

Estudio

v.1

Jurídico

PODER TRIBUTARIO LOCAL

Financiero

MÉXICO-ESPAÑA

Enoc Alejandro
García Rivera



GENERA CIÓN
CONOCIMIENTO
VALORES

Estudio jurídico financiero



Consejo de
publicaciones
UAT





**Consejo de
publicaciones
UAT**

C.P. Enrique C. Etienne Pérez del Río
PRESIDENTE

Dr. José Luis Pariente Fragoso
VICEPRESIDENTE

Dr. Héctor Capello García
SECRETARIO TÉCNICO

C.P. Guillermo Mendoza Cavazos
VOCAL

Dr. Marco Aurelio Navarro Leal
VOCAL

Mtro. Luis Alonso Sánchez Fernández
VOCAL

Mtro. José David Vallejo Manzur
VOCAL

Estudio jurídico financiero: poder tributario local México-España

Enoc Alejandro García Rivera



Consejo de
publicaciones
UAT

PLAZA Y VALDES
P Y V
EDITORES

Primera edición, 2015

Estudio jurídico financiero: poder tributario local México-España / Enoc Alejandro García Rivera ;
pról. José Luis Peña Alonso – México: Universidad Autónoma de Tamaulipas ;
Plaza y Valdés, 2015

185 p. ; 17 x 23 cm – (Serie La Generación del Conocimiento con Valores)

1. Impuestos locales – Estudio de caso – México
2. Impuestos locales – Leyes y legislación – México

LC (KGF4597.G37) Dewey 343.7203

Estudio jurídico financiero: poder tributario local México-España

ISBN 978-607-7654-79-7

Serie

La Generación del Conocimiento con Valores

Diseño de serie

Universidad Autónoma de Tamaulipas

Diseño de portada

César Susano

D. R. © 2015, UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE TAMAULIPAS

Matamoros, s.n., Zona Centro, Ciudad Victoria, C. P. 87000, México, Tamaulipas

Ediciones UAT

Tel. (52) 834 3181-800, ext. 1140

www.libros.uat.edu.mx

Plaza y Valdés, S. A. de C. V.

Manuel María Contreras 73, Colonia San Rafael

México, D. F. 06470 Tel. (55) 5097-2070

editorial@plazayvaldes.com • www.plazayvaldes.com

Se prohíbe la reproducción total o parcial de esta obra

—incluido el diseño tipográfico y de portada—,

sea cual fuere el medio, electrónico o mecánico,

sin el consentimiento por escrito del Consejo de Publicaciones UAT

Publicación financiada con recurso PROFOCIE 2013

Una Edición del Departamento de Fomento Editorial
de la Universidad Autónoma de Tamaulipas



ABREVIATURAS

BOE	Boletín Oficial del Estado
CCAA	Comunidades autónomas
CE	Constitución Española
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional

A toda mi familia que, con su amor y cariño ha impulsado e inspirado mi vida

AGRADECIMIENTOS

A Dios Padre por la vida, salud y fuerza que día a día me concede para cumplir con mis sueños. A Dios Hijo por su gracia y favor en mi vida. Y a Dios Espíritu Santo por su guía en mi diario vivir. A todas aquellas personas que Dios puso en mi camino durante el proceso de investigación, especialmente a mi director de tesis, el doctor en derecho José Luis Peña Alonso, que con su dirección, ánimo y paciencia me dio la confianza y las herramientas para seguir adelante hasta concluir. Y a la Universidad Autónoma de Tamaulipas y la Universidad de Burgos por mi formación.

ÍNDICE

PRÓLOGO, JOSÉ LUIS PEÑA ALONSO	13
INTRODUCCIÓN.....	21

I. CONTEXTO GENERAL TRIBUTARIO DEL MUNICIPIO EN MÉXICO

A. EL MUNICIPIO EN LA ESTRUCTURA GUBERNAMENTAL DEL ESTADO MEXICANO.....	27
B. COMPETENCIA TRIBUTARIA MUNICIPAL.....	32
B.I. Campo tributario exclusivo del municipio.....	33
B.II. Reforma del artículo 115 constitucional de 1983	36
B.III. Reforma del artículo 115 constitucional de 1999	41
C. CONSIDERACIONES CONCLUSIVAS	46

