GÓMEZ.	Eje 5 Sur San Antonio No. 12, Colonia Nonoalco, Delegación Benito Juárez, C.P. 03700, Distrito Federal. Tels.: 56-11-10-22 y 55-63-88-53.
14	San Borja	LIC. MARURY DEL CARMEN FLORES PÉREZ PASTÉN.	Avenida Universidad 1215, Esquina San Borja, Colonia Narvarte, Delegación Benito Juárez, C. P. 03020, Distrito Federal. Tels.: 55-59-31-00, 55-59-59-59 y 55-75-38-08.
15	San Jerónimo	LIC. MARINA CARRANZA ROJAS.	Avenida San Jerónimo 45 (Eje 10 Sur) entre Avenida Insurgentes Sur, Ciudad Universitaria, Delegación Coyoacán, C.P. 04510, Distrito Federal. Tels.: 56-16-18-96, 55-50-43-85, 56-16-29-68, 56-16-00-77 Conmutador y 56-16-18-96 Fax.
16	San Lázaro	C. REYNALDO ROSAS DOMÍNGUEZ.	Emiliano Zapata 244, Colonia 10 de Mayo, Delegación Venustiano Carranza, C.P. 15290, Distrito Federal. Tels.: 55-42-64-40 y 55-42-13-95.

17	Tasqueña	C. JOSÉ DE JESÚS RODRÍGUEZ MORA.	Canal de Miramontes, Esquina Av. Cerro de Jesús, Colonia Country Club, Delegación Coyoacán, C.P. 04220, Distrito Federal. Tels.: 56-89-47-11, 56-89-59-04 y 56-89-59-65.
18	Tepeyac	LIC. LUIS ANTONIO FERNÁNDEZ GALLARDO AGUIRRE.	Cerrada Francisco Moreno 38, Esquina Iturbide, Colonia Gustavo A. Madero, Delegación Gustavo A. Madero, C.P. 07050, Distrito Federal. Tels.: 57-81-79-99, 57-81-49-36 y 57-81-03-59.
19	Tezonco	LIC. RAFAEL SÁNCHEZ LIMA.	Calzada México Tulyehualco No. 1745, Esquina Avenida José Clemente Orozco, Colonia San Antonio, Delegación Iztapalapa, C.P. 09800, Distrito Federal. Tels.: 58-45-64-05 Directo, 58-45-64-07 y 58-40-18-05 Conmutador.
20	Tezontle	ARQ. PABLO CECILIANO MARTÍNEZ.	Circuito Interior Río Churubusco 655, Esq. Ave. Tezontle, U.H. Iztacalco, Delegación Iztacalco, C.P. 08900, Distrito Federal. Tels.: 56-50-55-68 y 56-57-51-22.
21	Xochimilco	PROFA. ROSARIO VELÁZQUEZ FLORES.	Avenida Prolongación División del Norte No. 5298, Colonia San Marcos Norte, Delegación Xochimilco, C:P: 16038, Distrito Federal. Tels.: 56-53-13-55 y 56-53-33-22.

**B) Oficinas del Sistema de Aguas de la Ciudad de México:**



## OTRAS REDUCCIONES

En el Código Financiero del Distrito Federal también podemos encontrar diseminadas otras reducciones, además de las que ya se analizaron en el apartado correspondiente de este Capítulo VI, establecidas en el Capítulo XI del Título Tercero del Libro Primero del Código Tributario Local, de las cuales también se pueden beneficiar aquellos contribuyentes que incidan en el supuesto jurídico y cumplan con los requisitos establecidos por el Código citado.

ARTÍCULO	BENEFICIARIOS	CONTRIBUCIÓN	PORCENTAJE	SUPUESTO
152, fracción IV, números 1 y 2	Propietarios de inmuebles.	Impuesto Predial.	80%  50%	Inmuebles dedicados a usos agrícola, pecuario, forestal, de pastoreo controlado, ubicados en la zona primaria designada para la protección o conservación ecológica.  Inmuebles ubicados en zonas en las que los Programas Delegacionales o Parciales del Distrito Federal determinen intensidades de uso.
153	Propietarios o Poseedores.	Impuesto Predial	1.5%, 6% ó 9%	Contribuyentes que realicen anticipadamente el pago de sus obligaciones.
183, último párrafo	Propietarios de vehículos eléctricos.	Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos.	100%	Vehículos eléctricos destinados al transporte de pasajeros y vehículos de carga de servicio público o privado.
193 (en relación con el 155)	Distrito Federal.  Organismos descentralizados de la Administración Pública del Distrito Federal.  Federación.  Representaciones Diplomáticas.	Contribuciones de Mejoras	Total o parcialmente	Inmuebles del dominio público del Distrito Federal.  Inmuebles utilizados en las actividades específicas que tengan encomendadas conforme a sus respectivos objetos, excepto aquellos que sean utilizados para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto.  Inmuebles sujetos al régimen de dominio público de la Federación, en términos de la Ley General de Bienes Nacionales.  Inmuebles propiedad de Representaciones Diplomáticas de Estados Extranjeros acreditados en el Estado Mexicano.

