

## CAPÍTULO TERCERO

### DERECHO TRIBUTARIO ESTATAL

I. Los ingresos estatales . . . . .	45
II. Introducción a las contribuciones o tributos estatales . . . . .	50
III. Clases o tipos de contribuciones estatales . . . . .	53
IV. Fundamento constitucional de las contribuciones estatales . . . . .	64
V. La obligación tributaria estatal y sus formas: la principal y la especial. El crédito tributario . . . . .	65
VI. El privilegio de la obligación tributaria estatal . . . . .	67

## CAPÍTULO TERCERO

### DERECHO TRIBUTARIO ESTATAL

#### I. LOS INGRESOS ESTATALES

Una particularidad en el tratamiento de los ingresos públicos, por parte de la doctrina del derecho financiero, es que sólo se ha ocupado del análisis de los ingresos tributarios, sin embargo, los niveles de gobiernos cuentan con otros tipos de ingresos que le permiten cubrir sus erogaciones, inclusive estos últimos han comenzado a presentar nuevas matizaciones a su tradicional concepción, lo cual ha propiciado un desconcierto de los estudiosos del derecho fiscal, toda vez que algunos de ellos comienzan a presentar diferencias casi imperceptibles con los tributos. A continuación procederemos a describir los tipos de ingresos con los que generalmente cuenta la entidad federativa.

#### *1. Ingresos tributarios*

Son aquellos que provienen de manera exclusiva de la relación jurídico-tributaria, lo cual implica que estamos ante aportaciones económicas establecidas por imperativos constitucionales y legales, a cargo de los gobernados, quienes se ven forzados a sacrificar una parte proporcional de sus ingresos para contribuir a los gastos públicos, como son los impuestos y los derechos, es decir, se trata de exacciones que constituyen obligaciones de pago por exigencia de la ley.

## 2. *Ingresos públicos no tributarios*

Son aquellos que se establecen de manera obligatoria a cargo de los particulares, por disposición de ley, pero que no se encuentran relacionados con la materia impositiva o tributaria, es decir, también constituyen exacciones; la doctrina tributaria los denomina ingresos “no fiscales”, pero la legislación fiscal, por su parte, los clasifica como “aprovechamientos”, y cuentan con su fundamento en el artículo 3o. del Código Fiscal del Estado de Tabasco, que los define en los siguientes términos:

Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal. Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización, a que se refiere el artículo 22 de este código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos.

Respecto a esta clase de ingreso público, se observa que a pesar de que cuenta con una naturaleza distinta a las contribuciones, se aplican en ellos algunas instituciones propias de los tributos, como son la imposición de recargos, sanciones, gastos de ejecución y la indemnización por cheques sin fondos.

Por otro lado, a pesar de que no cuentan con reconocimiento explícito por la legislación tributaria, las participaciones federales constituyen un aprovechamiento del Estado, toda vez que encuadran perfectamente con lo dispuesto en el artículo 3o. del Código Fiscal del Estado. Por su parte, el artículo 5o. del código citado nos precisa de manera aislada lo que debe entenderse por participación en los siguientes términos: “Participaciones son los ingresos que el gobierno del estado de Tabasco tiene derecho a percibir del gobierno federal, conforme a las leyes y convenios de coordinación que se hayan suscrito o suscriban para tales efectos”.

La Ley de Hacienda del Estado de Tabasco precisa en su artículo 66 cuáles situaciones quedan comprendidas como aprovechamiento:

Quedan comprendidos dentro de este título los ingresos que el Estado perciba por concepto de, herencias, legados, donaciones, concesiones de contratos, subsidios, cooperaciones, multas, recargos, gastos de ejecución, reintegros, remates, rezagos e indemnizaciones a favor de la Hacienda Pública estatal y en general, cualquier otro ingreso no clasificado como impuesto, derecho, producto o participaciones.

Por su parte, la Ley de Ingresos del Estado de Tabasco para el Ejercicio Fiscal de 2002 nos confirma los mismos rubros de aprovechamientos que la disposición anterior, agregando los decomisos en su artículo 10., fracción IV, incisos 9 y 10.

Finalmente, el artículo 67 de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco determina que los aprovechamientos se harán efectivos, según proceda en cada caso, atendiendo a la naturaleza u origen del crédito.

### *3. Ingresos financieros*

Son todos aquellos que provienen de las diversas fuentes de financiamiento a las que el Estado se ve precisado recurrir, en adición a los anteriores tipos de ingresos, como son los empréstitos. Este tipo de ingresos estatal tiene su fundamento en el artículo 36, fracción XII constitucional:

Son facultades del congreso:... XII. Dar bases conforme a las cuales el Ejecutivo puede celebrar empréstitos a nombre del estado, con las limitaciones hechas a las facultades de los estados en el artículo 117 de la Constitución general: aprobar esos mismos empréstitos, y reconocer y mandar a pagar la deuda del estado contraída.