II. EL PODER TRIBUTARIO LOCAL

A. PODER TRIBUTARIO LOCAL	49
A.I. Fundamento normativo del poder tributario local mexicano	52
B. PRINCIPIOS JURÍDICOS QUE LIMITAN EL PODER TRIBUTARIO LOCAL MEXICANO.....	56
B.I. Principios jurídicos generales.....	58
B.I.1. Principio de igualdad	58
B.II. Principios jurídicos tributarios.....	61
B.II.1. Principio de generalidad.....	61
B.II.2. Principio de destino	63
B.II.3. Principio de proporcionalidad.....	65
B.II.4. Principio de equidad.....	69
B.II.5. Principio de legalidad tributaria	72
C. CONSIDERACIONES SOBRE EL PODER TRIBUTARIO LOCAL.....	77
D. CONSIDERACIONES CONCLUSIVAS	82

III. PODER TRIBUTARIO LOCAL, SU DESEMPEÑO Y EN LA COMPETENCIA TRIBUTARIA MUNICIPAL

A. EJERCICIO DEL PODER TRIBUTARIO LOCAL	85
B. INICIATIVA DE LEY MUNICIPAL. APLICACIÓN DEL PODER TRIBUTARIO LOCAL EN EL ÁREA EXCLUSIVA DE SU COMPETENCIA TRIBUTARIA.....	86
B.I. Materialización jurídica de la iniciativa de ley tributaria local en el sistema legal subcentral	91
B.II. Iniciativa de ley local en el impuesto sobre bienes inmuebles del municipio de Victoria.....	99
C. CONSIDERACIONES CONCLUSIVAS	121

IV. LOS TRIBUTOS MUNICIPALES Y SU VALORACIÓN ECONÓMICA

A. INGRESOS DEL SISTEMA TRIBUTARIO MUNICIPAL	125
A.I. Impuestos.....	127
A.I.1. Impuesto sobre la propiedad inmueble.....	130
A.II. Derechos.....	133
A.II.1. Derechos por la prestación del servicio de agua potable y alcantarillado	136
B. CONSIDERACIONES CONCLUSIVAS	139

V. PROPUESTA DE MODIFICACIÓN DEL PODER TRIBUTARIO LOCAL EN MÉXICO

A. INTRODUCCIÓN.....	143
B. PROPUESTA EN EL MARCO NORMATIVO DE LA COMPETENCIA TRIBUTARIA EXCLUSIVA: ORDENANZAS FISCALES....	148

VI. CONCLUSIONES GENERALES

CONCLUSIONES.....	169
Bibliografía general.....	173
Jurisprudencia de México	179
Jurisprudencia de España.....	184
Legislación de México	184
Legislación de España.....	185
Otras fuentes.....	185

PRÓLOGO

Lo que te hace ganar es querer ganar y querer hacer todo lo que toca para ganar. Querer trabajar cuando no te apetece y que la mente esté preparada para asumir las dificultades con el fin de poder superarlas. Sin lugar a dudas, todos los que ganan tienen eso.

Rafael Nadal

Tengo la satisfacción de prologar el presente trabajo, que tiene su origen en la tesis doctoral del autor, de cuya dirección fui responsable, y que mereció para el tribunal que la juzgó la máxima calificación, y que la propuso para Premio Extraordinario. Los motivos de la satisfacción son rotundos y concluyentes, y se fundamentan, como voy a desarrollar a continuación, en la reconocida calidad del trabajo.

Conocí a Enoc Alejandro García Rivera en mi primer viaje a Ciudad Victoria, en la Universidad Autónoma de Tamaulipas (UAT), para presentar el Programa de Doctorado en Globalización, Mercados Integrados y Nuevas Tecnologías, fruto del convenio firmado por la UAT y por la Universidad de Burgos para promocionar los estudios de doctorado para los maestros y egresados de la UAT con inquietudes científicas. Recuerdo perfectamente la primera reunión con Enoc Alejandro, en la que nos manifestó a la comisión de selección, integrada también por la doctora Estefanía Jerónimo Sánchez Beato y por el doctor José María García-Moreno, su claro interés por avanzar en su formación jurídica y por hacer carrera universitaria y científica en el área del derecho financiero y tributario. Esta primera impresión fue excelente. Enoc Alejandro tenía muy claros sus objetivos, estaba dispuesto a luchar y trabajar duro para conseguirlos, y nos demostró que conocía las dificultades intrínsecas para formarse como investigador y como profesor universitario doctor. Hoy tenemos el resultado, las primeras impresiones del candidato al Programa de Doctorado se han visto plenamente ratificadas con la adquisición del grado de Doctor, con propuesta unánime para Premio Extraordinario, y que constituye una demostración palpable de la madurez científica de su autor.