	Organismos Internacionales			Inmuebles propiedad de Organismos Internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte ubicados en el Distrito Federal.
241, último párrafo	Propietarios de vehículos particulares.	Derechos establecidos en el artículo 241, fracciones I, incisos a) y b); III; V incisos a) y b), y VI.	50%	Vehículos habilitados para personas con discapacidad y vehículos eléctricos.
243 (en relación con el 242, primer párrafo)	Propietarios de vehículos del servicio público, mercantil, privado y particular de transporte de pasajeros y de carga	Derechos establecidos en el artículo 242, fracciones I, inciso a), números 1,2,3; inciso b), números 1,2,3 y 4; inciso c), números 1,2,3,4 y 5; inciso d), números 1,2,3,4 y 5; II números 1 y 2; III inciso a), números 1 y 2; inciso b); inciso c) números 1 y 2; IV incisos a),b) y c); V; VII; IX; X; y XI.	50%	Vehículos habilitados para personas con discapacidad y vehículos eléctricos.
244, último párrafo.	Propietarios de vehículos de servicio público de transporte individual de pasajeros (taxi)	Derechos establecidos en el artículo 244, fracciones I, incisos a),b),c) y d); II, IV, V, VII, IX, X, XI, XII y XV.	50%	Vehículos habilitados para personas con discapacidad y vehículos eléctricos.
258, 2º párrafo.	Personas que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas.	Derecho de concesión de inmuebles	50%	Inmuebles que se destinen a uso agrícola, ganadero, pesquero o silvícola.
262, tercer párrafo.	Personas físicas.	Derechos de cuotas de recuperación por la prestación de servicios médicos.	total	Personas físicas que utilicen los servicios médicos que presta el Distrito Federal, cuyos ingresos sean hasta una vez el salario mínimo general de la zona económica a que corresponda el Distrito Federal, vigente en el momento de la prestación del servicio.

282, segundo párrafo, fracciones I, II y III.	Personas físicas o morales.	Derechos por el uso y utilización de locales en mercados públicos.	10%	Locatarios de los mercados públicos del Distrito Federal que realicen anticipadamente el pago de sus obligaciones.
321	Comerciantes en vía pública.	Aprovechamientos por el uso o explotación de las vías y áreas públicas.	20%	Comerciantes en vía pública que realicen anticipadamente el pago de sus obligaciones.

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.  
This page will not be added after purchasing Win2PDF.

## CONCLUSIONES

**PRIMERA.-** Para poder estar en posibilidad de cumplir con sus finalidades, y satisfacer las necesidades públicas, el Estado requiere recursos económicos, así como realizar gastos, los que únicamente puede llevarlos a cabo si cuenta con ingresos, que por lo general provienen de las **contribuciones** que los particulares le aportan, siempre y cuando observe los principios constitucionales, como son el de proporcionalidad, equidad y destino al gasto público. Ésta se refiere a la **Actividad Financiera del Estado**, misma que comprende tres momentos: la captación de recursos, la administración del patrimonio y el ejercicio del gasto público.

**SEGUNDA.-** Así tenemos que el Estado haciendo uso de la **Potestad Tributaria**, misma que podemos definir como la facultad por virtud de la cual éste, actuando de manera soberana, dentro de su ámbito territorial correspondiente, impone contribuciones, para poder exigir a los particulares la obligación de aportarle una parte de su riqueza a fin de que pueda sostener y cumplir con sus funciones públicas, las cuales se traducen, solo por mencionar algunas en seguridad pública, educación y salud.

**TERCERA.-** Los términos tributo, impuesto o **contribución**, han sido utilizados indistintamente, sin embargo, los dos primeros se identifican con aquellas épocas en las cuales, el Estado ejercía la facultad o poder para exigirles a los particulares parte de su riqueza, en forma despótica. En cambio el término de contribución, denota un concepto democrático, equitativo y proporcional, mismo que es utilizado por nuestra Carta Magna en el artículo 31, fracción IV, señalando que la contribución debe ser **equitativa y proporcional**.

**CUARTA.-** La **potestad tributaria** a nivel **Federal** la encontramos establecida por los artículos 73 y 131 de la Carta Magna. Por cuanto se refiere a la **potestad tributaria** de las **Entidades Federativas**, se contempla en los artículos 117, 118 y 124 constitucionales.

**QUINTA.-** Los **Municipios cuentan con Potestad Tributaria**, que se ejerce por el Órgano Legislativo de los Estados, en virtud de que de acuerdo con el artículo 115, fracción IV de la Carta Magna, administrarán libremente su hacienda, la cual se formará, entre otros, de las contribuciones que las legislaturas de los estados establezcan a su favor.

