



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ARAGÓN

LICENCIATURA EN DERECHO

TRABAJO POR ESCRITO QUE PRESENTA:

ERICK FRANCISCO TREJO LEAL

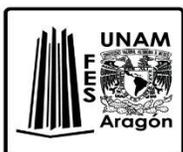
TEMA DEL TRABAJO:

**“INCUMPLIMIENTO DE LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES
TRIBUTARIOS, PARA LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO
PREDIAL EN LA CIUDAD DE MÉXICO”**

**EN LA MODALIDAD DE “SEMINARIO DE TITULACIÓN
COLECTIVA”**

PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO



Nezahualcóyotl, Estado de México, octubre de 2016





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

AGRADECIMIENTOS

A la **Universidad Nacional Autónoma de México**, que me abrió sus aulas y con ello la oportunidad de crecer y construir otro juicio de este mundo;

A mis **padres**, por su tiempo y sustento en todo lo que necesite para que yo lograra superarme, por motivarme y darme la mano en cada momento, a ustedes por siempre mi corazón, mi admiración, mi respeto. Les debo mucho. ¡Este triunfo es suyo!;

A mi **papá**, por tú prudencia, cultura y correcta forma de ser que te caracteriza y que han influido en mí siempre. ¡Gracias por darme una carrera para mi futuro!;

A mi **mamá**, por tus consejos, tus valores por guiarme a ser una persona de bien, por enseñarme a guiarme con la verdad, pero más que nada, por tú amor de madre. ¡Te quiero con todo mi corazón!;

A mis hermanos, **Paola Regina** por acompañar mis pasos aún cuando estás tan lejos, y en especial a **Carlos Hernán**, por tú motivación, como ejemplo para que sigas adelante. ¡Tú puedes, eres capaz! los quiero;

A ti, **Aide**, por compartir momentos importantes, apoyarme y brindarme tu cariño incondicionalmente, estando conmigo en este tiempo tan significativo;

A **Ernesto Isaiah y Lucían Hassem**, ambos como el reflejo de mi hermana, sus risas me hacen crecer y sentirme muy afortunado de tenerlos conmigo.

A mis **profesores**, que influyeron con sus lecciones, forjaron el conocimiento que poseo, me tuvieron paciencia e invirtieron su valioso tiempo y sabiduría en mí, a todos y cada uno de ellos les dedico cada una de estas páginas;

Al **Lic. Jesús Torres R.** por su apoyo, espacio y orientación en la elaboración del presente trabajo de investigación.

Por esto y mucho más...

iiiGracias, **Facultad de Estudios Superiores Aragón UNAM!!!**

**INCUMPLIMIENTO DE LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES TRIBUTARIOS,
PARA LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO PREDIAL EN LA CIUDAD DE
MÉXICO**

ÍNDICE..... I

INTRODUCCIÓN..... III

CAPÍTULO 1

**ANTECEDENTES Y DEFINICIONES DOCTRINALES DEL IMPUESTO
PREDIAL EN MÉXICO..... 1**

1.1. HISTORIA DE LOS IMPUESTOS..... 1

1.2. DEFINICIÓN DEL IMPUESTO PREDIAL..... 3

1.3. OBLIGACIÓN TRIBUTARIA..... 5

1.3.1 Elementos que integran la obligación tributaria..... 5

1.4 PRINCIPIOS FUNDAMENTALES EN MATERIA TRIBUTARIA..... 8

1.5. ELEMENTOS ESENCIALES DE LAS CONTRIBUCIONES..... 12

CAPÍTULO 2

FUNDAMENTOS JURÍDICOS EN MATERIA TRIBUTARIA..... 15

2.1. ASPECTOS FISCALES EN LA CONSTITUCIÓN..... 15

2.2. DERECHOS HUMANOS DE LOS CONTRIBUYENTES..... 21

2.3. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN..... 24

2.3.1. Clases de contribuciones.....	24
2.4. CÓDIGO FISCAL DEL DISTRITO FEDERAL.....	28

CAPÍTULO 3

NUMERAL 3, DE LAS NORMAS DE APLICACIÓN PARA EL CÁLCULO DEL IMPUESTO PREDIAL EN EL DISTRITO FEDERAL.....	34
3.1. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO PREDIAL.....	34
3.2. INSTALACIONES ESPECIALES.....	36
3.2.1 El incumplimiento a los principios tributarios.....	38
CONCLUSIONES.....	42
FUENTES CONSULTADAS.....	44

INTRODUCCIÓN

En el presente trabajo de investigación se estudiará el impuesto predial para la ciudad de México, a partir de la obligación de contribuir a los gastos públicos de manera proporcional y equitativa, contexto señalado y elevado a rango constitucional, en términos del artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

El método utilizado para ésta investigación fue el lógico-inductivo, ya que para determinar nuestro objeto de estudio, se tuvo que partir de casos particulares basados en el análisis y síntesis de los mismos para arribar a conclusiones generales. Mientras que la técnica de investigación central del presente trabajo se basa en la investigación documental siendo las fuentes bibliográficas y nuestra legislación de las que más se aporta a esta tesina.

En nuestro primer capítulo abordaremos los antecedentes de los impuestos desde tiempos remotos, mencionaremos algunas de las primeras contribuciones que llegaron a cobrarse en las civilizaciones antiguas, expondremos el hecho de que la Biblia llego a hacer referencia a cierta cuestión fiscal. Abordaremos aspectos históricos tributarios del pueblo mexicano, en específico, los aztecas, nos daremos cuenta cómo es que desde aquella época los tributos eran significativos, de manera que tenían autoridades especiales para el cobro de esta figura tan trascendental y prioritaria para ellos, en el México prehispánico.

Durante el desarrollo de esta investigación, el lector se irá adentrando en lo complejo del sistema tributario mexicano, se dará un concepto de lo que se entiende por impuesto predial, materia de este estudio, siguiendo con la obligación tributaria y los elementos que la componen, tema medular de este trabajo. Abordaremos los principios tributarios constitucionales, por los cuales se deben de regir todas las contribuciones, esto con el fin de poner un límite a las autoridades. Y finalizaremos nuestro capítulo con la exposición de los

elementos esenciales de las contribuciones, condiciones que deben cubrir todos los tributos que pretendan ser impuestos por el Estado.

En nuestro segundo capítulo, veremos que los derechos humanos de los contribuyentes, son reconocidos en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en específico en su artículo 1º, de manera que estos protegen a los contribuyentes, sin embargo pueden no contemplarse estos Derechos Humanos en las leyes fiscales mexicanas, condición de la que no hay que preocuparse, dado que, aunque no se mencionen, son derechos inherentes al hombre por el solo hecho de serlo, protegidos por nuestras Garantías Individuales.

Dentro de la tercera parte de esta investigación se analizará la forma para calcular el impuesto predial a tributar por bimestre, siguiendo las normas de aplicación, establecidas en el Código Fiscal del Distrito Federal vigente. Ya que muchos contribuyentes ignoran como la autoridad les impone dicho gravamen.

Sin limitarnos únicamente a la determinación del impuesto, nos enfocaremos al tema medular del presente trabajo de investigación, al incremento del valor de la construcción a través de las instalaciones especiales, elementos accesorios y obras complementarias, pues el objeto primordial del actual estudio, busca la modificación de este incremento porcentual al impuesto predial, ya que el mismo viola los principios fundamentales tributarios, mismos que fueron estudiados con anterioridad, pues el citado incremento no grava la verdadera capacidad contributiva.

CAPÍTULO 1

ANTECEDENTES Y DEFINICIONES DOCTRINALES DEL IMPUESTO PREDIAL EN MÉXICO

1.1 HISTORIA DE LOS IMPUESTOS

La mayoría de los hombres que han existido a lo largo de la historia, han sido sujetos a pagar algún tipo de impuesto. La fecha exacta en la que se comenzara a cobrar impuestos en la historia, es incierta, pero desde que el hombre comenzó a conquistarse entre sí, existía una imposición del pueblo absoluto al pueblo conquistado.

Las primeras leyes tributarias existieron “en Egipto, en China y en el territorio comprendido entre el Éufrates y el Tigris, es decir, Mesopotamia, Ya (sic) hace casi 5000 años.”¹ Incluso las “piezas de cerámica se usaban en el antiguo Egipto como recibos de impuestos.”² Y con ellas se podía comprobar el pago de un tributo. También se sabe cómo se desarrollaba la declaración de impuestos en aquella época, mediante los manuscritos que realizaban, un ejemplo de ello es una inscripción encontrada en la tumba del Sakkara (Aprox. 2300 a.C.).

En Roma también existieron los impuestos, aunque por muchos años quienes gozaban de la ciudadanía estaban exentos de esta carga, pues era solventada por las poblaciones que eran conquistadas.

Los recaudadores de impuestos eran tan odiados que, según se narra en (Mt. 9,9), Jesucristo llegó a sentarse con ellos en la misma mesa, como acto de amor al prójimo. Por mencionar algunas de las cargas que existían en la antigua Roma *v. gr.* sus habitantes tenían que pagar el uno por ciento sobre negocios globales o por el uso de urinarios públicos.

¹ SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio, Derecho Fiscal Mexicano, tomo I, decimoprimer edición, Cárdenas, México, 1998, p. 4.

² *Íbidem*, p. 5.