Se trata de una obra magníficamente escrita, con rigor científico universitario, sistemáticamente ordenada, en la que se recogen todos los instrumentos legislativos, jurisprudenciales y bibliográficos aplicables, y en la que se proponen, con valentía, propuestas de modificación legal para mejorar la suficiencia financiera de las corporaciones locales, dentro de un marco de mejora y potenciación de la corresponsabilidad tributaria de la administración más próxima a los ciudadanos y los municipios.

El trabajo comienza analizando la estructura del municipio dentro de la organización administrativa de México. El doctor García Rivera analiza los antecedentes legales del régimen constitucional vigente, particularmente las modificaciones de 1983 y 1999 del artículo 115 de la Constitución de 1917. Si bien la reforma de 1999 proporcionó al go-

bierno municipal la facultad de iniciativa legal en materia tributaria, lo que supuso un cierto fortalecimiento de su autonomía financiera, el autor demanda nuevas reformas que conviertan al gobierno local en un verdadero agente dinámico para el desarrollo político, social y económico de sus ciudadanos. El cierto miedo histórico de los gobiernos centrales a la capacidad de los municipios para prestar servicios, en unos casos, y el interés de los mismos gobiernos por dominar las decisiones políticas, sociales y económicas del municipio, por otro, hace que los municipios no hayan alcanzado su plena madurez en el ámbito tributario. No puede desconocerse, sin embargo, que este desarrollo que se propone requiere previamente delimitar con precisión el marco territorial municipal idóneo para que dicha prestación de servicios pueda realizarse de forma óptima y eficaz. El dinero público, justamente por ser de todos, debe administrarse de forma eficiente, y debe garantizar una prestación de niveles equivalentes en todo el territorio federal.

Delimitado el marco constitucional, el autor analiza de forma pormenorizada los principios jurídicos reconocidos en la Constitución, con incidencia especial en el principio de legalidad, que se ha llegado a considerar por la doctrina como un auténtico freno al poder tributario de nuestros municipios al carecer éstos de dicha competencia.

Si bien desde un punto de vista formal, como el propio tribunal constitucional ha señalado, puede reconocerse una cierta autonomía local tributaria, su desarrollo pragmático resulta muy cuestionable por la concurrencia y supeditación en su ejercicio al gobierno del estado. Para que el poder tributario de los municipios sea verdaderamente eficiente debe tener la capacidad y la intensidad suficiente para ser instrumento de mejora económica y social de sus vecinos y residentes. No puede olvidarse en este punto que el gobierno local es el más próximo a los ciudadanos y, por tanto, resulta exigible que cuente con la suficiencia económica necesaria para afrontar las demandas de sus vecinos.

En el capítulo III el autor analiza el desempeño del poder tributario local en su marco competencial exclusivo, centrado en el estado de Tamaulipas y en el ayuntamiento de Victoria. Y se pone de nuevo de manifiesto la distancia significativa entre la formalidad legal de la autonomía de los municipios y la realidad de la misma; realidad que demuestra que el poder tributario local en México sigue vinculado al gobierno subcentral, circunstancia que dificulta que el municipio opere realmente como una instancia de gobierno. Si bien el municipio goza de la facultad de iniciativa de ley para fijar sus ingresos, carece de capacidad para su aprobación; capacidad, por cierto, de la que sí gozan los municipios españoles, que dentro del marco general establecido por la Ley de Haciendas Locales pueden modificar los elementos cuantitativos de los tributos en función de sus objetivos financieros. Este ejercicio tributario subraya la autonomía municipal y posibilita la corresponsabilidad fiscal, lo que a su vez permite diferenciar las distintas políticas tributarias de cada municipio según el grado de eficiencia en la recaudación tributaria y en la gestión del gasto público.

El capítulo IV se dedica a los tributos municipales y a su valoración económica. El estudio de estas figuras es la mejor forma de apreciar en toda su extensión las capacidades y las limitaciones del poder tributario municipal en México. De dicha valoración se concluye que los tributos inmobiliarios constituyen la fuente principal de los ingresos municipa-

les propios, objetivo que expresamente se había buscado en la reforma constitucional de 1983, seguidos por los derechos por la prestación de servicios públicos.