**SEXTA.-** Por **Competencia Tributaria** debemos entender la titularidad de una potestad o función pública sobre una materia por un determinado ente público, la que es ejercida por el Poder Ejecutivo, a través de la Administración Tributaria, implicando ello el derecho de recaudar contribuciones, una vez que el sujeto pasivo ha realizado un hecho generador previsto por la ley.

**SÉPTIMA.-** El **marco constitucional de los impuestos** en nuestro país, lo encontramos regulado en los artículos 31, fracción IV; 73, fracciones VII, XXIX-A; 74, fracción IV; 115, fracción IV; 116; 117; 118; 122 Base Primera, fracción V, incisos b) y e); y 124 de nuestra Carta Magna.

**OCTAVA.-** El **artículo 31, fracción IV Constitucional** es el **fundamento legal para el cobro de las contribuciones**, el cual establece la obligación de los mexicanos de **contribuir para los gastos públicos**, de la manera **proporcional y equitativa** que **dispongan las leyes** atendiendo al principio de legalidad y de reserva de ley de las contribuciones, los cuales establecen que, solamente mediante ley expedida por el Congreso de la Unión, pueden ser establecidas las contribuciones. Asimismo, reconoce que sus **niveles de gobierno** que tienen **derecho de percibir contribuciones** (impuestos entre ellos) son la **Federación**, el **Distrito Federal**, los **Estados** y el **Municipio**.

**NOVENA.-** La **clasificación de los impuestos** adoptada por la doctrina es aquella que los divide en directos, indirectos, reales, personales y ad valorem. Por otra parte la legislación fiscal mexicana, de acuerdo con el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación señala que las contribuciones se clasifican en impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y aportaciones de seguridad social. Por último, atendiendo a la clasificación local, las contribuciones se clasifican en impuestos, derechos y contribuciones de mejoras.

**DÉCIMA.-** El artículo 5° del Código Fiscal Federal señala que los **elementos** de las normas que establecen cargas a los particulares son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. Sin embargo la Suprema Corte de Justicia de la Nación agrega un elemento mas, que es la época de pago, tal como lo establece en la jurisprudencia que se ha citado al respecto, al referir que los elementos esenciales de los impuestos son **sujeto, objeto, base, tasa y época de pago**.

**DÉCIMAPRIMERA.-** La **Obligación Fiscal** es un vínculo jurídico entre dos sujetos, uno activo y otro pasivo, que son plenamente identificados en todas las normas tributarias, en observancia de la fracción IV del multicitado artículo 31 constitucional. Los **sujetos activos** son la **Federación, las Entidades Federativas, el Distrito Federal y los Municipios**; el deudor o **sujeto pasivo** de esa relación jurídica es la **persona física o moral** mexicana o extranjera cuya situación jurídica, coincide con el **hecho generador** del gravamen, y con esa circunstancia queda configurada la obligación tributaria. Asimismo, existen los denominados organismos fiscales autónomos, tal es el caso del Instituto Mexicano del Seguro Social, quien se puede considerar como sujeto activo toda vez que tiene la competencia tributaria para recaudar contribuciones en materia de seguridad social.

**DÉCIMASEGUNDA.-** Toda obligación fiscal, en este caso, nace llevando consigo unas expectativas de cumplimiento. En cuanto a su **extinción**, ésta se da por el cumplimiento de su objeto, y así tenemos, entre otras, como causa de extinción, el **pago**, que es la **forma normal** para extinguir la obligación tributaria.

**DECIMATERCERA.-** Por lo que se refiriere al *Impuesto sobre Nóminas en el Distrito Federal*, encontramos que, en principio están obligadas al pago de éste impuesto, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen *erogaciones en dinero o en especie*, por concepto de *remuneración al trabajo personal subordinado*, (en material laboral, la subordinación es la facultad que tiene el patrón, en todo momento dentro de las horas de la prestación del servicio, de mandar al trabajador para el desarrollo del trabajo y, correlativamente, es la obligación del trabajador de cumplir con las condiciones y exigencias del trabajo), independientemente de la designación que se les otorgue. Su *objeto* reside en *gravar estas erogaciones*. Por último, su *base* es el *monto total de las erogaciones* realizadas por dicho concepto y se determinará, aplicando la *tasa del 2%* sobre el monto total de las erogaciones realizadas por el mismo.

**DECIMACUARTA.-** El Gobierno del Distrito Federal hasta el año de **1999**, otorgaba *subsidios* con cargo al Presupuesto de Egresos del Distrito Federal, con el fin de ayudar a las personas más desfavorecidas económicamente o que por circunstancias especiales requerían de ello, de igual forma con estos beneficios se buscaba incentivar a aquellos contribuyentes que impulsaron el desarrollo económico de la Ciudad de México.