Debemos indicar que la Ley de Ingresos del estado no determina monto alguno de endeudamiento para el gobierno de Tabasco, por lo que podemos concluir que quedan comprendidos en los que se denominan ingresos extraordinarios, al precisarnos en el último párrafo del artículo 1o. de la ley citada para el ejercicio 2003 lo siguiente:

1. Ingresos extraordinarios. Son los ingresos que perciba el Estado y que no estén comprendidos en los conceptos anteriores. Cuando una ley que establezca algunos de los ingresos previstos en este artículo contenga disposiciones que señalen otros ingresos, estos últimos se considerarán comprendidos en la fracción que corresponda a los ingresos a que se refiere este artículo.

La anterior situación nos lleva a la Ley de Deuda Pública del Estado de Tabasco, que en su artículo 19 precisa: “La contratación de empréstitos y créditos se sujetará a los montos autorizados por el H. Congreso del Estado, conforme a lo previsto en el artículo 9o. de esta ley”. Por su parte, el artículo 9o. de la ley mencionada indica al respecto: “Al H. Congreso del Estado corresponde: I. Analizar y aprobar en su caso, los montos de endeudamiento anual a que se refieren las leyes de ingresos del estado y de los municipios y el Presupuesto General de Egresos de la Administración Pública del Estado”.

#### 4. *Ingresos privados*

Son aquellos que el estado obtiene por el rendimiento de sus empresas, así como por los productos de sus bienes patrimoniales de carácter privado y de los bienes de uso común, éstos son denominados *productos* en el artículo 4o. del Código Fiscal del Estado de Tabasco, que a la letra precisa:

Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso,

aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado del estado. A los productos no les son aplicables, para efectos de su cobro, las disposiciones relativas al procedimiento administrativo de ejecución previsto en este código.

Por su parte, el artículo 64 de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco abunda sobre los productos al disponer:

Los ingresos que el estado obtenga por la explotación de sus bienes patrimoniales o por actividades que no correspondan al desarrollo de sus funciones propias de derecho público, se fijarán de acuerdo con las reglas que establezcan las leyes o reglamentos respectivos o, en efecto, conforme a las bases generales establecidas por el Ejecutivo del estado en las licencias, concesiones o contratos respectivos.

Los diferentes conceptos de productos se localizan determinados en los artículos 64, de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco, y 1o., fracción III, de la Ley de Ingresos del Estado de Tabasco para el Ejercicio Fiscal de 2002, como a continuación se detallan:

- a) Arrendamientos, explotación o enajenación de bienes muebles e inmuebles del estado.
- b) Intereses por productos de capitales y valores del estado.
- c) Rendimientos de establecimientos o empresas dependientes del estado.
- d) Cuotas por inserción de anuncios, circulares y publicaciones en órganos informativos del estado, suscripciones y trabajos de imprenta:

- 1) Por una suscripción por un mes al *Periódico Oficial*.
- 2) Por cada ejemplar del *Periódico Oficial*.
- 3) Por cada mes atrasado del *Periódico Oficial*.
- 4) Por publicar en el *Periódico Oficial* los avisos de cambio de denominación, domicilio, actividad y cancelaciones.
- 5) Por publicar tres veces en el *Periódico Oficial* los edictos.
- 6) Por cada publicación adicional.

- 7) Por publicar sentencias de juicios civiles, cédulas hipotecarias, anuncios de remate y comerciales, por cada inserción.
  - 8) Por cualquier otra publicación de las que no estén especificadas, por cada inserción, hasta cien palabras o fracción.
  - 9) Por trabajo tipográfico y de encuadernación a particulares, lo cual se cobra de acuerdo a los precios de mercado.
  - 10) Las impresiones que edita el gobierno del estado o la dependencia encargada para tal fin, de igual manera a costos del mercado.
- e) Utilidades por acciones y participaciones en sociedades y empresas.
  - f) Utilidades por inversiones en acciones, valores y créditos.
  - g) Recuperaciones de inversiones en acciones, valores y créditos.
  - h) Recuperaciones provenientes de establecimientos del estado.
  - i) Papel especial para actos del Registro Civil.
  - j) Otros no especificados.

## II. INTRODUCCIÓN A LAS CONTRIBUCIONES O TRIBUTOS ESTATALES

El *substratum* del derecho tributario se constituye por la regulación del establecimiento y la recaudación de las contribuciones o tributos, así como de sus accesorios y sus exenciones.

Es importante que precisemos en primer término los diferentes sinónimos del término *contribución*, ya que este sólo se utiliza en el contexto constitucional, al igual que el de *gravamen*; pero en legislación fiscal y en la práctica se utilizan otros términos, como son los vocablos *tributo* y *cargas*. Este último se precisa en el artículo 90. del Código Fiscal estatal.