Otra persona célebre fue Confucio quien se desempeñó como inspector de hacienda del príncipe Dschau en el estado de Lu, en el año 532 a.C.

En la edad media el señor feudal era el que establecía las cargas económicas, ya fueran personales como el cultivo de la tierra o económicas que consistían en realizar una retribución.

En el México prehispánico los tributos gozaron de una figura importante ya que los pueblos que eran sometidos tenían que otorgar grandes cantidades de cargas, ya fueran éstas una imposición o por el simple hecho de que los pueblos dominados pudieran conservar sus creencias religiosas.

Los aztecas “para el cobro empleaban a los “*Calpixquis*” que llevaban como credencial una vara en la mano y un abanico en la otra.”³ Ya que para ellos era de suma importancia la recolección de los tributos, se pagaban cargas normales, de guerra o para celebridades religiosas, y estos eran desde vestidos de algodón, semillas, fibras de maguey y papel, por mencionar solo algunas de las cargas exigidas por los aztecas. Posterior a la conquista se manejaron los tributos en dinero.

Hernán Cortés en el año 1524 encargó la elaboración del primer plano de la ahora ciudad de México, a Alonso Gracia Bravo quien fue ayudado por Bernardo Vázquez Tapia.

Durante el periodo del Virreinato se establecieron impuestos relacionados con el suelo *v.gr.* veinte pesos por cada solar para empedrado.

El 22 de diciembre de 1896, nació el primer catastro mexicano, con los objetivos de inscribir la propiedad inmueble, hacer constar los cambios y repartir equitativamente el impuesto sobre la propiedad.

³ SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio, *op. cit.*, p. 7.

Para el año de 1917, con la expedición de la Ley Hacendaría del Distrito Federal, se estableció la contribución del predial, en concordancia con la nueva y actual Constitución Federal. Y en el año de 1929, se realizó una distinción entre predios edificados y no edificados.

Pero los métodos ocupados por el gobierno de la ciudad para la contribución del predial eran muy obsoletos y poco eficaces; y no fue sino hasta el periodo comprendido entre 1977-1982, que progresó el catastro de la ciudad y se utilizaron técnicas modernas para la época, con el fin de completar la información sobre el suelo del Distrito Federal; pues el objetivo era incrementar la recaudación y combatir la evasión, haciendo el impuesto más equitativo.

A partir del 1° de Enero de 1995 entró en vigor el Código Financiero del Distrito Federal, el cual establecía como objeto del impuesto predial, la propiedad o la posesión del suelo y las construcciones adheridas a él.

1.2. DEFINICIÓN DEL IMPUESTO PREDIAL

Para dar una definición exacta de lo que es el impuesto predial, definiremos el término impuesto y el vocablo predial, por separado.

El vocablo impuesto proviene del latín *impositus* que quiere decir: "Contribución, gravamen, carga o tributo que se ha de pagar, casi siempre en dinero, por las tierras, frutos, mercancías, industrias, actividades mercantiles y profesionales liberales, para sostener los gastos del Estado y las restantes corporaciones públicas."⁴ Esto es una cantidad en dinero que se tiene que pagar al estado para el sostenimiento del mismo.

Ahora bien, la definición de impuesto en nuestra legislación se da en el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación:

⁴ CABANELLAS, Guillermo, Diccionario enciclopédico de Derecho Usual, tomo IV, 21^a edición, Heliasta, Argentina, 1989, p. 356.

Artículo 2º: “[...] 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”.

De la anterior definición, podemos destacar dos ideas importantes: que todos los impuestos deben de establecerse en ley y que la persona física o moral para ser obligado al pago debe hallarse en la situación jurídica o de hecho prevista en la ley.

Así mismo, para el maestro Lobato, impuesto “es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato.”⁵ En suma un impuesto es una prestación, porque constituye la obligación de dar, el cual debe encontrarse establecido en una ley, según el principio de legalidad, misma que únicamente podrá ser creada por el Estado, que es el encargado de la recaudación, tanto a personas físicas como morales y facultado por la Constitución para establecer las contribuciones; con el objetivo de cubrir el gasto público.

Por otra parte, el termino predial proviene del latín *praedium* y tiene como significado: “Finca, heredad, hacienda, tierra, o posesión inmueble”.⁶ Por lo tanto, predial es una pertenencia inmueble de una cierta extensión superficial, de manera que los predios son tierras o terrenos delimitados. Son predios urbanos los que se localizan en un sitio poblado y rústicos los que están situados a las afueras y por lo general, se destinan a tareas rurales.

El Código Fiscal del Distrito Federal en su artículo 126 expresa al respecto:

⁵ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *Derecho Fiscal*, segunda edición, Oxford, México, 2012, p. 61.

⁶ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, *Diccionario de la Lengua Española*, décimo novena edición, Espasa-Calpe, España, 1983, p. 1058.

Artículo 126.- 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...

En conclusión el impuesto predial es una prestación económica, que el Estado en un acto de soberanía, exige obligatoria y unilateralmente a todas las personas físicas y morales que sean propietarias o poseedoras del suelo o del suelo y las construcciones adheridas a él, para contribuir a los gastos públicos de la ciudad de México.

Cabe mencionar que los impuestos sobre el patrimonio son de suma importancia para la ciudad, ya que de ellos proviene la cantidad superior de recaudación, siendo el impuesto predial el que da mayor ingreso al Gobierno de esta entidad, estableciendo el artículo 1° de la Ley de Ingresos del Distrito Federal para el ejercicio fiscal dos mil dieciséis la cantidad de \$12,167,889,386 M/N.00. derivados solamente de la recaudación de este impuesto.

1.3. OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

La obligación tributaria la podríamos definir como la correspondencia jurídica en virtud del cual el Estado, que es el sujeto activo, exige al sujeto pasivo, contribuyente, el cumplimiento de una obligación generalmente pecuniaria. Cabe mencionar que las obligaciones tributarias son *ex-lege*, en otras palabras, estas se derivan de la ley, pues es la que grava la actividad o hecho, que de ser realizado traerá como consecuencia el surgimiento de la obligación fiscal.

1.3.1. Elementos que integran la obligación fiscal

Como en toda relación jurídica los elementos de la obligación fiscal son los siguientes:

- a) **Causa:** Es el derecho del estado de cobrar impuestos, la cual en un aspecto específico se basa en la capacidad contributiva del gobernado. En lo que se refiere al surgimiento de la obligación tributaria, esta nace cuando se realiza el presupuesto normativo, las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurra, esto es el comienzo del tributo.
- b) **Objeto:** Se refiere a la realidad económica que se pretende someter a la tributación, este elemento se refiere a lo que grava el tributo, no así al fin que se busca con la imposición. Se puede definir al objeto del tributo como “la realidad económica sujeta a imposición, como por ejemplo, la renta obtenida, la circulación de la riqueza, el consumo de bienes o servicios, etc. El objeto del tributo quedará precisado a través del hecho imponible.”⁷ De este modo el objeto del tributo es la situación que la ley señala como hecho generador de la carga fiscal.
- c) **Hecho imponible:** No bastará con que la ley contenga el objeto del tributo, sino que deberá precisar cuál es el acto con el que se le relaciona, cuya delimitación se encuentra señalada en el hecho imponible; al respecto Rodríguez Lobato, siguiendo a Sainz de Bujanda nos señala es “el hecho, hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria, o bien, el conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta.”⁸ Son los presupuestos de hecho o hipótesis previstos en la norma jurídica y de cuya realización surge el nacimiento de una obligación fiscal.

⁷ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *op. cit.*, p. 112.

⁸ *Íbidem*, p. 115.

Se habla de un **hecho generador** “cuando la realidad coincide con la hipótesis normativa y con ello se provoca el nacimiento de la obligación fiscal, o sea, es la materialización de la normatividad tributaria.”⁹ Y esto es sumamente importante porque es cuando se identifica el nacimiento de la obligación tributaria.

Así el sujeto pasivo de la relación tributaria tendrá la obligación de pagar las contribuciones, cuando se ubique en la situación jurídica prevista en la norma impositiva de la cual se origina la obligación fiscal.

d) Relación jurídico tributaria: Al hablar de la relación tributaria no debemos confundirnos con la obligación fiscal, ya que son dos nociones distintas, la relación tributaria impone obligaciones a las dos partes, mientras que la obligación solo está a cargo del sujeto pasivo, nunca del sujeto activo.

Con base en lo anterior “...la relación jurídico tributaria la constituye el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria.”¹⁰ Esto es, en la relación jurídico tributaria se otorgan derechos y obligaciones tanto al fisco como al gobernado.

e) Sujetos: Cuando se realiza el hecho generador señalado por la ley surge la obligación fiscal, dentro de dicha obligación existen sujetos.

Por un lado encontramos al **sujeto activo**, quien tiene facultad para exigir el cumplimiento de la obligación fiscal. “El sujeto activo es, siempre, el Estado; el sujeto pasivo es el obligado a contribuir.”¹¹ En ese sentido los sujetos activos son; las autoridades administrativas *v.gr.* SHCP, SAT. Los Órganos Públicos Descentralizados (Aportaciones de Seguridad Social) *v.gr.* IMSS, ISSSTE,

⁹ CARRASCO IRIARTE, Hugo, Derecho Fiscal I, tercera edición, IURE, México, 2004, p.193.