**DECIMAQUINTA.-** A partir del **1° de enero del año 2000**, entró en vigor el Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones del Código Financiero del Distrito Federal, publicado el 31 de diciembre de 1999, en la Gaceta Oficial del Distrito Federal, a través del cual se adicionó el **Capítulo XI** al Título Tercero del Libro Primero del citado Código Tributario Local, el cual contiene los *beneficios fiscales llamadas reducciones*, las cuales se pueden considerar como ayudas a favor de las personas que hasta el año de 1999 habían sido sujetos de subsidio, así como a otros destinatarios que aumentaron mediante este Decreto. Los que son de carácter fiscal concedidos a determinados sujetos pasivos de la obligación sustantiva (pago), consistente en una minoración de la obligación fiscal total o parcial. Encontrando *otras diseminadas* en el propio Código Tributario Local, aparte de las establecidas en el Capítulo XI ya citado.

**DECIMASEXTA.-** Con las reducciones se logró la *simplificación en los trámites* para la obtención de éste beneficio fiscal, ya que, la *aplicación* de éstas es *inmediata y directa*, esto es, que se tramita directamente ante la *Administración Tributaria* que corresponda o en su caso, ante el *Sistema de Aguas de la Ciudad de México*, de acuerdo con lo establecido por el **artículo 315 del propio Código Tributario Local**, debiendo cumplir con los requisitos que en el mismo se señalan. Asimismo, *se asegura su permanencia*, no siendo necesaria su publicación o ratificación anual, ya que sólo se modificarían si hubiera reformas al ordenamiento legal aludido en la parte relativa.

**DECIMASÉPTIMA.-** Las reducciones corresponden a una gama de reformas en materia tributaria y aparecen como una innovación fiscal, tendientes a *beneficiar a los contribuyentes que por su especial situación económica, jurídica o social*, requieren de ese tipo de apoyos por parte del Gobierno de la Ciudad de México.

**DÉCIMOACTAVA.-** Por lo que se refiere a los *tipos de reducciones*, en el Código Financiero del Distrito Federal no se encuentra en forma expresa una clasificación como tal, sin embargo, para efectos didácticos, podemos clasificarlas en tres grupos, a saber, *subjetivo*, el cual especifica quienes son los beneficiarios de las reducciones, atendiendo al supuesto en que se ubique; el *objetivo*, se refiere a la contribución que es objeto de estas y por último el *fin*, el cual está enfocado a lo que se pretende obtener con este beneficio fiscal.

**DECIMANOVENA.-** En general, el beneficio de las reducciones está enfocado a aquellos sectores de la población que por su especial situación económica, social o jurídica requieren de estos apoyos. Tal es el caso, sólo por mencionar alguno, aquél sector de la población, que en lo particular, considero que es uno de los más desprotegidos y que fueron considerados con gran acierto por su situación especial, para ser beneficiarios de las reducciones fiscales, las personas de la tercera edad sin ingresos fijos y escasos recursos; los jubilados, pensionados, viudas, huérfanos; así como las mujeres separadas, divorciadas, jefas de hogar o madres solteras que tienen dependientes económicos, sólo por mencionar algunos, quienes pueden obtener reducciones tanto en Impuesto Predial como en los Derechos por el Suministro de Agua. Así tenemos que existen otros beneficiarios de diversas contribuciones como ya se ha analizado en el Capítulo respectivo.

**VIGÉSIMA.-** En el caso concreto del *Impuesto sobre Nóminas*, las *reducciones*, objeto medular de la presente investigación, están enfocadas principalmente en aquellas áreas estratégicas para el desarrollo económico del Distrito Federal, como lo es el *sector empresarial*. Esto es, aquellas empresas que realicen determinadas actividades, tales como, de reciclaje, conservación del medio ambiente; aquéllas que otorguen mayores oportunidades de empleo, principalmente a personas con capacidades diferentes; aquellas que utilicen insumos nacionales; que inicien operaciones en sectores de alta tecnología; que realicen actividades de maquila de exportación; así como aquellas que cuenten con una planta laboral, cuya residencia se encuentre en la misma demarcación territorial de la fuente de trabajo; organizaciones e instituciones de asistencia privada que apoyen a sectores de la población en condiciones de rezago social y de extrema pobreza, así como aquellas que lleven a cabo programas de desarrollo familiar.

**VIGÉSIMAPRIMERA.-** Los porcentajes que establece el Código Financiero del Distrito Federal oscilan entre el 1.5 y el 100%, dependiendo de la contribución de que se trate y de los supuestos en que se ubiquen.

**VIGÉSIMASEGUNDA.-** Estos beneficios fiscales han contribuido como se ha podido observar, para impulsar el desarrollo económico, social, familiar y cultural del Distrito Federal. Mismo que se ve reflejado evidentemente en el ámbito económico, toda vez que al beneficiar a aquellos sujetos que inciden en el supuesto establecido por el Código Tributario Local, en el caso específico del Impuesto sobre Nóminas, incentivan la creación de nuevos empleos.