Debemos destacar que las contribuciones constituyen la fuente de financiamiento más importante de los gobiernos, por lo que

su establecimiento se debe encontrar regulado de una manera sacramental en las Constituciones respectivas, el primer requisito que nos encontramos es que su establecimiento sólo se puede efectuar en leyes, como nos lo confirma la siguiente tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

CONTRIBUCIONES. Para que la tributación con que los ciudadanos de la república deben contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como el estado y municipio en que residen, sea proporcional y equitativa, como previene el artículo 31 constitucional... de otro modo, sería la autoridad fiscal y no la ley, como quiere la Constitución federal, la que fijaría la proporcionalidad del impuesto, con la cual la tributación tendría un carácter arbitrario.<sup>52</sup>

Ahora bien, partiendo de que el tributo o contribución constituye una institución de carácter complejo que generalmente se nos ha presentado limitada a un mecanismo de obtención de recursos económicos para los gobiernos, pero que su configuración es mucho más amplia, al integrarse de dos partes:

### *1. La parte sustancial*

Esta se refiere al aspecto económico o pecuniario del tributo, es decir, todo lo inherente al pago, misma que se encuentra compuesta de elementos denominados sustanciales, los cuales por mandato constitucional se encuentran regulados exclusivamente por las leyes impositivas o tributarias, que a su vez integran en su conjunto el derecho tributario, elementos que procederemos a describir:

- a) Objeto: El concepto abstracto en ley de una actividad considerada como gravable.
- b) Sujeto: La persona o personas específicamente obligadas por ley a pagar la contribución.

52 Guerrero Lara, Ezequiel y Quijano, Aurora G. (comps.), *op. cit.*, nota 47, p. 4.

- c) La base gravable: La magnitud neta sobre la que se aplica directamente la tasa o tarifa, en unos casos se constituye por la utilidad gravable, que es el resultado de los ingresos obtenidos, una vez restada los gastos y reducciones.
- d) Tasa o tarifa: Es la cuota a pagar por la actividad gravable, que puede concretizarse en un porcentaje o en una cantidad fija o entre una mínima y una máxima.
- e) Época de pago: El tiempo límite que nos concede una ley, para el entero de la contribución.
- f) Exenciones: Se conforman por las liberaciones a determinadas actividades o sujetos como gravables por una determinada contribución.
- g) Accesorios: Constituyen aquellos pagos adicionales a cargo de un contribuyente por no haber enterado sus contribuciones dentro de la época de pago correspondiente.

## 2. *La parte administrativa de las contribuciones*

Un contribuyente sujeto a tributación no sólo está obligado a pagar, sino que se presenta una serie de obligaciones e instituciones administrativas o formales, lo cual constituye el aspecto administrativo de las contribuciones, que no implica directamente un pago al gobierno, pero sí un costo para los contribuyentes.

En lo que corresponde a la parte o aspecto administrativo de las contribuciones, éste es regulado por el derecho fiscal,<sup>53</sup> y se integra de cinco partes:

- a) Obligaciones administrativas a cargo de los particulares.
- b) Procedimientos administrativos en materia fiscal.
- c) Organización y facultades del fisco estatal.
- d) Las infracciones, delitos, sanciones y penas en materia fiscal.
- e) Los medios de defensa en materia tributaria.

<sup>53</sup> El maestro Sergio Francisco de la Garza lo denomina derecho tributario administrativo.

### III. CLASES O TIPOS DE CONTRIBUCIONES ESTATALES

Por lo que corresponde a los tributos o contribuciones, éstos se determinan considerando el principio de distribución de la carga tributaria en las diversas actividades que realizan los particulares bajo la esfera de competencia de la entidad federativa; debemos precisar que en el estado de Tabasco sólo se presentan las dos modalidades de tributación siguientes.

#### 1. *Los impuestos*

Este tipo de tributo no cuenta con una definición legal precisada en el Código Fiscal del estado, pero los podemos definir como aquella prestación pecuniaria requerida a los particulares por vía de autoridad, que no se encuentra condicionada a una contraprestación inmediata, sino que su establecimiento se realiza con base en la capacidad económica de los individuos. Constituyendo por ende, el mecanismo más idóneo para llevar a cabo la redistribución de la riqueza nacional. Ahora procederemos a citar los impuestos del estado de Tabasco:

- a) Impuesto sobre traslado de dominio de bienes usados.
- b) Impuesto de actos, contratos e instrumentos notariales.
- c) Impuestos sobre nóminas.
- d) Impuesto sobre honorarios por actividades profesionales y ejercicios lucrativos no gravados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- e) Impuesto sobre loterías, sorteos y concursos de toda clase.
- f) Impuestos por la prestación de servicios de hospedajes.