¹⁰ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *op. cit.*, p. 112.

¹¹ ÁLVAREZ ALCALÁ, Alil, Lecciones de Derecho Fiscal, Oxford, México, 2010, p. 8.

INFONAVIT, ISSFAM etc. Los fiscos locales que se convierten en autoridades federales respecto de los impuestos, derechos y contribuciones de mejoras. Y las oficinas autorizadas por la SHCP también llamadas oficinas auxiliares.

En otro extremo tenemos al **sujeto pasivo**, que es “la persona que conforme a ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del fisco, ya sea propia o de un tercero.”¹² Es quien tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación fiscal, o dicho de otra manera, quien legalmente tiene que pagar impuestos, cuya situación coincide con lo señalado en ley como hecho imponible.

El sujeto pasivo puede ser una persona física ya sea varón o mujer, pero en ocasiones debe distinguirse entre sujeto pasivo y el que paga el impuesto. Cuando se trate de una persona que deba satisfacer un impuesto debido a un hecho imponible generado por un tercero, será responsabilidad solidaria.¹³

Por otra parte, el sujeto pasivo hablando de persona moral, se divide en oficiales *v.gr.* La Federación, Organismos Públicos Descentralizados, Organismos Desconcentrados, Municipios, Entidades Federativas, la Ciudad de México, etc. y las no oficiales *v.gr.* sindicatos, cámaras de comercio, Sociedades Civiles, Sociedades Mercantiles, Asociaciones, Asociaciones de Participación Fiscal, etc. en las cuales existe un responsable solidario.

1.4. PRINCIPIOS FUNDAMENTALES EN MATERIA TRIBUTARIA

Los principios constitucionales son las bases indispensables que se deben cumplir para establecer y obtener una contribución, así se determina que estas son constitucionales o no, los encontramos dentro del artículo 31, fracción IV de

¹² *Íbidem.* p. 9.

¹³ Se habla de responsabilidad solidaria, porque la persona responde con su patrimonio de las obligaciones de otra persona quien es contribuyente y a quien se le atribuyen los hechos imponibles. Pudiendo ser sujeto pasivo por adeudo ajeno quien es responsable solidario del contribuyente ante la autoridad *v.gr.* los retenedores, recaudadores, responsabilidad solidaria objetiva, representación legal, etc. Y los sujetos pasivos principales.

la Constitución Política de nuestro país, son los principios que rigen la materia fiscal.

Los cuales constituyen no sólo garantías para los contribuyentes, sino limitaciones a la potestad tributaria. Si bien no se encuentran en la parte de la Constitución referida a las garantías, la Suprema Corte de Justicia de la Nación reconoce que estos principios constituyen garantías individuales, los cuales son:

- a) Legalidad:** Establece que la ley que crea el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria; esto es, los hechos imposables, los sujetos pasivos de la obligación, así como el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago; como lo indica la Jurisprudencia (Constitucional, Administrativa). Séptima Época, Primera Parte, página: 172. IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY. Por lo que todos estos elementos no deben de quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa, “los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consagrados de manera expresa en ley.”¹⁴ De este modo, solamente las leyes serán fuente de obligaciones en materia tributaria, y en ningún caso el Estado podrá imponer contribuciones que no tengan fundamento debido en ley.

Cabe mencionar que en la fracción II, del artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos existe una excepción a este principio el cual es el decreto delegado, que se refiere a que el citado ordenamiento legal autoriza al Presidente de la República, facultado por el Congreso para legislar en materia de comercio exterior, con el propósito de beneficiar al país, cuestión que no analizaremos, ya que no es materia del presente trabajo de investigación.

¹⁴ ÁLVAREZ ALCALÁ, Alil. *op. cit.*, p. 54.

b) Equidad: La Real Academia Española define a la equidad como “del lat. *aequitas*. Igualdad de ánimo.”¹⁵ El principio de equidad se refiere a que en condiciones análogas se impongan gravámenes idénticos a los contribuyentes. Esto es que las leyes 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, como lo habla la Jurisprudencia (Constitucional, Administrativa). Novena Época. Tomo XI, Marzo de 2000. Tesis: P./J. 24/2000. página 35. IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.

Es un derecho de todos los gobernados recibir el mismo trato que quienes se encuentran en similar situación de hecho. “La equidad es el trato igual a los iguales en idénticas condiciones, es decir, si las normas impositivas reúnen las condiciones de abstracción y generalidad.”¹⁶ Este principio radica en la igualdad ante la misma ley, determinando que es norma de equidad la de estar obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la legislación y que no se encuentren en esa misma obligación los que se encuentren en situación jurídica diferente, de esta manera, tratar a los iguales de manera igual.

c) Proporcionalidad: Se define como “(Del lat. *proportionalitas*.- *ātis*.) f. Conformidad o proporción de unas partes con el todo o de cosas relacionadas entre sí.”¹⁷ En suma este principio nos habla de que todas las cuotas deben de ser iguales para todos aquellos que reciban servicios análogos. Jurídicamente esta garantía se refiere “a la relación entre el impuesto a cargo del contribuyente y su capacidad contributiva.”¹⁸ Entonces se deduce que la contribución se debe

¹⁵ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. *op. cit.*, p. 1058.

¹⁶ CARRASCO IRIARTE, Hugo. *op. cit.*, p. 101.

¹⁷ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. *op. cit.*, p. 1073.

¹⁸ ÁLVAREZ ALCALÁ, Alil. *op. cit.*, p. 47.

establecer en proporción a la riqueza del sujeto pasivo de la relación tributaria.

Para el maestro Iriarte por proporcionalidad “se entiende el aspecto económico de la imposición, que toda persona contribuya al gasto público, conforme a su capacidad tributaria.”¹⁹ Este principio radica, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, y conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica del sujeto pasivo.

Los principios de proporcionalidad y equidad, deben tener presente la **capacidad económica** que se define como “la aptitud de una persona para solventar sus necesidades, ya sea por el patrimonio que posea, los productos que reciba o las rentas que obtenga.”²⁰ Y la **capacidad contributiva** que es “la posibilidad de pagar contribuciones que representen el mínimo de sacrificio factible.”²¹ Como lo señala la tesis jurisprudencial, Pleno, Séptima Época, Primera Parte, página 144. IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS. La cual nos habla de que, quien obtenga ingresos elevados tiene tributar de forma superior y de forma individual, a cada contribuyente, la ley lo debe obligar a tributar de forma razonable un porcentaje de sus percepciones gravables

d) Gasto Público: Tradicionalmente escuchamos que gasto público son todas las erogaciones que el Estado realiza, el maestro Belisario Villegas lo define como “las erogaciones dinerarias que realiza el Estado, en virtud de ley, para cumplir con la satisfacción de las necesidades

¹⁹ CARRASCO IRIARTE, Hugo, *op. cit.*, p. 100.

²⁰ *Íbidem*, p. 97.

²¹ *Ídem*.

públicas.”²² Estas erogaciones deben estar plasmadas en el presupuesto de egresos pero también algunas contribuciones pueden ser destinadas a un objeto específico, al respecto la tesis jurisprudencial, Pleno, Séptima Época, Primera Parte, página 167. IMPUESTOS, GASTO PÚBLICO ESPECIAL A QUE SE DESTINEN LOS. NO HAY VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL, FRACCIÓN IV. Nos habla que el destino de las contribuciones es satisfacer las partidas presupuestarias, pero también estas pueden tener un fin específico sin que ello las haga inconstitucionales.

Estas erogaciones están sometidas a reglas del derecho presupuestario ya que esta rama del derecho atiende a la erogación de los recursos económicos del Estado para la satisfacción de los gastos públicos, ya que sería inconstitucional que se pretendiera cobrar tributos para otro fin.

1.5. ELEMENTOS ESENCIALES DE LAS CONTRIBUCIONES

La importancia de estos elementos se debe a que se encuentran resguardados por las garantías constitucionales en materia fiscal (art. 31, fracc. IV, de la Constitución federal) y por las disposiciones que rigen dicha materia, artículo 5° del Código Fiscal Federal. En tales condiciones los tributos que establezcan cargas a los particulares deberán consignar los siguientes elementos:

- a) **Sujeto:** Es “aquel que paga el impuesto.”²³ La ley establece quiénes son los sujetos al pago, siendo el sujeto pasivo la persona física o moral, mexicano o extranjero que de acuerdo con las leyes estará obligado al pago de una prestación determinada, que normalmente es pecuniaria.

²² BELISARIO VILLEGAS, Héctor, Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, 9ª edición, Astrea, Argentina, 2005, p. 39.

²³ ÁLVAREZ ALCALÁ, Alil, *op. cit.*, p. 9.