**VIGÉSIMATERCERA.-** Asimismo, derivado de la actividades que realizan estos sujetos, generan un crecimiento en el sector empresarial y por ende en la economía del Distrito Federal. Aunado al hecho de que la tasa del 2% del impuesto que nos ocupa es menor en comparación con otras, (como la del Estado de México que fluctúa en el 2.5%), misma que se ve reducida con la aplicación de estos beneficios fiscales, tornándose en un atractivo más de inversión para el sector empresarial, lo que genera una recaudación en el ejercicio fiscal 2006, del Gobierno del Distrito Federal de \$6'924,859,220.00, de acuerdo con la Ley de Ingresos Local.

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.  
This page will not be added after purchasing Win2PDF.

## I. BIBLIOGRAFÍA

- 1 ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. **"Derecho Fiscal"**. 19ª ed., Editorial Themis. México, 2005.
- 2 ARTEAGA NAVA, Elisur. **"Derecho Constitucional"**. 2ª ed., Editorial Oxford. México, 1999.
- 3 CALVO NICOLAULO, Enrique. **"Tratado del Impuesto Sobre la Renta"**. Tomo I, Abril 1995.
- 4 CARRANCO ZÚÑIGA, Joel. **"Régimen Jurídico del Distrito Federal"**. 1ª edición; Editorial Porrúa S.A. de C.V.; México, 2000.
- 5 CARRASCO IRIARTE, Hugo. **"Derecho Fiscal I"**. IURE Editores; México, 2003.  
\_\_\_\_\_ **"Derecho Fiscal II"**. IURE Editores, México, 2003.  
\_\_\_\_\_ **"Derecho Fiscal Constitucional"**. 4ª ed., Editorial Oxford. México, 2002.
- 6 CONTRERAS BUSTAMANTE, Raúl. **"La Ciudad de México como Distrito Federal y Entidad Federativa"**. 1ª ed., Editorial Porrúa, S.A. de C.V. México, 2001.
- 7 DEL CASTILLO DEL VALLE, Alberto. **"Segundo Curso de Amparo"**. 1ª ed., Edal Ediciones, S.A. de C.V., México, 1998.
- 8 DE LA CUEVA, Arturo. **"Derecho Fiscal"**. 2ª ed., Editorial Porrúa S.A. de C.V. México, 2003.
- 9 DE LA GARZA, Sergio Francisco. **"Derecho Financiero Mexicano"**. 12ª edición; Editorial Porrúa S.A. de C.V.; México, 2003.
- 10 FAYA VIESCA, Jacinto. **"Finanzas Públicas"**. 6ª ed., Editorial Porrúa, S.A. de C.V. México, 2003.
- 11 FERNÁNDEZ SAGARDI, Augusto. **"Código Fiscal de la Federación. Comentarios y Anotaciones"**. 1ª ed., Editorial Gasca Sisco. México, 1994.
- 12 FLORES ZAVALA, Ernesto. **"Finanzas Públicas Mexicanas"**. 34ª ed., Editorial Porrúa, S.A. de C.V., México, 2004.
- 13 GIULIANI FONROUGE, Carlos M. **"Derecho Financiero"**. Ediciones de Palma; vols. I y II, Buenos Aires, 1982.
- 14 GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio y otros. **"Manual de Derecho Tributario"**. 1ª ed., Editorial Porrúa, S.A. de C.V., México, 2005.
- 15 JARACH, Dino. **"Finanzas Públicas y Derecho Tributario"**. Editorial Abeledo-Perrot, 2º ed., Buenos Aires, 1996
- 16 LUQUI, Juan Carlos. **"La Obligación Tributaria"**. Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1989.
- 17 HALLIVIS PELAYO, Manuel. **"Fisco, Federalismo y Globalización en México"**. 1ª ed., Taxxx Editores. México, 2003.
- 18 MARAT PAREDES, Montiel y RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. **"El Principio de Reserva de Ley en Materia Tributaria"**. Editorial Porrúa, México, 2001.
- 19 MARGÁIN MANAUTOU, Emilio. **"Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano"**.

17ª ed., Editorial Porrúa S.A. de C.V., México: 2004.

- 20 MARTÍNEZ LAGO, Miguel Ángel. **“Lecciones de Derecho Financiero y Tributario”**. Introducción al Derecho Financiero. Tomo I; Ediciones Centro de Estudios Financieros; Madrid: 2002; pp. 330.
- 21 MARTÍNEZ LÓPEZ, Luis. **“Derecho Fiscal Mexicano”**. Editorial ECASA; México: 1986.
- 22 MARTÍNEZ MORALES, Rafael I. **“Derecho Administrativo 1er. y 2º Cursos”**. 5ª ed., Editorial Oxford. México, 2004.  
  