El carácter pragmático del autor adquiere su máxima expresión en el capítulo v, dedicado a las propuestas de modificación del poder tributario en México. Ese capítulo responde a la fuerza crítica del autor, que no se limita al análisis legal y doctrinal de la financiación de los municipios, sino que, fruto del conocimiento profesional del procedimiento de gestión tributaria en México, propone con valentía modificaciones puntuales para potenciar la autonomía tributaria de los municipios en su competencia exclusiva. Dentro del marco general de las reformas que el doctor García Rivera propone, debe destacarse como medida de reforzamiento de la autonomía municipal la incorporación de la potestad reglamentaria, con la finalidad de modular, dentro de los límites fijados en la ley, los elementos cuantitativos de los tributos. Con esta medida se reforzaría el poder tributario local mexicano en su área tributaria exclusiva. Sin duda alguna, la incorporación de las medidas propuestas por el autor contribuirían significativamente a potenciar la suficiencia y la autonomía financiero-tributaria de los municipios de México.

La valentía de los planteamientos presentados por el doctor García Rivera resulta encantadora, por lo que debo ratificar, una vez más, la satisfacción por prologar este trabajo científico. El autor demuestra en este trabajo el profundo conocimiento de la normativa jurídica aplicable, el manejo adecuado de las aportaciones doctrinales en esta materia tan compleja y difusa, y el perfecto conocimiento de la realidad de la gestión tributaria. Tenemos delante un estudio que ha requerido un esfuerzo considerable y una capacidad digna de elogio, que se ha realizado, como hemos dicho, con reglas metodológicas rigurosas y con una estructura muy acertada para entender y profundizar en los temas propuestos.

El autor nos presenta, además, un trabajo multidisciplinar y de derecho comparado. Se analizan antecedentes, normativas, doctrina científica y jurisprudencial de derecho constitucional, derecho tributario, derecho municipal y de derecho administrativo de los ordenamientos de México y España. El autor ha conseguido demostrar, una vez más, que el derecho no está constituido por compartimentos estancos, sino que es una realidad global, en cuyo análisis y aplicación han de utilizarse elementos de distintas procedencias. El resultado final es un trabajo digno de alabanza y de pleno reconocimiento.

Quiero aprovechar también esta oportunidad para felicitar a la Universidad Autónoma de Tamaulipas, por la apuesta que en su día inició para facilitar a sus maestros y profesores la consecución del grado de doctor, éxito personal y colectivo que revierte de forma inmediata, y debidamente multiplicado, a la sociedad científica en su conjunto. En materia científica, no puede olvidarse que la apuesta por la formación de los profesores es la mejor garantía para la transferencia del conocimiento a toda la sociedad. Sólo así se podrá avanzar en el desarrollo económico, tecnológico y social de todos los ciudadanos.

José Luis Peña Alonso, Vicerrector de Economía y Relaciones
con la Empresa de la Universidad de Burgos,
Burgos, enero de 2015

INTRODUCCIÓN

Al igual que muchos ciudadanos de México y de América, crecí dentro de un municipio; éste, al igual que mi familia, me proveyó de los medios básicos e indispensables para desarrollar diversas áreas de mi vida, rúas limpias, seguras y alumbradas, agua potable al alcance de un grifo dentro de mi casa, espacios para el establecimiento de escuelas, comercios y áreas de recreo, entre otros tantos servicios.

Con el paso del tiempo, comprobé que el municipio siempre ha sido considerado como la célula social más importante después de la familia, y ha representado a lo largo de la historia el espacio social básico en el cual las familias han encontrado la satisfacción de sus necesidades primarias, aquellas que una vez cubiertas posibilitan una mejor posición para desarrollar el crecimiento personal y colectivo de sus miembros.

En este proceso encontré también que los diversos tipos de estados modernos que hoy en día predominan en el mundo occidental, particularmente en México, integraron como parte de su forma de gobierno a la institución municipal, pues reconocieron en ésta su alcance y valor gubernamental, que se fundamenta en la cercanía social y política con la población.

A la par, también descubrí que mi segunda casa ha padecido un sinfín de limitaciones que no le permiten dar cumplimiento ni a los fines primarios por y para los cuales nació, ni a las nuevas responsabilidades gubernamentales que se le han asignado por la condición de globalización que impera en el mundo actual, lo que, por consecuencia, ha repercutido de manera negativa en las familias que residimos en su circunscripción territorial.

En particular, dentro de esas limitaciones denoté las relacionadas con su hacienda, aquellas que hablan de la carencia habitual de recursos financieros que no alcanzan para cubrir las necesidades presupuestales de su gestión. Esta circunstancia financiera atrajo más mi atención, e inquietó mi curiosidad, porque a pesar de haberse realizado diversas adecuaciones al sistema legal mexicano para tratar de cambiar esta situación, no han representado un avance significativo, pues lejos de verse a un municipio autosuficiente, se observa uno muy dependiente de los gobiernos central y subcentral.