- b) Objeto:** Se define como “situación jurídica o de hecho gravada por la ley fiscal, o sea, el supuesto jurídico previsto en la norma fiscal como generador de la obligación tributaria cuando el contribuyente se coloca dentro del mismo.”²⁴ Esto es lo que en sí grava la ley, es decir la realidad económica sujeta a imposición y no el fin que busca con su imposición.
- c) Base:** Es “la cantidad sobre la que se calcula el impuesto.”²⁵ La base la entendemos como la cantidad o cuantía a la cual se le va a aplicar la tarifa, o sea el valor pecuniario señalado por la ley a la cual se le aplica la tarifa.
- d) Tasa o tarifa:** Esta es la cantidad de gravamen que se le aplicará a la base gravable, y puede ser:
- I. De derrama:** Cuando la cantidad que pretende obtenerse como rendimiento del Tributo se distribuye entre los sujetos afectados al mismo, teniendo en cuenta la base del tributo o las situaciones específicas previstas por la ley para el impacto del gravamen.
 - II. Fija:** Este tipo de tasa la encontramos cuando la ley señala la cantidad exacta fija a pagar por unidad tributaria. (\$ 100.00)
 - III. Proporcional:** Cuando la ley señala un porcentaje fijo, cualquiera que sea el valor de la base. (16%)
 - IV. Progresiva:** Son aquellas que se incrementan al aumentar la base. Son porcentajes distintos a pagar.
- e) Época de pago:** Es “el plazo o momento establecido por la ley para que se satisfaga la obligación; por tanto, el pago debe hacerse dentro del plazo o en el momento que para ese efecto señale la ley.”²⁶

²⁴ SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio, *op. cit.*, p. 269.

²⁵ ÁLVAREZ ALCALÁ, Alil. *op. cit.*, p. 12.

²⁶ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *op. cit.*, p. 125.

Por consiguiente, nos damos cuenta que las cargas tributarias en la historia existen desde tiempos remotos, siendo más específicos, en nuestro país, han sido muy trascendentales pues en gran medida contribuyeron al desarrollo de los pueblos prehispánicos, ya que estas dieron paso a que se levantaran las grandes civilizaciones que en la actualidad conocemos. Posteriormente en la colonia llegaron a ser excesivos los cobros o tributos a los que era sometido el pueblo para satisfacer los egresos de la corona. Ya en la actualidad tenemos un sistema fiscal que “limita” la potestad tributaria del Estado, pues éste, se debe apegar a los principios rectores que marca nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para cualquier gravamen que quiera imponer la autoridad a los contribuyentes.

CAPÍTULO 2

FUNDAMENTOS JURÍDICOS EN MATERIA TRIBUTARIA

2.1. ASPECTOS FISCALES EN LA CONSTITUCIÓN

La faceta de poder que nos interesa es la potestad tributaria, que se ha definido como “el poder jurídico del Estado para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a expensar los gastos públicos.”²⁷ El fundamento de dicho poder del Estado Mexicano lo podemos encontrar en los artículos 31, fracción IV; 73, fracciones VII y XXIX; 115, 117, 118, 122 y 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que se refieren a las facultades tributarias en los tres (federal, estatal y municipal) niveles de gobierno.

La explicación de la potestad tributaria del estado, la encontramos con la necesidad de financiar su propio gasto y para la existencia del mismo, por lo que esta potestad tributaria implica, no sólo la facultad de imponer contribuciones, sino también la posibilidad de cobrar coactivamente²⁸ las mismas.

La Ciudad de México es sede de los poderes de la Unión y Capital de los Estados Unidos Mexicanos; se compondrá del territorio que actualmente tiene y, en caso de que los poderes federales se trasladen a otro lugar, se erigirá en un Estado de la Unión con la denominación de Ciudad de México.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31, fracción IV, establece:

- V. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

²⁷ ÁLVAREZ ALCALÁ, Alil, *op. cit.*, p. 4.

²⁸ COACCIÓN: Fuerza física o moral que, operando sobre la voluntad, anula la libertad de obrar de las personas.

Lo anterior siendo una de las obligaciones más importantes de los ciudadanos mexicanos, la de contribuir al gasto público en los tres niveles de Gobierno.

De conformidad con el artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Supremo Poder de la Federación, para su ejercicio se divide y deposita en tres Poderes de la Unión, como resultado de la adhesión al pacto federal, que en su conjunto integran nuestra nación, sujetándose toda entidad federativa a la supremacía jerarquía de la Constitución, las leyes que de ella emanen y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, de los que México sea parte.

Cada poder de la Unión, ejerce funciones específicas, el Legislativo, el Ejecutivo y el Judicial; el primero conformado por el H. Congreso de la Unión, facultado para emitir leyes que tendrán aplicación y observancia en todo el país, mismas que están destinadas a procurar el rumbo y desarrollo de los diversos sectores y comunidades de la nación.

En esa tesitura, el Poder Ejecutivo, es sobre quien se deposita el ejercicio del Supremo Poder de la Unión y recae en un solo individuo, denominado "Presidente de los Estados Unidos Mexicanos", con las obligaciones y facultades establecidas en el artículo 89 de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las disposiciones que en ámbito federal sean pronunciadas por el H. Congreso de la Unión.

Por su parte, el Poder Judicial de la Federación, es depositario de la impartición de justicia, el cual se deposita conforme a lo dispuesto por el artículo 94 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en una Suprema Corte de Justicia, en un Tribunal Electoral, en Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y en Juzgados de Distrito, quienes estarán administrados, vigilados y disciplinados por el Consejo de la Judicatura Federal, con excepción de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. De tal manera que recae en el Poder Judicial, la delicada tarea de impartir justicia.

La Ciudad de México es parte integrante de la federación y una entidad federativa que goza de autonomía en todo lo concerniente al su régimen interior y a su organización política y administrativa. El gobierno estará a cargo de sus poderes locales, en los términos establecidos en la Constitución Política de la Ciudad de México, el artículo 122, apartado A), fracción V, en su párrafo quinto y sexto, expone:

Las leyes federales no limitarán la facultad de la Ciudad de México para establecer las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles y las derivadas de la prestación de servicios públicos a su cargo, ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes de la Ciudad de México no establecerán exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones. Sólo estarán exentos los bienes del dominio público de la Federación, de las entidades federativas o de los Municipios, salvo que tales bienes sean utilizados por entidades paraestatales o por particulares, bajo cualquier título, para propósitos distintos a los de su objeto público.

Corresponde al Jefe de Gobierno de la Ciudad de México proponer al Poder Legislativo local 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.

En ese sentido entendemos que no es limitativo el poder que se le da a la Ciudad de México para establecer contribuciones respecto de la propiedad inmobiliaria, así mismo señala la prohibición de privilegios y especifica quienes pueden gozar de ellos. Siendo facultad del Ejecutivo de la Ciudad proponer al legislativo local, las cuotas y tarifas aplicables a las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

Es la obligación del ciudadano de la República inscribirse en el Catastro, como lo indica el artículo 36, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

Artículo 36. Son obligaciones del ciudadano de la República:

- I. Inscribirse en el catastro de la municipalidad, manifestando la propiedad que el mismo ciudadano tenga, la industria, profesión o trabajo de que subsista; así como también inscribirse en el Registro Nacional de Ciudadanos, en los términos que determinen las leyes.

El catastro es el registro de los bienes inmuebles ubicados en una zona territorial definida, y contiene la localización de dichos inmuebles, así como la información de cada uno de ellos como sus límites, transferencias, propietario(s), colindancias, exacta ubicación, en general los elementos necesarios para poder imponer los gravámenes que recaen sobre los propietarios o poseedores de los referidos inmuebles. La inscripción al catastro es el elemento básico para la aplicación del impuesto predial.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es la norma suprema por excelencia, tal como lo dispone en su artículo 133, entendiéndose que lo que no está reservado a la Federación se encuentra conferido a los Estados, como lo previene el artículo 124 constitucional.

El Congreso Federal tiene la facultad para imponer contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, tal como lo indica el artículo 73, fracción VII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de la misma manera el citado artículo en su fracción XXIX, señala que el Congreso puede establecer:

XXIX. Para establecer contribuciones:

- 1) Sobre el comercio exterior;
- 2) Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º 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; y
- f) Explotación forestal.
- 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 lo anterior entendemos que, en la fracción XXIX, del artículo 73 constitucional encontramos las facultades exclusivas de la federación, en tanto la fracción VII, incluye una facultad más amplia, a fin de que la Federación pueda imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

El artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se refiere al municipio, y en su fracción IV, nos señala:

- 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, 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 estatales no establecerán exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones. Sólo estarán exentos los bienes de dominio público de la Federación, de las entidades federativas 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.

Es en resumen una protección, considerando que los municipios carecen de poder legislativo, por lo que son las entidades federativas las que establecen los impuestos municipales.

Como ya lo indicamos las materias exclusivas de la Federación son las incluidas en la fracción XXIX, del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y las prohibiciones a las entidades federativas se enseñan en el artículo 117 constitucional; que se refiere a impuestos “alcabatorios o alcabalas”²⁹ y en el artículo 118, donde a las entidades se les restringe a imponer ciertas contribuciones, solo se podrán cargar con el consentimiento del Congreso de la Unión.

²⁹ Gravámenes a la circulación interior de mercancías por el territorio de un Estado. La idea de evitar dichos impuestos fue, históricamente, permitir el libre tránsito de personas y cosas dentro del estado federal, sin importar de qué entidad federativa provengan o a cuál se dirijan.
ALCABALA: Tributo consistente en el pago al Fisco, por parte del vendedor de una cosa, de un tanto por ciento del importe del precio en que era vendida.