\_\_\_\_\_ **“Derecho Administrativo 3er. y 4º Cursos”**. 4ª ed., Editorial Oxford. México, 2005.
- 23 MÉNDEZ GALEANA, Jorge. **“Introducción al Derecho Financiero”**. Editorial Trillas; México: 2003.
- 24 ORTEGA MALDONADO, Juan Manuel. **“Primer Curso de Derecho Tributario Mexicano”**. Editorial Porrúa S.A. de C.V.; México, 2004.
- 25 PUGLIESE, Mario. **“Instituciones de Derecho Financiero”**. Editorial Porrúa; México, 1979.
- 26 QUINTANA VALTIERRA, Jesús. **“Derecho Tributario Mexicano”**. Editorial Trillas; México, 1988.
- 27 RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. **“Derecho Fiscal”**. 2ª ed., Editorial Harla, México, 2004.
- 28 RODRÍGUEZ MEJÍA, Gregorio. **“Teoría General de las Contribuciones”**. Editorial Porrúa; México, 1994.
- 29 SAINZ DE BUJANDA, Fernando. **“Lecciones de Derecho Financiero”**. Universidad Complutense, Madrid, 1979.
- 30 SALDAÑA MAGALLANES, Alejandro A. **“Curso Elemental de Derecho Tributario”**. 1ª ed., Editorial ISEF. México, 2005.
- 31 SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. **“Los Impuestos y la Duda Pública”**. Editorial Porrúa. México, 2000.  
  
\_\_\_\_\_ **“Derecho Fiscal Mexicano”**. 4ª ed., Editorial Porrúa. México, 2001.
- 32 SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio. **“Derecho Fiscal Mexicano”**. Cárdenas Editores; México: 1980.
- 33 SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús. **“Nociones de Derechos Fiscal”**. 5ª edición; Editorial Pac, S.A. de C.V.; México, 1991; pp. 132.
- 34 SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. **“Distribución de Competencias para Decretar Impuestos”**. Serie de Debates. Tribuna en Pleno. México 1999.
- 35 VALDÉS VILLARREAL, Miguel. **“Principios Constitucionales que regulan las Contribuciones”**. En estudios de Derecho Público Contemporáneo; UNAM-FCE; México, 1971.

## II. ARTÍCULOS:

- 1 ÁLVAREZ ARANA, José Federico y otro. *“Administración del Impuesto sobre Nóminas en Entidades Federativas. Sonora, Tamaulipas y Yucatán”*. Revista Indetec, Publicaciones Especiales núm. 339, año 2000.
- 2 BARBOSA ZARAGOZA, Pio V. *“Impuestos Vigentes en las Entidades Federativas y Distrito Federal, contemplados en las Leyes de Ingresos para 1999”*. Revista Indetec, bimestral núm. 115, marzo-abril de 1999, págs. 163 a 165.
- 3 BORRAYO G., Rosa del Carmen. *“El Impuesto Local sobre Nóminas”*. Revista Indetec, bimestral núm. 115, marzo-abril de 1999, págs. 115 a 120.
- 4 CABRERO MENDOZA, Enrique. *“Los Municipios y sus Haciendas Locales. Un escenario de carencias y de oportunidades”*. Revista INDETEC. Hacienda Municipal. Sistema de Nacional Coordinación Fiscal. Revista Trimestral N° 93, Marzo de 2006.
- 5 CAMACHO, César. *“Hacia un Rediseño Constitucional de las Competencias Gubernamentales”*. Revista Indetec, Federalismo Hacendario, bimestral núm. 133, abril de 2003, págs. 167 a 170.
- 6 CASTAÑEDA ORTEGA, Ramón. *“Sistema de Asignación de Potestades Tributaria en la República Federal de Alemania y en Austria”*. Revista Indetec Federalismo Hacendario, bimestral núm. 129, junio de 2002, págs. 110 a 118.  
  
\_\_\_\_\_ *“El Problema de la Asignación de Potestades Tributarias entre Niveles de Gobierno: La Visión de Richard A. Musgrave”*. Revista Indetec. Federalismo Hacendario, bimestral núm. 133, abril 2003, págs. 150 a 160.  
  