La Ley de Hacienda del Estado de Tabasco se encarga de la regulación específica de los impuestos antes enumerados. De esta ley nos ocuparemos con más detalle en la presente investigación.

## 2. *Los derechos*

Estos son definidos por el Código Fiscal del Estado de Tabasco en su artículo 2o., fracción IV, en los siguientes términos:

Son las contribuciones establecidas en la ley por el uso de los bienes del dominio público del estado, así como por recibir los servicios que éste presta en sus funciones de derecho público excepto cuando se presten por organismos descentralizados y órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentre previstas en la Ley de Hacienda del estado. También son derechos las contribuciones a cargo de organismo públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del estado.

Debemos precisar que a este tipo de contribución se le ha caracterizado tradicionalmente como aquel pago que se haya obligado a efectuar el particular, por recibir una contraprestación del gobierno, ya sea en servicios públicos o por usar bienes del dominio público.

Asimismo, debemos precisar que los derechos estatales se encuentran determinados generalmente en la Ley de Hacienda del estado, entre los cuales destacamos los siguientes:

a) Dirección de Asuntos Jurídicos, se causan y pagan los derechos siguientes:

- 1) Por la expedición del FIAT para el ejercicio notarial.
- 2) Por el nombramiento de notarios adscritos o sustitutos.
- 3) Por la autorización de libros para el protocolo de los notarios.
- 4) Por el registro de sello y firma que utiliza el notario público.
- 5) Por la legalización de exhortos provenientes de autoridad administrativa.

b) Dirección del Registro Civil, se causan y pagan los derechos siguientes:

- 1) Por las anotaciones de resoluciones judiciales y administrativas.

- 2) Por el registro de nacimiento extemporáneo por mandato judicial.
  - 3) Por reconocimiento de hijos.
  - 4) Por la expedición de constancia positiva o negativa de registro de nacimiento.
  - 5) Por certificación de actas de nacimiento.
- c) Registro Público de la Propiedad y del Comercio, se causan y pagan los derechos siguientes:

- 1) Toda traslación de dominio de bienes muebles, inmuebles o derechos reales:
  - Por la inscripción de bienes o derechos reales que adquieran las sociedades cooperativas debidamente registradas.
  - Las rectificaciones de actos o contratos ya inscritos.
  - La inscripción o matrícula de la escritura de Constitución, prórroga o cualquier otra modificación en las sociedades civiles, sobre la aportación.
  - La inscripción de los contratos de venta con reserva de dominio de vehículos automotores.
  - El registro de prescripción positiva.
  - Las donaciones, sobre el valor de la donación.
  - La disolución de mancomunidad, por cada nuevo predio inscrito.
  - Por notas marginales.
  - Contratos preparatorios.
  - Rectificación y reinscripción.
  - Instrumentos hipotecarios.
  - Por la inscripción de documentos hipotecarios.
  - Por la cancelación de la hipoteca.
  - La prórroga de hipoteca, si no aumenta el capital.
  - Ampliación de hipoteca, por derecho de registro sobre el excedente del capital.
  - Embargos.
  - Prendas.
  - Testamentos.

- Declaración de herederos.
- Usufructo.

2) Contratos conyugales:

- Por la inscripción de escrituras o documentos que contenga contratos conyugales, sobre el importe de la operación.
- Por la inscripción de escrituras o documentos que contenga la disolución de los contratos.

3) Transacciones o sentencias que afecten el dominio de los bienes inmuebles o derechos reales:

4) Resoluciones judiciales de transacciones o sentencias que declaran el estado de ausencia, así como la presunción de muerte de una persona:

- Adjudicación de bienes hereditarios.
- Por el registro de escrituras o documentos que contengan la participación judicial de bienes hereditarios o la protocolización de los mismos, sobre el monto del haber hereditario.

5) Por el registro de obra nueva, sobre el importe de la operación.

6) Por el registro de escrituras de protocolización de fraccionamiento.

7) Inscripciones mercantiles:

- Por inscripciones de comerciantes que no pertenezcan a una sociedad mercantil a que se refiere el artículo 19 del Código de Comercio.
- Por la inscripción o matrícula de los buques, embarcaciones o naves aéreas, que presten sus servicios en territorio del Estado a que se refiere el artículo 19 del Código de Comercio, por unidad.
- La inscripción de matrícula de las escrituras de constitución, prórroga o cualquier otra modificación de las sociedades mercantiles, cualquiera que sea su objeto o denominación, sobre el capital.

- Las escrituras de disolución o liquidación de una sociedad mercantil, sobre el capital contable.
- Por el registro y renovación de poderes generales conferidos a gestores dependientes o cualquiera otra persona.
- El registro de protocolización de actas de sociedades mercantiles.

8) Contratos de corresponsalía.

9) Actas de asambleas y balances.