2.2. DERECHOS HUMANOS DE LOS CONTRIBUYENTES

Todos estamos obligados a respetar los derechos humanos de los contribuyentes, sin embargo, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala claramente que quienes tienen mayor compromiso en el desarrollo de su observancia son las autoridades gubernamentales, es decir, las personas que sean servidores públicos.

En virtud de que el sostén de los derechos humanos lo constituye la dignidad humana, pues por su sola existencia todo ser humano debe de gozar de una serie de libertades y prerrogativas que le permitan existir, la titularidad de estos derechos se extiende a todo el género humano, por ello los estados deben garantizar su protección, reconocerlos, resguardarlos y garantizarlos, con independencia de su sistema político, económico y social.

En ese orden de ideas, no todos los derechos pueden clasificarse como humanos, sino únicamente los que sean indispensables para que el ser humano logre su pleno desarrollo. Por derechos humanos entendemos “prerrogativas mínimas que todo miembro de la especie humana, por su propia naturaleza, debe gozar, y cuyo respeto y observancia deben ser garantizados por el Estado en todo tiempo y lugar, pues a través de ellas se concretan las exigencias de la dignidad humana”³⁰. Deducimos entonces que estos derechos representan para el Estado, todas esas condiciones ineludibles para que las personas logren su felicidad dentro de un entorno de justicia, paz y libertad.

Cabe mencionar que no todos los derechos humanos los podemos encontrar plasmados en nuestros ordenamientos legales, ya que estos no se nos otorgan en los ordenamientos jurídicos si no que a través de ellos se nos protegen, mediante las garantías individuales.

³⁰ SILVA MEZA, Juan N., *et al.*, Derechos Humanos; “Parte General”, segunda reimpresión, Suprema Corte de Justicia de la Nación, México, 2014, p. 5.

El deber de contribuir es una obligación de los gobernados (sujeto pasivo), en relación con este deber, surge la relevancia que tiene el reconocimiento de los derechos fundamentales de los contribuyentes. “Los contribuyentes tienen derechos humanos independientemente de que se encuentren reconocidos o no por alguna norma, pues como cualquier derecho humano, los derechos de los contribuyentes no son creados por el poder político ni por la carta fundamental; es decir, la universalidad de estos derechos permite su automática imposición al Estado, independientemente de que en algún cuerpo normativo específico se reconozcan o no.”³¹ Así, los derechos humanos salvaguardan las prerrogativas de los contribuyentes estén o no contemplados en los ordenamientos legales tributarios.

Los pagadores de impuestos pueden exigir el cumplimiento de sus derechos como contribuyentes así como el respeto a sus derechos humanos. Hay que puntualizar quiénes son los sujetos titulares de estos derechos, si bien esta titularidad no puede restringirse solamente a personas físicas, dado que las personas jurídicas colectivas están formadas por individuos, por lo que las afectaciones a aquellas pueden transgredir directamente a éstos. En ese sentido estos derechos son reconocidos también a las personas morales.

¿Pero cuáles son estos derechos humanos de los contribuyentes? Al respecto, el artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece, que todas las personas gozarán de todos los derechos humanos reconocidos tanto en la Constitución como en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano haya adoptado.

Entonces estos derechos se encuentran en la constitución federal y en los tratados internacionales. De este modo se entiende que los contribuyentes tienen dos tipos de derechos, los que por su universalidad y contenido

³¹ RÍOS GRANADOS, Gabriela, *et al.*, Derechos Humanos de los Contribuyentes, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 2014. pp. 32-33.

trascienden a todos los ámbitos jurídicos, o sea todos los reconocidos tanto en la Constitución como en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano forme parte y aquellos conocidos como principios fundamentales en materia tributaria, postulados en el artículo 31, fracción IV que estudiamos en el capítulo I.

La protección a los contribuyentes ha ido evolucionando, incluso a nivel internacional estos derechos se protegen, se habla de ellos inauguralmente en la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, del 26 de Agosto de 1789, donde ya se establecía la equidad, la proporcionalidad y hasta del gasto público.

Por otro lado, en la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José)³² se consagra expresamente los derechos y obligaciones de los contribuyentes, como son el principio de juez independiente e imparcial establecido con anterioridad, la indemnización en caso de error judicial así como garantías en materia penal, respecto de delitos y sanciones tributarias.

El objeto de las garantías individuales recae sobre los derechos humanos, ya que los derechos y obligaciones que se generan de la relación que existe entre los gobernados y el Estado, tienen como esfera de actuación las prerrogativas sustanciales del ser humano.

Si bien, ya tenemos una idea de que es un derecho humano, es básico puntualizar que se entiende por garantía individual, la que se puede definir como “derechos subjetivos públicos consagrados en la Constitución en favor del gobernado para la protección de sus derechos esenciales o humanos socialmente adquiridos frente al ejercicio del poder público del Estado y sus autoridades”³³ Entonces una garantía individual es una obligación a cargo del

³² Esta convención es adoptada por México en la ciudad de San José Costa Rica el 22 de noviembre de 1969 y es publicada en el Diario Oficial de la Federación el 07 de mayo de 1981.

³³ CONTRERAS CASTELLANOS, Julio César, Las Garantías Individuales en México, Porrúa, México, 2006, p. 33.

Estado, que se basa en respetar el derecho cuyo objetivo es observar y cumplir la legalidad y justicia, es una relación de Derecho Público subjetivo, de supra a subordinación entre el gobernado (sujeto activo) y el Estado (sujeto pasivo).

Podemos decir, que los contribuyentes tienen reconocidos sus derechos y garantías como equilibrio a su obligación de contribuir al gasto público. Y que las garantías individuales los protegen cuando exista un acto de autoridad o ley que sea inconstitucional, que perjudique su esfera jurídica, dichos preceptos pueden ser invocados para consolidar su defensa como participantes de los ingresos del estado.

2.3. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

El Código Fiscal de la Federación contiene los principios fiscales positivos generales y ciertas definiciones que se requieren para la aplicación de otras leyes fiscales, así mismo se podrá aplicar de manera supletoria a falta de norma fiscal expresa. Así también nos señala que tanto personas físicas como morales están obligados a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.

2.3.1. Clases de contribuciones

La clasificación de las contribuciones del Estado mexicano, se hace atendiendo a los tres entes que están autorizados constitucionalmente para percibirlos, es decir los tres niveles de gobierno, la clasificación de las diferentes contribuciones la encontramos en el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación el cual dice:

Artículo 2°. Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos...

Sabiendo la clasificación que el legislador le da a las contribuciones, analizaremos cada una de ellas:

- a) Los **impuestos** representan la principal fuente de ingresos del Estado, el cual los define en el artículo citado como:

Artículo 2°...

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.

Entendemos entonces que, impuesto es aquella prestación pecuniaria que impone el Estado, a cargo de personas físicas y/o morales, que conforme a ley se encuentren obligadas al pago, cuando su situación jurídica encuadré en el hecho imponible. Sin embargo esta definición dada por el legislador carece de los elementos esenciales propios de la figura “impuesto”.

De acuerdo con Fernández Martínez, los impuestos son: “las cantidades en dinero, en especie o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos.”³⁴ Entonces son prestaciones coactivas que la autoridad está en derecho de exigir. Atendiendo a las peculiaridades de los impuestos se han clasificado en:

- I. **Directos e indirectos:** Los primeros son aquellos que no pueden ser trasladados, residiendo en el patrimonio del sujeto pasivo de la relación tributaria, los impuestos indirectos son aquellos que sí pueden ser trasladados y no residen en el sujeto pasivo de la relación tributaria.
- II. **Reales y personales;** los impuestos reales se refieren a las cosas o bienes y los segundos son los que atienden a la persona, sin importar los bienes o cosas.

³⁴ FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús, Derecho Fiscal, McGraw-Hill, México, 1998, p.190.

- III. **Específicos y Ad Valorem**; los impuestos específicos a una unidad de medida y los impuestos *ad valorem* son en función del bien gravado.
- IV. **Generales y Especiales**; los primeros gravan diversas operaciones o actividades con un común denominador, y los impuestos especiales gravan una sola actividad en forma aislada.
- V. **Fines fiscales y Fines extrafiscales**; los impuestos fiscales se refieren a aquellos impuestos que se imponen para satisfacer el gasto público, mientras que los impuestos con fines extrafiscales se imponen para un fin diverso ya sea político, económico o social.
- VI. **Alcabatorios**: Este tipo de impuestos son los que gravan la circulación de mercancías de una entidad a otra, o inclusive dentro de la misma entidad. Podemos entender por este tipo de impuestos aquellos que gravan el simple paso de las mercancías por el territorio, viniendo de otra y destinadas a una tercera.³⁵

b) Las **aportaciones de seguridad social**, de conformidad con la fracción II del artículo 2° del Código Fiscal de la Federación son:

Artículo 2°...

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.

Así, las aportaciones de seguridad social son consideradas por el legislador como contribuciones, aunque su origen y fundamento es

³⁵ Vid. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, segunda edición, Oxford, México, 2009, pp. 67 - 70.

distinto al de las demás contribuciones, imaginamos que es así, para facilitar su cobro a los organismos descentralizados.