En efecto, el saber que diversos eventos jurídicos y financieros de gran envergadura se han dirigido al campo hacendario municipal sin significar un progreso efectivo en su autonomía financiera y de gobierno, inquietaron más mi deseo de investigarlo. Y es que, ante la importancia que representa la instancia municipal en nuestro diario acontecer como ciudadanos, y para nuestro país, como instancia de gobierno, junto con mi perfil académico y mi vocación investigadora, tomé la decisión de explorar el tema de estudio.

Asimismo, y desde otra perspectiva que no deja de conservar una relación con lo expresado, aprecié que la elección del tema exhibe un irrefutable interés para mi formación académica, pues involucra áreas del derecho que en lo personal me parecen muy atractivas y que influyeron también en la elección del tema de estudio.

Y específicamente en el área financiera y tributaria, campo legal que requirió el estudio de conceptos generales y de figuras tributarias en particular. Tal fue el caso de los tributos municipales, las transferencias intergubernamentales, la competencia tributaria y las facultades normativas tributarias, conceptos y figuras que sin lugar a duda contribuyen al enriquecimiento del tema.

Conjuntamente con el estudio de derecho tributario quiero destacar las fuentes del campo jurídico que sirvieron para su realización: el derecho positivo, la jurisprudencia, la doctrina y los antecedentes históricos legales, aspectos que han sido seleccionados y aplicados de acuerdo al contenido del tema a dilucidar en su momento, y que parten de un examen del derecho positivo, hacia un enjuiciamiento de su contenido con base en los fallos constitucionales y opiniones doctrinales.

Este tipo de trabajos de investigación, por su profundidad y extensión, obligan no sólo a ubicarlos en el ámbito del derecho donde reside el objeto de análisis, sino a extender su estudio, en su proporción, a la comparación con otros sistemas legales, y para ello me he basado en el sistema español, por ser el origen jurídico-social más próximo de la institución municipal mexicana; por contar con la doctrina y legislación más abundante sobre el tema objeto de estudio, y por presentar opciones viables de solución a la problemática legal tributaria que el municipio mexicano tiene respecto a la materia de examen en esta memoria doctoral.

En concreto, en un trabajo como el que se está planteando se abordaron los siguientes aspectos: el poder tributario municipal, la competencia tributaria municipal, los mecanismos legales que se establecen para que el municipio lo ejerza, y las figuras tributarias en las cuales se refleja su influencia.

Además, como complemento necesario, por su relevancia, se contemplan referencias a otros aspectos como: la estructura del gobierno mexicano, la actividad financiera municipal, la valoración económica de los tributos y transferencias municipales, y los principios tributarios y los convenios de coordinación fiscal; aspectos que, de acuerdo a los requerimientos que un trabajo académico de esta naturaleza, resulta imperativo delimitar para llevar a cabo un análisis profundo y con estricto rigor jurídico-académico.

En primer lugar, se plantea el contexto tributario general existente del municipio en México. Para ello, se ubica al gobierno municipal dentro del sistema gubernamental mexicano, y se cuestiona la necesidad de realizar una actividad financiera que le permita cubrir el costo de su cometido como instancia de gobierno.

Posteriormente, y como es habitual en la elaboración de este tipo de trabajos de investigación, por la importancia que representa para su desarrollo, se presentan y analizan los antecedentes legales de dicho contexto. Este apartado, además de delimitar el panorama histórico de nuestro objeto de estudio, nos permitirá conocer el escenario evolutivo del campo tributario en el cual se desenvuelve.

Los antecedentes legales que se examinan fueron las reformas constitucionales de 1983 y 1999, que sustentaron el establecimiento de la actual competencia tributaria exclusiva del municipio. Este examen inicial nos permite ubicar cómo los ámbitos gubernamentales interactúan en México, así como sus respectivas responsabilidades y competencias tributarias.

Como desarrollaremos más adelante, el avance del estudio permitió comprobar que las reformas constitucionales de 1983 y 1999 impulsaron el fortalecimiento jurídico financiero al municipio, al fijar como sus ingresos propios más significativos el impuesto predial y los derechos por la prestación del servicio de agua.

Pero lo más destacado del estudio en este apartado radicó en que se pudo determinar la necesidad de encontrar una herramienta jurídico-tributaria que vigorizase las finanzas municipales, desde su flanco de competencia tributario exclusivo, a fin de fortalecer la autosuficiencia financiera y, por tanto, de gobierno del municipio mexicano.