10) Cédulas hipotecarias.

11) Por la expedición de las copias certificadas de las escrituras de los volúmenes que se encuentren en los archivos de notarías:

- Por búsqueda de escritura.
- Por libramiento de cada testimonio.

12) Inscripciones de los créditos hipotecarios, refaccionarios y de habilitación o avío, que soliciten las instituciones y organizaciones auxiliares de crédito, pagarán por una sola vez 0.25 al millar sobre el importe de la operación.

La cancelación de éstas no causará derecho alguno.

d) Dirección General de Seguridad Pública y Tránsito del Estado se causan y pagan los derechos siguientes:

1) Por el siguiente servicio de seguridad pública:

- Se cobrará el servicio por proteger valores o proporcionar seguridad a establecimientos mercantiles, que efectúa el cuerpo de policía de la Dirección General de Seguridad Pública y Tránsito del Estado, en forma exclusiva y a petición de parte, para los casos de espectáculos públicos y asociaciones civiles e instituciones particulares.

2) Por los servicios de tránsito:

- Por emisión o reposición de juegos de placas de circulación, incluyendo calcomanía, tarjeta de circulación para vehículo de servicio particular.

- Por emisión de placa bianual y tarjeta de circulación para:
    - Motocicletas y motonetas.
    - Bicicletas.
    - Carro de mano o tracción animal.
  - Por reposición de placas de circulación para motocicletas, motonetas, bicicletas y carros de mano o tracción animal.
  - Por la reposición de cualquier otro documento que ampare el registro para que circule legalmente en la vía pública.
  - El refrendo anual de la placa de circulación, incluyendo tarjeta de circulación, calcomanía, y la tarjeta de circulación para vehículo de servicio particular.
  - Por baja de vehículos de servicio particular.
  - Por expedición y reposición de licencias para conducir con vigencia de dos años para:
    - Vehículos de servicio público de pasaje.
    - Chofer.
    - Automovilista.
    - Motociclista.
  - Por la expedición de licencias provisional:
    - Para manejar hasta por treinta días.
    - Para menores de edad (de 16 a 18 años).
    - Con vigencia de tres meses.
    - Emergente hasta por un año.
    - De traslado hasta por tres días.
- 3) Por expedición de permisos provisional para circular sin placas por 15 días.
- e) De los servicios prestados por la Dirección General de Transporte:
- 1) Servicios a solicitud de parte:
    - Estudio para expedición de concesiones.
    - Estudios de renovación de concesión.
    - Estudios para incremento de unidades.

- Estudios para circular en la vía pública y renovación.
- Estudios para reposición y baja de unidades.
- Estudios de evaluación de cesiones de derechos.
- Estudios de aplicación de rutas y modificación de itinerarios.
- Estudios de estructuras de planos de rutas (Programa de Operación y Planos).
- Estudios de vialidad de horarios.
- Estudios de proyectos de horarios.
- Elaboración de diseños de unidades.
- Por emisión o reposición de juegos de placas de circulación, incluyendo calcomanía, tarjeta de circulación para vehículo de servicio público.
- Por la expedición de gafetes bianuales.
- Por emplacamientos de servicio público: altas, bajas y permisos provisionales.
- Por el refrendo anual de las placas de circulación, incluyendo tarjeta de circulación, calcomanía, tarjetón de ruta, de jurisdicción y enmascarado de la tarjeta de circulación para vehículos de servicio público.
- Actas levantadas por diversas irregularidades cometidas por los servidores de transporte, multas o sanciones.
- Por constancias de no concesión.
- Por constancia de antigüedad del socio.
- Búsqueda de documentos.

f) De los servicios prestados por la Secretaría de Educación a planteles educativos particulares de educación inicial, preescolar y de capacitación para el trabajo, de educación primaria y secundaria, de educación media terminal, media superior y superior:

- Por el registro de planteles educativos particular.
- Por refrendo anual del registro de planteles educativos particulares.
- Reconocimiento de validez oficial de estudios a particulares por cada plan de estudios:

- Superior.
- Medio.
- Compulsa de documentos de estudios.
- Incorporación de escuelas particulares.
- Otros servicios educativos:
  - Por expedición de título.
  - Por certificación de documento.
  - Por legalización de documento.
  - Por legalización de documentos de otros estados.
- Por examen profesional de:
  - Educación media superior.
  - Educación superior.
- Por examen a título de suficiencia de:
  - Educación primaria.
  - Educación secundaria.
- Por expedición de diploma de:
  - Educación secundaria.
  - Capacitación para el trabajo.
  - Educación media superior.
  - Educación superior.
- Por acreditación y certificación de conocimiento por programa de:
  - Educación primaria.
  - Educación secundaria.
- Por duplicado de certificado de:
  - Educación primaria.
  - Educación secundaria.
  - Educación media superior.
  - Educación superior.
- Por revalidación de estudios de:
  - Educación básica.
  - Educación media superior.
  - Educación superior.
- Por equivalencia de estudios de:
  - Educación básica.