Siguiendo a Quintana Valtierra, por aportaciones de seguridad social entendemos “la prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivado de la realización de especiales actividades del Estado. Por ejemplo, las cuotas obrero-patronales que se cubren al Instituto Mexicano del Seguro Social.”³⁶ Es decir son aquellas prestaciones a favor de organismos públicos descentralizados, siendo sujetos pasivos las personas físicas y/o morales relacionadas con tales organismos.

c) Contribuciones de mejoras, de conformidad con la fracción III, del artículo 2° del Código Fiscal de la Federación, son:

Artículo 2°...

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.

Se definen como: “la prestación en dinero que deviene con motivo de una obra pública o de actividades estatales, teniendo lugar cuando el particular sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria obtiene un beneficio específico, que se traduce en el aumento de valor de un inmueble derivado de una obra pública.”³⁷ Deducimos entonces que las contribuciones de mejoras fungen como una aportación a los gastos que realiza el Estado, por la realización de una actividad de interés general que beneficia principalmente a un determinado sector de la población.

³⁶ QUINTANA VALTIERRA, Jesús, *et al.*, Derecho Tributario Mexicano, Trillas, México, 1998, p.47.

³⁷ SALDAÑA MAGALLANES, Alejandro A., Curso elemental sobre Derecho Tributario, segunda edición, ISEF, México, 2007, p. 40.

d) Los derechos de acuerdo con la fracción IV, del artículo 2° del Código Fiscal de la Federación, son:

Artículo 2°...

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.

Los derechos se establecen como contraprestación por servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, cuando el benefició sea directamente y en forma individual a una persona física o moral.

2.4. CÓDIGO FISCAL DEL DISTRITO FEDERAL

El impuesto predial para la Ciudad de México, es una contribución de carácter local, y para los estados de la República Mexicana es una contribución municipal, el mencionado impuesto es de suma importancia porque la ciudad obtiene su mayor recaudación de él. Es un impuesto que grava la propiedad o posesión del suelo, o del suelo y las construcciones que tenga adheridas a él, con independencia de los derechos que sobre estas últimas tenga un tercero.

Las disposiciones de este Código son de orden Público e interés general, el objeto es regular la obtención, administración, custodia y aplicación de los ingresos de la Ciudad. En él se encuentran básicamente las normas jurídicas impositivas a la urbe, pero debemos estar al tanto de las reglas, acuerdos y demás disposiciones emitidas durante el año fiscal, para el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Como ya se mencionó, en el capítulo I del presente trabajo de investigación, el artículo 126 del Código Fiscal del Distrito Federal, menciona la obligación de pago del impuesto predial y quiénes están forzados a realizar su pago.

La base del impuesto predial será el valor catastral y este puede ser determinado por los mismos contribuyentes mediante avalúo, o bien podrán optar por declarar y determinar el valor de su inmueble aplicando los valores unitarios, utilizando la metodología establecida en el Código Fiscal del Distrito Federal. O bien la autoridad hará una propuesta de determinación del valor catastral y del pago del impuesto correspondiente.

En caso de que los contribuyentes acepten la propuesta y que los datos manifestados concuerden con el inmueble del que se trate, declararán como valor catastral del inmueble y como monto del impuesto a su cargo, los determinados en el formato oficial. Para la aplicación de los valores unitarios por cuenta del contribuyente, se deberá presentar un avalúo catastral o bien solicitar un levantamiento físico con el objetivo de actualizar los datos catastrales de inmueble que se trate.

El impuesto predial se calculará por periodos bimestrales y deberá pagarse de igual forma, gozando de una reducción del 8% cuando se efectuó el pago de los seis bimestres en el mes de enero del año que se cubra y del 5% si el pago de los bimestres se realiza en el mes de febrero. El artículo 130 del Código Fiscal del Distrito Federal nos señala el importe a aplicar al valor catastral:

RANGO	LÍMITE INFERIOR DE VALOR CATASTRAL	LÍMITE SUPERIOR DE VALOR CATASTRAL DE UN INMUEBLE	CUOTA FIJA	PORCENTAJE PARA APLICARSE SOBRE EL EXCEDENTE	CUOTA A PAGAR POR REDUCCIÓN
A	\$0.11	\$162,740.82	\$163.11	0.01628	\$42.00
B	162,740.83	325,481.16	189.61	0.03105	49.00
C	325,481.17	650,963.56	240.14	0.09702	60.00

D	650,963.57	976,444.70	555.92	0.11906	71.00
E	976,444.71	1,301,927.10	943.43	0.12210	50.00*
F	1,301,927.11	1,627,408.26	1,340.84	0.14192	35.00*
G	1,627,408.27	1,952,889.39	1,802.75	0.14666	25.00*
H	1,952,889.40	2,278,371.81	2,280.09	0.16024	
I	2,278,371.82	2,603,852.96	2,801.63	0.16759	
J	2,603,852.97	2,929,335.38	3,347.10	0.17246	
K	2,929,335.39	3,254,816.51	3,908.43	0.17777	
L	3,254,816.52	3,580,297.67	4,487.03	0.18259	
M	3,580,297.68	3,906,090.04	5,081.34	0.19290	
N	3,906,090.05	11,718,268.85	5,709.80	0.20829	
O	11,718,268.86	24,663,843.29	21,982.04	0.20840	
P	24,663,843.30	En adelante	48,960.03	0.21665	

* Subsidios fiscales publicados en el **ACUERDO DE CARÁCTER GENERAL POR EL QUE SE OTORGAN SUBSIDIOS FISCALES PARA EL PAGO DEL IMPUESTO PREDIAL, 2016**

Es de puntualizar que en el caso de los contribuyentes cuyo uso de su inmueble sea habitacional, será objeto de reducción, siempre y cuando se ubique en los rangos A, B, C y D.

Otros inmuebles con goce de reducción en su impuesto predial son los dedicados en su totalidad al uso agrícola. Estos gozarán de una reducción de su impuesto en un 80% y en un 30% los ubicados en zonas en la que los Programas Delegacionales o Parciales del Distrito Federal determinen la intensidad de uso, siempre que la edificación autorizada sea inferior al 10% del terreno y no tenga fines lucrativos.

Nuestra Constitución Política, máximo ordenamiento legal, marca en su artículo 28, primer párrafo, lo siguiente:

Artículo 28. En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos y las exenciones de

impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes. El mismo tratamiento se dará a las prohibiciones a título de protección a la industria.

En ese sentido claramente tanto los monopolios como la exención de impuestos están prohibidos en la República Mexicana, sin embargo el artículo 133 del Código Fiscal del Distrito Federal marca lo siguiente:

ARTÍCULO 133.- No se pagará el Impuesto Predial por los siguientes inmuebles:

- I. Los del dominio público del Distrito Federal;
- II. Los de propiedad de organismos descentralizados de la Administración Pública del Distrito Federal, utilizados en las actividades específicas que tengan encomendadas conforme a sus respectivos objetos, exceptuando aquellos que sean utilizados por dichos organismos o por particulares bajo cualquier título, para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto;
- III. Los sujetos al régimen de dominio público de la Federación, en términos de la Ley General de Bienes Nacionales;
- IV. Los de propiedad de representaciones Diplomáticas de Estados Extranjeros acreditadas en el Estado Mexicano, en términos de la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas y, en su caso, de la Convención de Viena sobre Relaciones Consulares, y
- V. Los de propiedad de Organismos Internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte ubicados en el Distrito Federal, siempre que exista ratificación por parte del Senado del Convenio Constitutivo correspondiente debidamente publicado en el Diario Oficial de la Federación, y que en dicho Convenio se prevea la exención de contribuciones para los países miembros.

En ese sentido no pagará impuesto los inmuebles, del dominio público del Distrito Federal, los de propiedad de organismos descentralizados de la Administración Pública del Distrito Federal, los del dominio público de la Federación, los que sean de propiedad de Estados extranjeros y aquellos que

sean propiedad de Organismos Internacionales, siempre que los mencionados se encuentren en el territorio comprendido por el Distrito Federal.

Recordemos que el impuesto predial es una contribución de carácter local y es como ya vimos la principal fuente de ingresos de esta Ciudad. El Código Fiscal del Distrito Federal, regula este ingreso, da la forma en cómo debe gravarse, los montos a tributar por parte de los propietarios o poseedores de inmuebles que se encuentren dentro del territorio de la Urbe.

Dentro de nuestro Código Fiscal para el Distrito Federal encontramos la tabla de valores catastrales y los estímulos fiscales los cuales adquieren los contribuyentes al realizar un pago puntual, cosa que no gozan los propietarios y/o poseedores de los inmuebles de rangos superiores, cabe señalar que dichos subsidios son únicamente para los inmuebles destinados al uso habitacional. Con relación a los subsidios que otorga el Gobierno del Distrito Federal a nuestra consideración son inconstitucionales, al violarse el principio de proporcionalidad tributaria, pues por el incremento de un centavo en él límite superior de valor catastral, el contribuyente cae en el siguiente rango y en consecuencia incrementa el impuesto predial a tributar, pues él límite inferior de valor catastral sería ahora el del siguiente rango, o sea el valor que en el rango anterior era él límite superior de valor catastral. Dicha diferencia es exponencial al realizar la determinación del impuesto.

Estos subsidios no tratan de igual modo a los contribuyentes, pues para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el estado y la capacidad contributiva de los causantes, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos. Asimismo, viola en principio de equidad, puesto que en esta situación análoga no se impone un gravamen idéntico.