Determinado el escenario tributario actual sobre el que se desenvolvía el poder tributario municipal, nos centramos en el análisis de la doctrina científica y judicial emitida sobre el objeto de estudio, específicamente aquella relacionada con el establecimiento y modificación de tributos.

Era importante abordar el estudio desde esa perspectiva, porque nos permitiría una noción más clara de su concepto, fundamento normativo y principios jurídicos. Todo ello nos proporcionaría una base sólida sobre la cual se desmenuzaría y juzgaría de mejor forma al poder tributario municipal y su comportamiento en el sistema económico-público de México.

Y así, el estudio nos ha permitido corroborar que por sus características el poder tributario local es un instrumento jurídico financiero factible para fortalecer el área hacendaria municipal; asimismo, hemos detectado que el efecto legal del principio de legalidad tributaria, junto con las características políticas del gobierno local —la falta de un ente parlamentario en su estructura—, limita y, por ende, mengua dichas cualidades.

En ese tránsito indagador, y ya con un soporte jurídico académico firme, se procedió a estudiar y juzgar la forma en que el poder tributario municipal se desarrollaba dentro de las áreas tributarias locales. Para lograr el objetivo propuesto, se extendió su estudio en un comparativo con el poder tributario de las corporaciones locales españolas.

Se procedió a analizar el derecho de iniciativa de ley tributaria municipal, delimitando su estudio a la exteriorización que éste presenta en uno de los tributos locales más importantes del sistema tributario propio local, el impuesto predial.

Estos exámenes fueron de gran aportación, pues nos permitieron conocer el ejercicio del poder tributario local por el municipio mexicano, así como el alcance jurídico real. Pero lo más trascendente fue que ya conocido el ejercicio competencial y su desarrollo jurídico, pudimos ubicar las circunstancias legales que lo demeritaban, lo cual nos permitió empezar a vislumbrar posibles soluciones a adoptar en ese sistema.

En efecto, con el análisis desplegado, pudimos constatar que aunque el área tributaria exclusiva, el poder tributario municipal, había sido fortalecida mediante la provisión de una facultad de carácter parlamentario, todavía seguía siendo dependiente del gobierno regional, por lo cual se consideró que se podía fortalecer otorgando a los municipios mexicanos una facultad que les permitiera acceder al finiquito de su poder tributario dentro de su esfera de influencia gubernamental.

A fin de complementar el panorama tributario general del municipio, se ha considerado oportuno analizar legal y económicamente las figuras tributarias más representativas de cada una de las competencias fiscales ya reconocidas.

Se analizan los tributos más característicos del campo tributario exclusivo del municipio, como el impuesto predial, los derechos por la prestación del agua potable, la contribución especial por mejoras. Igualmente se estudia el área tributaria concurrente y de forma particular las transferencias intergubernamentales.

Para concretar mejor este análisis, hemos concentrado su estudio en uno de los 300 municipios más importantes de México y especialmente del estado de Tamaulipas, como lo es el municipio de Victoria, sin dejar de apuntar su repercusión a nivel nacional para efecto de confirmar los porcentajes obtenidos por el gobierno municipal en general.

Naturalmente, en este trabajo se recogen y desarrollan las soluciones más convenientes para cada una de las circunstancias negativas reveladas, de acuerdo con el estudio propio y comparado de nuestro objeto.

En el trabajo de investigación se proponen las medidas jurídicas que deben ser adoptadas por el Estado mexicano para resolver, a consideración del autor, las trabas jurídicas que se oponen al correcto desempeño del poder tributario municipal mexicano, aquellas que no le permiten fortalecer adecuadamente su poder tributario y, por tanto, sus finanzas y el actuar gubernamental.

En dicho apartado propositivo, las soluciones se proponen considerando el referente tributario español y su adopción al sistema jurídico federal mexicano, separando las proposiciones para cada competencia tributaria municipal, sin dejar de contemplarse como una propuesta integral de fortalecimiento, en ambos casos, las propuestas son dirigidas a ser plasmadas a través de enmiendas constitucionales.

Como resulta tradicional en los estudios de esta naturaleza, el trabajo finaliza con un capítulo de conclusiones generales, de finalidad recapituladora y valorativa de lo que con anterioridad se ha expuesto de forma sistemática.