- Educación media superior.
- Educación superior.

g) Por los servicios prestados por la Secretaría de Finanzas:

- 1) Por los servicios prestados por el Departamento de Catastro e Impuesto Predial se pagarán los derechos siguientes:
  - Por la expedición y certificación del valor catastral de la propiedad raíz a petición de parte.
  - Por la expedición de cada plano.
  - Por la expedición de avalúos de propiedad raíz, sobre el valor.
  - Certificación de documentos catastrales.
  - Rectificación de medidas y colindancias de:
    - Predio urbano.
    - Predio rústico.
  - Copia de los Planos Cartográficos.
- 2) Por los servicios prestados por el Departamento de Licencia de Alcoholes:
  - Por la licencia, permiso o autorización para el funcionamiento de establecimiento o local, cuyo giro sea:
    - La enajenación de bebidas alcohólicas en envase cerrado.
    - La prestación de servicios que incluyan el expendio de bebidas alcohólicas al copeo.
  - Por la revalidación anual de la licencia, permiso o autorización del establecimiento cuyo giro sea:
    - La enajenación de bebidas alcohólicas en envase cerrado.
    - La prestación de servicios que incluyan el expendio de bebidas alcohólicas al copeo.
  - Por el cambio de domicilio de los establecimientos cuyo giro sea:
    - La enajenación de bebidas alcohólicas en envase cerrado.
    - La prestación de servicios que incluyan el expendio de bebidas alcohólicas al copeo.

- Por permisos eventuales para el funcionamiento de establecimiento cuyo giro sea:
  - Por día, la enajenación de bebidas alcohólicas en envase cerrado.
  - Por día, la prestación de servicios que incluyan el expendio de bebidas alcohólicas al copeo o en envase abierto.
- Por autorización de solicitud de ampliación de horarios de establecimientos cuyo giro sea:
  - La enajenación de bebidas alcohólicas en envase cerrado por hora.
  - La prestación de servicios que incluyan el expendio de bebidas alcohólicas al copeo o en envase abierto, por hora.
  - Por reposición de licencia, permiso o autorización.

h) Búsqueda en los archivos, legalización de firmas, expedición de certificaciones y copias certificadas:

- 1) Por búsqueda en los archivos del gobierno del estado, se causarán y pagarán los siguientes derechos:
  - Documentos de fecha fija.
  - Documentos de fecha indeterminada.
- 2) Por los certificados, constancias o copias certificadas que expidan las oficinas del gobierno del estado:
  - Constancia de pagos efectuados por concepto de impuestos, derechos y aprovechamientos.
  - Copia certificada o certificado que expida el Registro Público de la Propiedad y del Comercio por predio en los casos siguientes:
    - Libertad o existencia de gravamen con o sin certificación de superficie.
    - Certificación o constancia que expidan los servidores públicos, jefes o empleados que estén autorizados para ello.

- Certificados de no propiedad que se soliciten para efecto de tramitar algún crédito para la liquidación de vivienda.
  - Copia certificada de los documentos, actuaciones o datos que obren en las dependencias u oficinas del gobierno.
  - Por certificación expedida por notarios o jueces.<sup>54</sup>
- 3) Por la legalización de firmas se pagarán las siguientes tarifas:
- Cada legalización de firmas que haga el Ejecutivo del Estado.
  - La legalización de la documentación de cada alumno de estudios de bachillerato o equivalentes y profesionales.
  - La legalización de firmas en los documentos de traslado de dominio de bienes muebles e inmuebles en que se hayan pagado los impuestos y derechos respectivos.
  - Por la ratificación de firmas ante cualquier autoridad administrativa o judicial.
  - Por la legalización de exhortos judiciales efectuada por la autoridad competente.

i) De los servicios prestados por el H. Tribunal Superior de Justicia en el Estado:

- Por la presentación del examen de suficiencia sobre el ejercicio notarial.

De conformidad con el artículo 1o., fracción II, inciso 2 de la Ley de Ingresos del Estado de Tabasco para el ejercicio fiscal de 2002, se contemplan derechos estatales, clasificados por “LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS EXCLUSIVOS DEL ESTADO A CARGO DE ÓRGANOS DESCONCENTRADOS”, específicamente por los ser-

<sup>54</sup> Los notarios no podrán autorizar los testimonios, ni los jueces, funcionarios públicos, jefes o empleados expedir constancias, si antes no ha sido pagado este derecho.

vicios prestados por el Sistema de Agua Potable y Alcantarillado del Estado de Tabasco (SAPAET).