La manera en cómo se otorgan los subsidios fiscales para el pago del impuesto predial, transgrede el principio de equidad tributaria, previsto en el artículo 31, fracción IV constitucional, en virtud de que establece un trato

distinto entre contribuyentes que se encuentren en igualdad de circunstancias, es decir, aun cuando todos son propietarios y/o poseedores de un bien inmueble y que por esa razón son sujetos del impuesto predial, solo a algunos de ellos les otorgan ciertos beneficios, mientras que los demás no pueden acceder a ellos.

Otro escenario dentro de este tributo que viola los principios tributarios es el incremento al impuesto, en cuanto al valor de la construcción en un 8%, cuando estas tengan en su arquitectura instalaciones especiales, elementos accesorios y/o obras complementarias. Circunstancia que motivo el desarrollo del presente trabajo de investigación y tema que analizaremos en el siguiente capítulo de esta tesina.

CAPÍTULO 3

NUMERAL 3, DE LAS NORMAS DE APLICACIÓN PARA EL CÁLCULO DEL IMPUESTO PREDIAL EN EL DISTRITO FEDERAL

3.1. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO PREDIAL

Para la determinación del impuesto predial se debe recurrir a lo establecido en el Código Fiscal del Distrito Federal, donde se estipula el procedimiento al que se deben ajustar los contribuyentes que tributen este impuesto y la autoridad fiscal para fijar este gravamen. El objeto de esta imposición lo constituye la propiedad o la posesión del suelo y las construcciones adheridas a él, es un impuesto que es recaudado por el gobierno de la entidad y su regulación la encontramos en el Código Fiscal del Distrito Federal, en específico a partir del artículo 126 del citado ordenamiento legal.

Para la determinación del impuesto de un inmueble específico, antes de ubicarlo en los valores unitarios del suelo, se debe establecer la delegación a la que corresponde. Para saber si corresponde el predio a una colonia catastral de tipo “enclave de valor o corredor de valor,”³⁸ de ubicarse en alguna de estas situaciones le corresponderá al inmueble el valor por metro cuadrado respectivo.

Si el inmueble no cuenta con alguno de los valores de suelo anteriores, se le determina su región con los tres primeros números de la cuenta predial, la manzana se identifica con los siguientes tres dígitos y con estos se ubica la colonia catastral con un valor unitario por metro cuadrado. El valor obtenido se

³⁸ **Enclave de valor:** Porción de manzanas o conjunto de lotes edificados de uso habitacional, que cualitativamente se diferencian plenamente del resto de los lotes o manzanas del área en que se ubica.

Corredor de valor: Son colindantes con una vialidad pública porque su mayor actividad económica repercute en un mayor valor comercial de suelo, independientemente de su acceso o entrada principal.

multiplica por el número de metros cuadrados del terreno, y se tiene el valor total del suelo del inmueble.

Para la aplicación de la Tabla de valores unitarios de las construcciones, se considerarán tanto las superficies del inmueble que estén cubiertas como aquellas que se encuentren al aire libre.

Para determinar el valor de la construcción se clasificará el inmueble en el tipo y clase que le correspondan: con este tipo y clase se tomará el valor unitario de la construcción, establecidos en la tabla de valores unitarios de las construcciones y esto se multiplicará por los metros cuadrados de la construcción, lo que dará como resultado el valor de la edificación, al cual se le aplicará una reducción según el número de años transcurridos desde que se terminó la construcción o en su caso desde la última remodelación, siempre y cuando esta haya afectado al menos un 30% de la superficie de construcción, la reducción será en razón del 1% para cada año transcurrido, sin que en ningún caso se deduzca más del 40%.

Cuando un inmueble cuente con instalaciones especiales, elementos accesorios u obras complementarias, el valor resultante del párrafo anterior, se incrementará en un 8%.

Así el valor del suelo del inmueble, y de la construcción en el cual se incluyen sus instalaciones especiales, elementos accesorios u obras complementarias, según sea el caso, se sumarán para obtener el valor catastral del inmueble.

Para deducir el impuesto a pagar por bimestre, necesitamos el valor catastral, el cual se ubicará dentro del aproximado en los rangos que establece el artículo 130 del Código Fiscal del Distrito Federal, al valor catastral cual se le restará el límite inferior catastral que también lo encontramos en el artículo y ordenamiento antepuesto, dicha resta nos dará un resultado que se denomina excedente, mismo que será multiplicado por el porcentaje a aplicarse sobre el

excedente a cuyo resultado le será sumada la cuota fija, correspondiente al rango, el valor obtenido será el impuesto predial bimestral a contribuir.

3.2. INSTALACIONES ESPECIALES

La base del impuesto predial es el valor catastral del inmueble, el cual se obtendrá por medio de la suma de los valores unitarios de suelo, más los valores de construcción, instalaciones especiales, elementos accesorios y obras complementarias o en su caso mediante el avalúo.

Al valor de resultante de la construcción, se incrementará en un 8%, cuando el inmueble cuente con instalaciones especiales, elementos accesorios u obras complementarias, las anteriores instalaciones son definidas en la norma de aplicación número 3 contenida en el Código Fiscal del Distrito Federal, que expresa:

NORMAS DE APLICACIÓN

...

3. Cuando el inmueble cuente con instalaciones especiales, elementos accesorios u obras complementarias, el valor resultante de aplicar lo señalado en el numeral 2, se incrementará en 8%.

Instalaciones especiales, aquellas que se consideran indispensables o necesarias para el funcionamiento operacional del inmueble de acuerdo a su uso específico, tales como, elevadores, escaleras electromecánicas, equipos de calefacción o aire lavado, sistema hidroneumático, equipos contra incendio.

Elementos Accesorios, son aquellos que se consideran necesarios para el funcionamiento de un inmueble de uso especializado, que sí se convierten en elementos característicos del bien analizado como: caldera de hoteles y baños públicos, espuela de ferrocarril en industrias, pantalla en un cinematógrafo, planta de emergencia en un hospital, butacas en una sala de espectáculos, entre otros.

Obras complementarias, son aquellas que proporcionan amenidades o beneficios al inmueble como son: bardas, celosías, andadores, marquesinas, cisternas, equipos de bombeo, gas estacionario, entre otros.

De igual forma el Manual de Procedimientos y Lineamientos Técnicos de Valuación Inmobiliaria, el cual tiene como objeto sentar las bases para la autorización de personas morales y el registro de personas físicas para la práctica de avalúos para efectos fiscales; establecer las normas y lineamientos para la práctica de avalúos, su forma, contenido y revisión, así como definir el procedimiento para la aplicación de sanciones. Nos da un acercamiento a lo que son las instalaciones especiales, elementos accesorios u obras complementarias, el cual nos indica en su artículo 34 lo siguiente:

Artículo 34...

Se refiere a:

- a- **Instalaciones Especiales** (IE): Son aquéllas que se consideran necesarias para cada tipo de inmueble.
- b- **Elementos Accesorios** (EA): Son aquéllos que se consideran indispensables para el funcionamiento de un inmueble de uso especializado, es decir, que se convierten en elementos característicos del bien analizado.
- c- **Obras Complementarias** (OC): Son aquéllas que proporcionan amenidades o beneficios al inmueble.

Entendemos entonces, por la definición que aporta el Código Fiscal del Distrito Federal y la que el legislador realizó en el Manual de Procedimientos y Lineamientos Técnicos de Valuación Inmobiliaria, que las instalaciones especiales son aquellos servicios que se consideren forzosos para el funcionamiento operacional del inmueble, los elementos accesorios, en ese tenor, entendemos que son necesarios para el inmueble de uso especializado y cuyos elementos son propios del bien inmueble analizado y por último las obras complementarias son aquellas instalaciones que le otorgan un atractivo al inmueble.

Cabe señalar que cuando el legislador realizó la definición dentro del Código Fiscal del Distrito Federal sobre los elementos accesorios y las obras complementarias, fue impreciso, pues sí menciona y ejemplifica lo que se considera como elementos accesorios u obras complementarias que generarían

el aumento del impuesto predial, pero deja una laguna al indicar “entre otros” pues dicha frase deja en estado de incertidumbre al contribuyente, al no saber con exactitud qué tipo de obra o elemento le generaría un incremento del 8% en el valor de la construcción.

3.2.1. El incumplimiento a los principios tributarios

Es así que dicha norma de aplicación que establece que cuando un inmueble cuente con instalaciones especiales, elementos accesorios u obras complementarias, el valor resultante de aplicar el procedimiento para calcular el valor unitario de construcción, se incrementará en un 8%. Situación que viola los principios tributarios, ya que una casa habitación usual, puede contar con una cisterna, en todo caso excediéndonos también podemos encontrar que posee gas estacionario, mientras, que un centro comercial encontramos; elevadores, escaleras electromecánicas, pantalla de cinematógrafo, butacas en una sala de espectáculos, etc. Y el incremento al impuesto predial a tributar en ambos predios resulta ser igual.

Resulta claro que la medida adoptada por el legislador de la asamblea del Distrito Federal fue la de aumentar el valor de la construcción cuando se tratara de inmuebles que contaran con elementos adicionales que le generaran plusvalía, lo que a nuestro criterio, es desproporcional e inequitativo, ya que impone un porcentaje sin demeritar una proporción real y objetiva, esto es, grava adicionalmente al bien inmueble por el solo hecho de que cuente con instalaciones que a su consideración estima especiales, accesorias o complementarias, sin embargo, no valora que existen bienes que tienen diversas instalaciones de ese tipo y otros que poseen solo una.