I. CONTEXTO GENERAL TRIBUTARIO DEL MUNICIPIO EN MÉXICO

A. EL MUNICIPIO EN LA ESTRUCTURA GUBERNAMENTAL DEL ESTADO MEXICANO

La forma de organización política de México es la de un Estado federal, constituido por estados originalmente autónomos que supeditan el ejercicio de su soberanía al momento de unirse a la federación, y el cual adopta como forma de gobierno, para lograr sus atribuciones, fines y facultades dentro de su territorio, un sistema democrático, republicano y representativo.¹ En ambos casos, la forma de Estado y gobierno mexicanos se establece en el artículo 40 constitucional.²

La estructura orgánica gubernamental del Estado mexicano se encuentra constituida por tres entes territoriales de gobierno³ que interactúan entre sí para llevar a cabo mediante una distribución constitucional de atribuciones y facultades el fin último de éste: obtener el bienestar general de la población.⁴ Estos ámbitos territoriales de gobierno son:

El gobierno federal, que ejerce sus competencias sobre la totalidad del territorio nacional. Su fundamento legal se encuentra en el citado artículo 40 y en el artículo 90 de la Constitución mexicana.⁵ El gobierno estatal, representado por 31 entidades federativas y

¹ H. Rosatti explica que por Estado se debe asumir a toda asociación política con intención de permanencia intentada por los hombres. (*El origen del Estado*, Rubinzel-Culzoni, Buenos Aires, 2002, p. 14); a su vez, R. Martínez Morales describe al Estado como una estructura permanente derivada de la organización política de una sociedad, asentada ésta en un territorio determinado y de conformidad con un orden jurídico. (*Derecho Administrativo*, Harla, México, 1991, p. 39). En una federación, menciona F. Tena Ramírez, los estados miembros pierden totalmente su soberanía exterior y ciertas facultades interiores a favor del poder central, pero conservan para su gobierno propio las facultades no otorgadas al gobierno central. (*Derecho Constitucional Mexicano*, Porrúa, México, 1995, p. 113). En el mismo sentido coincide M. Gamiz Parral, al decir que un Estado federal es aquel que fue formado por varios estados que permanecían separados antes del pacto, incluso este autor expone que el Estado mexicano se originó de un Estado central que transmitió ciertas facultades a los otros estados, reservándose para él las más importantes y trascendentales. (*Derecho constitucional y administrativo de las entidades federativas*, UNAM, México, 2003, pp. 65 y 83).

² Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, del 5 de febrero de 1917: *Artículo 40. Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una Federación establecida según los principios de esta ley fundamental.*

³ A. Pérez Becerril señala que “la forma de gobierno de nuestro país, prevista en la Constitución, políticamente auspicia la coexistencia de la federación, de los estados federados, del Distrito Federal y de los municipios” (*Méjico fiscal. Reflexiones en torno al sistema fiscal mexicano*, Porrúa, México, 2004, p. 25). G. Fraga expresa que al hablar de las esferas o ámbitos de gobierno se debe hablar también del concepto de competencia, cuya noción consiste en el poder legal de ejecutar determinados actos por éstos (*Derecho administrativo*, Porrúa, México, 1996, p. 267).

⁴ Para ampliar, véase M. Moya Palencia, *Temas constitucionales*, UNAM, México, 1993, pp. 137-150.

⁵ Artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, del 5 de febrero de 1917: *Artículo 90. La administración pública federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden*

28 I. CONTEXTO GENERAL TRIBUTARIO DEL MUNICIPIO EN MÉXICO

un Distrito Federal, sus competencias se ejercitan en la división territorial establecida en el artículo 43 de la Constitución. El gobierno municipal está constituido por 2445 municipios de México, los cuales ejercen su competencia dentro de los territorios asignados en las entidades federativas, de acuerdo a lo estipulado en el artículo 115 del mencionado ordenamiento.⁶

Los entes territoriales de gobierno federal y estatal también poseen una composición basada en la división de poderes.⁷ En su estructura se reflejan los tres poderes: Ejecutivo, Legislativo y Judicial. El gobierno local presenta una estructura diferente,⁸ caracterizada por una administración pública, de jueces municipales y de un órgano colegiado cuasi-legislativo, pero carente de facultades legislativas, denominado ayuntamiento.⁹ Esta situa-

administrativo de la federación que estarán a cargo de las secretarías de estado y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo federal en su operación. Las leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el ejecutivo federal, o entre éstas y las secretarías de estado.