A los derechos como fuente de ingresos del gobierno estatal se les ubica dentro del contexto de la macroeconomía estatal, ya que su establecimiento no debe reflejar el costo real del servicio, ya que de esta manera no se afecta a los niveles sociales más bajos, en razón de lo anterior el gobierno financia parte del costo de los servicios públicos que presta. Asimismo, debemos precisar que sus tarifas se encuentran determinadas en salarios mínimos, así como su actualización inflacionaria, como lo precisó la exposición de motivos de la Ley de Ingresos del Estado de Tabasco para el ejercicio fiscal de 2002.

En cuanto a los derechos, casi todos están indizados al salario mínimo vigente en el estado, por lo cual tienden a crecer a una tasa igual o ligeramente superior a la inflación. La excepción son los servicios prestados por SAPAET, los cuales generalmente no están indizados. Se espera que para el próximo año este rubro no tenga incremento.<sup>55</sup>

#### IV. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL DE LAS CONTRIBUCIONES ESTATALES

El establecimiento de las contribuciones o tributos que se realiza mediante el ejercicio de la facultad tributaria<sup>56</sup> a través de los órganos legislativos, tiene su soporte en Tabasco en los siguientes dispositivos constitucionales:

- a) Artículo 36, fracción VII, “Son facultades del congreso:... VII. Imponer las contribuciones que deban corresponder al estado y a los municipios”.
- b) Artículo 65, fracción V, “El municipio libre... V. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará

55 Publicada el 22 de diciembre del 2001 en el *Periódico Oficial. Órgano de Difusión Oficial del Gobierno Constitucional del Estado Libre y Soberano de Tabasco*, p. 5.

56 Ésta puede definirse como la atribución de los órganos legislativos para el establecimiento de contribuciones o tributos.

de las contribuciones y otros ingresos que la legislatura del estado establezca a su favor”.

Debemos precisar que de conformidad con el artículo 9o. constitucional estadual son aplicables todas las limitaciones que la Constitución federal establece en materia del ejercicio de la facultad tributaria, como se observa al disponerse: “El Estado de Tabasco es libre y soberano en lo que se refiere a su régimen interior, dentro de los lineamientos que señala la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”.

## V. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ESTATAL Y SUS FORMAS: LA PRINCIPAL Y LA ESPECIAL. EL CRÉDITO TRIBUTARIO

Con estricto apego a los textos constitucionales, la obligación tributaria se constituye por aquella cantidad específica que por ley se debe enterar a los órganos de gobierno competentes, por concepto de contribución dentro del plazo legal de pago.

En la legislación tributaria estatal se pueden distinguir las siguientes manifestaciones de la obligación tributaria:

a) Obligación tributaria principal. Es aquella obligación de pagar derivada directamente del concepto de la contribución a que se haya sujeto un determinado contribuyente, como nos lo precisa el artículo 1o. del Código Fiscal del Estado de Tabasco:

Todas la personas residentes en el Estado de Tabasco o que tengan actos cuyas fuentes o efectos se localicen dentro del mismo, están obligadas a contribuir al sostenimiento del gasto público de la manera proporcional y equitativa que determinen las disposiciones de este código y las demás leyes fiscales.

b) Obligación tributaria solidaria (responsabilidad solidaria). Esta se encuentra prevista en el artículo 18 del Código Fiscal del Estado de Tabasco, en el cual legalmente se responsabiliza al pago del impuesto a terceras personas relacionadas con el con-

tribuyente principal, por constar una relación directa laboral-empresarial o de representación legal, es decir, por ministerio de ley una tercera persona distinta al contribuyente que lo causa, asume el pago de impuestos a cargo del segundo.

c) Obligación tributaria especial (reembolso). Esta tiene como particularidad que el sujeto activo se constituye por el contribuyente, y el carácter de sujeto pasivo se asume por los órganos fiscales, en los casos de devolución de impuestos indebidamente pagados por el contribuyente, mismo que a pesar de mediar una solicitud de devolución, no han sido enteradas al contribuyente dentro del plazo que la ley precisa, como se determina en el artículo 23 del Código Fiscal del Estado de Tabasco: “Las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales”.

En lo que toca al crédito tributario, podemos describirlo como aquella contribución no enterada por el contribuyente dentro del plazo legal o época de pago correspondiente, es decir, a pesar de que el contribuyente contó con un lapso de tiempo para su entero, no cumplió con el pago dentro del mismo periodo. En otras palabras, el crédito tributario es una obligación tributaria en mora, misma que a partir del día siguiente del vencimiento del plazo, es exigible por las autoridades fiscales estatales mediante el procedimiento administrativo de ejecución, lo anterior podemos corroborarlo en los artículos 120 y 115 del Código Fiscal del Estado de Tabasco, que a la letra disponen respectivamente: “Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios” y “Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución”. Asimismo, deberá precisarse que una obligación tributaria no liquidada en el plazo legal, trae aparejada el entero de accesorios (pagos adicionales a la obligación tributaria originaria), como lo dispone el artículo 22 del referido Código Fiscal estatal: “Cuando no se

cubran las contribuciones y los aprovechamientos así como las devoluciones a cargo del fisco estatal, en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, deberá pagarse actualización...; además se pagarán recargos en concepto de indemnización al fisco estatal por la falta de pago oportuno”.