Es inadmisibles que aquellos contribuyentes que tengan inmuebles con dos o más instalaciones especiales, elementos accesorios u obras complementarias, paguen lo mismo que aquellos que tengan inmuebles que solo cuenten con una, pues ello sin duda, impacta de forma igual, sin embargo, no se toma en cuenta que en ambos supuestos los bienes inmuebles tienen

diferente valor catastral, al tener el primero de ellos mayor plusvalía, de ahí que consideramos que lo correcto es fijar un porcentaje de acuerdo al número de instalaciones especiales, accesorias o complementarias que cada inmueble tenga.

De esta manera, bastará que un inmueble cuente con alguna instalación especial, con un solo elemento accesorio o, con una sola obra complementaria, para que de manera automática se encuentre incrementado su valor de construcción en un 8%.

Razón de ello, la ley en cuestión no está grabando la verdadera capacidad contributiva, pues, el valor de un inmueble no se incrementa de manera proporcional al número y/o tipo de instalaciones especiales, elementos accesorios u obras complementarias con las que cuenta, debido a que basta con que tenga una para aplicar dicho porcentaje. Lo que torna desproporcional la norma en cuestión.

Conviene recordar que el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que es obligación de los mexicanos, contribuir al gasto público de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

De apoyo, en lo conducente la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido en la jurisprudencia: Semanario Judicial de la Federación, novena época, página: 144. PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES. Amparo en revisión 243/2002. Gastronomía Taiho, S. de R.L. de C.V. 13 de mayo de 2003. Once votos. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Lo siguiente: Que el principio de **proporcionalidad tributaria** radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva **capacidad contributiva**, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o manifestación de riqueza gravada; es decir que los gravámenes relativos deben

fijarse de acuerdo con la capacidad 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.

Dicho de otra forma, la **proporcionalidad** se encuentra relacionada con la **capacidad económica de los contribuyentes**, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en la cantidad sino en el mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos, utilidades, rendimientos o la citada manifestación de riqueza gravada.

Además, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, entendida ésta, como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate. Que la capacidad se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos.

Concluimos, entonces, que la norma de aplicación 3, viola el principio de proporcionalidad tributaria, en la medida en que, por el solo hecho de que el inmueble objeto del tributo tenga alguna instalación especial, elemento accesorio u obra complementaria, sin importar de qué tipo sea o cuántas tenga, el sujeto pasivo del impuesto se ve obligado a incrementar la base del impuesto a pagar (por lo que corresponde a la construcción), en un ocho por ciento.

Así esta norma, validada por el legislador, es desproporcional, ya que viola los derechos de los contribuyentes al imponer el mismo pago adicional sin que tome en consideración que existen bienes que al tener dos o más instalaciones especiales, accesorias o complementarias, tienen un potencial económico

mayor que aquellos bienes que cuentan con una sola de ellas, transgrede los principios de proporcionalidad y equidad tributarios consagrados en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Aunado a que la norma en cuestión no es clara, ni indica o advierte a los contribuyentes en qué medida tales instalaciones, elementos y obras, que en su momento quieran adecuar a sus predios o las cuales ya posean, estas van a elevar la capacidad contributiva de sus dueños o poseedores, sino que solo se limita a establecer un porcentaje fijo(8%), sin tomar en consideración la capacidad contributiva de cada contribuyente, los obliga a todos a que tributen respecto de este impuesto con inmuebles de ciertas características a aumentar en una misma proporción la base del impuesto predial.

Si un inmueble cuenta con instalaciones especiales, elementos accesorios u obras complementarias, el valor de la construcción deberá aumentar en un 8%. Para obtener el valor de la catastral de construcción se deberá sumar el valor del suelo, el valor de la construcción contemplado y si fuere el caso, el aumento del 8% por tener instalaciones especiales, elementos accesorios u obras complementarias.

Esta circunstancia, validada por el legislador, no grava la verdadera capacidad contributiva, pues no se reconoce el valor del inmueble de manera proporcional al número y/o tipo de instalaciones especiales, elementos accesorios u obras complementarias con las que cuenta, debido a que, como ya lo hemos mencionado, basta con que tenga una para que, el incremento del ocho por ciento sea aplicado.

CONCLUSIONES

PRIMERA.- Respecto de la obligación de contribuir que se encuentra elevada a rango constitucional, en el artículo 31 fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece los requisitos que deben reunir las contribuciones (proporcionalidad, equidad y legalidad) teniendo así el contribuyente seguridad y certeza jurídica, además de contener los límites para el poder tributario de los tres órdenes de gobierno. Estos principios constitucionales salvaguardan los derechos del contribuyente.

SEGUNDA.- La procedencia del impuesto predial es perfectamente justificada y debe ser cumplida por la sociedad, mediante una consiente cultura de pago, para que procure recursos a favor de la Ciudad de México, y estos sirvan para sufragar el gasto público, de los servicios que genera, a favor de la sociedad.

TERCERA.- En un estado constitucional debe velarse la observancia de los derechos fundamentales, siendo que estos derechos siempre están en constante desarrollo y evolucionando como la sociedad misma, es por eso que es obligación de todos los servidores públicos, promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de los contribuyentes.

CUARTA.- El beneficio fiscal, relacionado con el valor catastral del inmueble, viola el principio de equidad tributaria, porque no necesariamente significa que se está frente a grupos más vulnerables o los contribuyentes de menores ingresos per cápita. Por el solo hecho de que esté ubicado en una zona que es considerada rezagada o vulnerable, prevé una reducción en el cálculo del impuesto predial en favor de quienes se ubiquen en los rangos determinados.

QUINTA.- Existe inequidad y desproporcionalidad, si un inmueble cuenta con instalaciones especiales, elementos accesorios u obras complementarias, puesto que se viola la verdadera capacidad contributiva del sujeto pasivo, cuando se calcula el incremento al valor de la construcción, trasgrediendo los

principios fundamentales del contribuyente, sometido a este tributo, debido a que basta con que tenga una de estas instalaciones para aplicar el incremento. Lo que torna desproporcional la norma en cuestión.

SEXTA.- El Código Fiscal para el Distrito Federal grava de manera general todas las instalaciones, elementos y obras con las que cuente un inmueble en un 8%, sobre el valor de la construcción. Para evitar esta inequidad y desproporcionalidad en el tributo del impuesto predial, sería propio asignar un porcentaje a cada elemento que aumenta la base del impuesto, en todo momento cuidando los principios tributarios, pues es claro que no es lo mismo tener una instalación especial a una obra complementaria.

SÉPTIMA.- En lo concerniente a las normas de aplicación contenidas en el Código Fiscal del Distrito Federal, violan el principio de legalidad ya que señala en su redacción la frase "entre otros", pero no precisa qué tipo de obras debe tomarse en cuenta para realizar tal determinación, si se pondera que ese concepto tiene un contenido ambivalente por la diversidad de construcciones que podrían atribuirse a una cosa, dada la imposibilidad de atribuirle un significado determinado en el contexto en el que se utiliza la referida expresión, se genera incertidumbre y, por ende, da margen para que la autoridad fiscal aplique arbitrariamente la disposición sin sujeción a un criterio definido por el legislador.

FUENTES CONSULTADAS

DOCTRINA:

ÁLVAREZ ALCALÁ, Alil, Lecciones de Derecho Fiscal, Oxford, México, 2010.

BELISARIO VILLEGAS, Héctor, Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, 9a edición, Astrea, Argentina, 2005.

CONTRERAS CASTELLANOS, Julio César, Las Garantías Individuales en México, Porrúa, México, 2006.

FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús, Derecho Fiscal, McGraw-Hill, México, 1998.

QUINTANA VALTIERRA, Jesús, et al., Derecho Tributario Mexicano, Trillas, México, 1998.

RÍOS GRANADOS, Gabriela, et al., Derechos Humanos de los Contribuyentes, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 2014.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, segunda edición, Oxford, México, 2012.

SALDAÑA MAGALLANES, Alejandro A., Curso elemental sobre Derecho Tributario, segunda edición, ISEF, México, 2007.

SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio, Derecho Fiscal Mexicano, tomo I, decimoprimer edición, Cárdenas, México, 1998.

SILVA MEZA, Juan N., et al., Derechos Humanos; "Parte General", segunda reimpresión, Suprema Corte de Justicia de la Nación, México, 2014.

Bases técnico metodológicas para la realización de trabajos de investigación en la carrera de derecho, UNAM, 2006.

ECONOGRÁFICAS:

CABANELLAS, Guillermo, Diccionario enciclopédico de Derecho Usual, tomo IV, 21a edición, Heliasta, Argentina, 1989.

DE PINA VARA, Rafael, Diccionario de Derecho, 37a edición, Porrúa, México, 2008.

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, Diccionario de la Lengua Española, décimo novena edición, Espasa-Calpe, España, 1983.

LEGISLACIÓN:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Código Fiscal de la Federación

Ley de Ingresos del Distrito Federal

Código Fiscal del Distrito Federal

Manual de Procedimientos y Lineamientos Técnicos de Valuación Inmobiliaria