\_\_\_\_\_ *“Análisis Teórico de la Asignación de Potestades Tributarias entre Niveles de Gobiernos: Referencia para la Construcción de una Propuesta para México”*. Revista Indetec. Federalismo Hacendario, año 2004.
- 7 COLMENARES PÁRAMO, David. *“Equidad y Responsabilidad Fiscal. La experiencia Mexicana”*, Revista INDETEC. Revista 1 Trimestre Fiscal N° 82, Marzo de 2006. Págs. 17 y 18.
- 8 DE LA O HERNÁNDEZ, Xóchitl Livier. *“Comparativo de Ingresos de los Gobiernos Estatales para el Ejercicio de 2006”*. Revista Indetec, Federalismo Hacendario, bimestral núm. 145, marzo-abril 2006, págs. 75 a 81.
- 9 *“Elementos del Impuesto sobre Nóminas o su Similar en las Entidades Federativas”*. Revista Indetec, bimestral núm. 89, julio-agosto 1994, págs. 137 a 146.
- 10 *“Elementos del Impuesto sobre Nóminas”*. Revista Indetec, bimestral núm. 107, septiembre-octubre 1997, págs. 144 a 154.
- 11 ENTREVISTA QUE INDETEC HIZO AL LIC. JESÚS GARCÍA LÓPEZ, ENTONCES SECRETARIO DE FINANZAS DEL ESTADO DE COAHUILA, EL 17 DE MAYO DE 1991. *“La Implantación del Impuesto sobre Nóminas. (1991)”*. Revista Indetec, bimestral núm. 100, tomos 1 y 2, mayo-junio 1996, págs. 147 a 155.
- 12 FAYA VIESCA, Jacinto. *“Las Fuentes Explícitas, Implícitas, Concurrentes y Coincidentes como Garantía en el Sistema Federal; y la Igualdad de Jerarquía del Orden Federal y del Orden Local”*. Revista Indetec, Trimestre Fiscal núm. 66, abril-junio de 1999, págs. 97 a 125.
- 13 GAMBOA GONZÁLEZ, Rafael. *“Potestades Tributaria para Gobiernos Estatales en México”*. Revista Indetec, Federalismo Hacendario, bimestral núm. 129, junio de 2002, págs.

151 a 171.

- 14 GÓMEZ DE LA O, Eduardo. *“La Coordinación entre Ámbitos de Gobierno en el Proceso Presupuestario”*, Revista Hacienda Municipal. Sistema de Coordinación Municipal. INDETEC. Revista Trimestral N° 93, Marzo de 2006, Pág. 117 y sigs.
- 15 GONZÁLEZ MACIAS, Arturo. *“Previsiones Constitucionales en la Imposición de Derechos”*, Revista Hacienda Municipal. Sistema de Coordinación Fiscal. INDETEC. Revista Trimestral N° 93, Marzo de 2006, pág. 103.
- 16 GRUPO DE TRABAJO PARA EL ESTUDIO DEL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE NÓMINAS A CARGO DE LAS INSTITUCIONES DE CRÉDITO Y SOCIEDADES DE SEGUROS. *“Reflexiones Técnico-Jurídicas respecto a la Procedibilidad del pago del Impuesto sobre Nómina a cargo de las Instituciones de Crédito y Sociedades de Seguros”*. Revista Indetec, Especial núm. 151, año 1993.
- 17 GRUPO ZONA II DE LA COMISIÓN PERMANENTE DE FUNCIONARIOS FISCALES EN LA REUNIÓN NACIONAL DE FUNCIONARIOS FISCALES. Ponencia Presentada por. *“La Aplicación de los Impuestos sobre Nóminas y Predial a Organismos Paraestatales y Personas Físicas y Morales que han permanecido sustraídas al Régimen Legal de éstos Impuestos”*. Revista Indetec, bimestral núm. 71, julio-agosto 1991, págs. 50 a 55.
- 18 GUTIÉRREZ GONZÁLEZ, Juan Marcos. *“Artículo 115 Constitucional: Historia y Reformas de 1999”*. Revista Indetec, Especial núm. 368, año 2002.  
  
\_\_\_\_\_ *“La Potestad Tributaria Municipal”*. Revista Indetec. Federalismo Hacendario, bimestral núm. 127, febrero de 2002, págs. 110 a 114.
- 19 HERNÁNDEZ SALCEDO, Ricardo. *“Formas de Extinción de las Obligaciones Fiscales Sustantivas”*. Revista Indetec, bimestral núm. 89, julio-agosto 1994, pags. 11 a 22.
- 20 *“Impuestos Vigentes Contemplados en las Leyes de Ingresos de las Entidades Federativas para el año 2006”*. Revista Indetec, Federalismo Hacendario, bimestral núm. 145, marzo-abril 2006, págs. 144 a 146.
- 21 LÓPEZ CAMACHO, Víctor Adán. *“Cambios Recientes en la Normatividad que favorecen el manejo de la Deuda Pública de Estados y Municipios. Reforma al artículo 115 Constitucional”*. Revista Indetec, Federalismo Hacendario, Especial, 2003, pag. 48.
- 22 LÓPEZ MOGUEL, Ana Isabel. *“Las Potestades Tributarias en México”*. Revista Indetec, Federalismo Hacendario, bimestral núm. 135, agosto de 2003, pags. 70 a 79.
- 23 MICHEL URIBE, Hugo Alberto. *“La Distribución de Competencias de Gasto entre Ámbitos de Gobierno y Descentralización en México”*. Revista Indetec, Trimestre Fiscal núm. 68, octubre-diciembre de 1999, pags. 213 a 249.
- 24 NÚÑEZ BARBA, Enrique. *“Efectos de la Reforma del Artículo 115 Constitucional en la Haciendas Locales”*. Revista Indetec, Federalismo Fiscal, bimestral núm. 126, septiembre de 2001, pags. 117 a 122.  
  