El Código Fiscal del Estado de Tabasco<sup>57</sup> en su artículo 60. expresa: “Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el gobierno del estado... que provengan de contribuciones... o de sus accesorios”, contempla la figura tributaria denominada “crédito fiscal”, respecto a la cual el dispositivo en cuestión determina nombrar crédito fiscal, tanto a la obligación como al crédito tributario, es decir, designa con una sola denominación a dos situaciones distintas, que si bien se relacionan, cuentan con puntos particulares de determinación cada una de ellas, apoyándose del cumplimiento en el plazo legal; como pudo analizarse el crédito tributario se constituye por una obligación tributaria más los pagos accesorios correspondientes por no haberse enterado a tiempo, aunado a su exigibilidad mediante el procedimiento económico-coactivo fiscal, a diferencia de la obligación tributaria que no trae aparejada accesorios ni ejecución, en el caso que se entere en el periodo o plazo legalmente otorgado.

## VI. EL PRIVILEGIO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ESTATAL

En el nivel federal se denomina “privilegio” de las obligaciones tributarias al conjunto de medidas previstas en las leyes tributarias y fiscales, las cuales aseguran que bajo cualquier circunstancia el pago de la contribución debe efectuarse. A continuación las examinaremos.

57 De igual manera se presenta en el artículo 4o. del Código Fiscal de la Federación.

### *1. La preferencia del pago tributario*

Esta protección de la obligación tributaria implica que en caso de que un contribuyente no haya cubierto en tiempo su adeudo tributario, la autoridad fiscal estatal tiene frente a los demás acreedores un derecho preferente de pago. Es importante destacar que este privilegio no confiere al gobierno federal un derecho especial sobre los bienes del contribuyente deudor, sino que simplemente es una cualidad preferente en cuanto a la liquidación en primer término de la obligación o crédito tributario, como lo precisa el artículo 118 del Código Fiscal del Estado de Tabasco: “El fisco estatal tendrá preferencia para recibir el pago de créditos provenientes de ingresos que el Estado debió percibir, con excepción de adeudos garantizados con prenda o hipoteca, de alimentos, de salarios o sueldos devengados en el último año o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo”.

### *2. La afectación*

Otra manera de proteger la obligación de pago tributario se establece por el legislador estatal mediante la responsabilidad solidaria de terceros, para que en caso de incumplimiento de las obligaciones de retención, recaudación o de representación que le impone la ley con relación al contribuyente principal, suplan el cumplimiento del pago en los términos determinados por el artículo 18 del Código Fiscal estatal.

### *3. Las garantías convencionales*

Estas se constituyen por aquellas medidas para asegurar el interés fiscal del erario público, en caso de no poder realizarse el pago de la obligación tributaria o el crédito tributario, como pueden ser los casos de pagos en parcialidades, pagos diferidos o

interposición de los medios de defensa; en este último caso, la garantía convencional viene a dar satisfacción del principio *solve et repete* a favor del fisco, que significa que para replicarle o inconformarse contra las autoridades por las liquidaciones tributarias, primero debe asegurarse el pago.

Las garantías convencionales se encuentran previstas en el artículo 111 del Código Fiscal del Estado de Tabasco, y son:

- a) Depósito en dinero en las oficinas recaudadoras de la Secretaría de Planeación y Finanzas.
- b) Prenda o hipoteca.
- c) Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.
- d) Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
- e) Embargo en la vía administrativa.

#### 4. *El procedimiento administrativo de ejecución*

Este constituye un mecanismo de cobro directo y efectivo del pago de las contribuciones adeudadas o no garantizadas, por parte de la autoridad encargada de su recaudación, que le permite embargo y rematar los bienes suficientes de los contribuyentes, sin la obligación de solicitar autorización para tal fin a un órgano jurisdiccional, mismo que localizamos previsto en los artículos 115 a 164 del Código Fiscal estatal.

#### 5. *La fiscalización*

Es la facultad de policía con la que cuenta el fisco estatal, para revisar y vigilar directamente el exacto cumplimiento de las disposiciones tributarias y fiscales por parte de los contribuyentes; tiene como fundamento el artículo 37 del Código Fiscal estatal:

La Secretaría de Planeación y Finanzas a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales o, en su caso determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales... estará facultada para... Practicar visitas a los contribuyentes... Revisar los dictámenes de contadores públicos.