\_\_\_\_\_ *“Tasas o Tarifas del Impuesto Sobre Nóminas en las Entidades Federativas”*. Revista Indetec, Federalismo Fiscal, bimestral núm. 126, septiembre de 2001, pags. 128 a 139.
- 25 NUÑO SEPÚLVEDA, José Ángel. *“El Impuesto Local a las Nóminas. Su Naturaleza Jurídico-Tributaria”*. Revista Indetec, bimestral núm. 76, mayo-junio de 1992, pags. 16 a 22.  
  
\_\_\_\_\_ *“Reflexiones Acerca del Impuesto sobre Nóminas y Sistema Bancario Nacional”*. Revista Indetec, bimestral núm. 73, noviembre-diciembre 1991, pags. 64 a 76.

- 26 ORTIZ RUÍZ, Miguel. *“El Sistema de Participaciones en la Coordinación Fiscal”*. Revista Indetec, bimestral núm. 73, noviembre-diciembre 1991, pags. 22 a 29.
- 27 SANDOVAL GALINDO, L. Edmundo. *“Breves Reflexiones Sobre la Reconducción Presupuestal en el Ámbito Estatal”*, Revista INDETEC. Federalismo Hacendario. Revista Bimestral N° 145, Marzo-Abril, 2006, págs.54 y sigs.
- 28 SANTANA LOZA, Salvador y otro. *“Jurisprudencia Fiscal”*. Revista Indetec, bimestral núm. 89, julio-agosto 1994, pags. 33 a 41.  
 \_\_\_\_\_ *“El Impuesto de Nóminas a los Bancos ¿Inconstitucional?”*. Revista Indetec, bimestral núm. 82, mayo-junio de 1993, pags. 14 a 29.  
 \_\_\_\_\_ *“Hacia Mayores Ingresos Propios de los Municipios de México”*, Revista Hacienda Municipal. Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. INDETEC, Revista Trimestral N° 93, Marzo de 2006, pág. 88 y sigs.  
 \_\_\_\_\_ *“Hacia Mayores Ingresos Propios de los Municipios de México”*, Revista Indetec, Federalismo Hacendario, Revista Bimestral, núm. 145, marzo-abril de 2006.
- 29 *“Sistemas de Administración del Impuesto sobre Nóminas” Artículos documentados por Indetec en los Estados de Coahuila, Chihuahua, Jalisco, México y Tabasco*. Revista Indetec, Especial núm. 131, año 1992.
- 30 URIBE GÓMEZ, José Candelario. *“Proporcionalidad y Equidad Tributaria. ¿Sinónimos?”*. Revista Indetec, bimestral núm. 86, enero-febrero 1994, págs.102 a 109.

### III. PUBLICACIONES PERIÓDICAS:

1. *Diario Oficial de la Federación*.
2. *Gaceta Oficial del Distrito Federal*.

### IV. FUENTES INFORMÁTICAS.

- 1 CD- ROM Jurisprudencia y Tesis Aisladas IUS 2002 y 2005. Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- 2 Compila XII. Marzo 2006.

### V. OBRAS DE CONSULTA.

- 1 *“Diccionario Jurídico Mexicano”*. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, Editorial Porrúa, México, 1997
- 2 CARRASCO IRIARTE, Hugo. *“Derecho Fiscal”*. Diccionarios Jurídicos. Ed. Oxford; ed. 2°, vols. 2 y 3; México: 2002.
- 3 FONSECA, José Ignacio. *“Diccionario Jurídico”*. Ed. Colex; Madrid:1999.
- 4 Varios. *“Diccionario Jurídico Sobre Seguridad Social”*. Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM. IMSS. México:1994; p.p 506.

## V. LEGISLACIÓN.

- 1 *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Editorial SISTA. México, 2006.
- 2 *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Comentada y Concordada*. Tomos I, II, III, IV y V; 18ª ed., Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM-Editorial Porrúa, S.A. de C.V. México, 2004.
- 3 *Ley de Amparo*.
- 4 *Ley del Seguro Social*. 2ª ed. Ediciones Delma. México, 2006.
- 5 *Nueva Ley del Seguro Social. Comentada*. Tomos I y II. 1ª ed., Instituto Mexicano del Seguro Social. México, 1998.
- 6 *Ley Federal del Trabajo*. 2ª ed. Ediciones Delma. México, 2006.
- 7 *Código Fiscal de la Federación*.
- 8 *Código Financiero del Distrito Federal 2006*.
- 9 *Legislación Fiscal del Distrito Federal 2006*.
- 10 *Compilación de Legislación Fiscal Servicio de Administración Tributaria*.

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.  
This page will not be added after purchasing Win2PDF.