⁶ Texto del artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de 5 de febrero de 1917: *Artículo 115. Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el municipio libre, conforme a las bases siguientes. A pesar de la presencia de la institución municipal a lo largo de la historia de México, ha sido la última reforma realizada al artículo 115 constitucional, la de 1999, la que ha otorgado al municipio el carácter de ámbito de gobierno.*

⁷ Véase, E. Ruiz, *Derecho constitucional*, Editorial de Aguilar e Hijos, México, 1902, pp. 188-192.

⁸ La división de poderes tiene como finalidad la distribución de las diferentes atribuciones, facultades y fines que se le otorga a cada ámbito territorial del gobierno mexicano. Esta doctrina fue adoptada por el Estado mexicano de la teoría de la separación de poderes, cuya idea radica en que el Estado, como organización superior de la sociedad, debe ejercer sus funciones a través de tres órganos o instituciones plenamente autónomos: el Poder Ejecutivo, el Poder Legislativo y el Poder Judicial, a fin de evitar la concentración del poder en un solo individuo y garantizar la libertad de los hombres. Esta doctrina también obedece a las ideas de integrar un gobierno representativo de la voluntad de todos los miembros conformantes de su sociedad democrática, desde el punto de vista de su extensión territorial, y a la necesidad de dividir las tareas de gobierno entre estos poderes, para que cada uno sea responsable ante el pueblo que los elige del ejercicio de sus actividades específicas encamendadas, garantizando que los mismos puedan ser vigilados y supervisados al momento de su ejercicio.

Sólo los entes territoriales de gobierno federal y estatal gozan en su estructura de los tres poderes. Así lo establece para éstos la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, del 5 de febrero de 1917, en sus artículos 49 y 116.

⁹ Sobre la estructura del gobierno municipal, S. Valencia Carmona indica que se compone del ayuntamiento y de la administración pública. Que en el caso del ayuntamiento, éste se encuentra constituido por un cuerpo colegiado integrado por el presidente municipal, quien lo preside, los regidores y los síndicos, miembros que duran en su cargo por tres años, sin posibilidad de reelegirse para el periodo inmediato. Organizado a su vez en comisiones, las más comunes son: gobernación y reglamentos; Hacienda y patrimonio municipal; obras y servicios públicos, con carácter totalmente deliberante y de naturaleza eminentemente democrática, en virtud de que toma sus decisiones por el voto de la mayoría de sus miembros, (*Derecho municipal*, Porruá, México, 2003, p. 156).

Este cuerpo colegiado, a diferencia de sus semejantes en los gobiernos federal y estatal, no goza de facultades legislativas. El tribunal constitucional de México así lo precisa mediante la sentencia 5658/59, del 18 de enero de 1966, denominada bajo el rubro: MUNICIPIOS CARECEN DE FACULTADES LEGISLATIVAS, y en la que esencialmente apunta a que ningún precepto constitucional confiere facultades legislativas al gobierno municipal, puesto que si bien es cierto que el artículo 115 constitucional concede al municipio personalidad jurídica para todos los efectos legales, de esa concesión no deriva una facultad legislativa.

ción jurídico-política responde al cumplimiento estricto de los fines que inicialmente fueron asignados por la Constitución a los municipios;¹⁰ lo que no es justificación para dejar de atribuirles nuevas responsabilidades por parte de la federación.¹¹

El cumplimiento de nuevas responsabilidades encomendadas al gobierno municipal por parte del Estado mexicano, encaminadas a ejecutar tareas dirigidas a satisfacer las necesidades de la población ubicada dentro de su demarcación territorial, particularmente en materia de servicios públicos, aunadas a la asignación constitucional de nuevos cometidos por parte del ámbito federal, han motivado que se posibilite a los municipios la obtención de recursos monetarios para sufragar su financiación.¹²

¹⁰ La Constitución Política de México, del 5 de febrero de 1917, sólo asignaba en su artículo 115, fracciones III y V, responsabilidades al gobierno municipal relacionadas con los servicios públicos y el desarrollo urbano de su comunidad.

¹¹ Este proceder por parte del Estado mexicano hacia el municipio tiene su origen en la obligación de satisfacer las nuevas necesidades que presenta la comunidad mexicana en materias como educación, medio ambiente, protección civil, deporte, turismo y economía. En *Aspectos básicos de la descentralización en México*, del Instituto Nacional para el Federalismo y Desarrollo Municipal, se señala que el proceso descentralizador de la federación hacia los municipios se puede agrupar en cuatro etapas: la primera, que inicia entre 1982 y 1988, periodo que se considera como el primer impulso de planeación regional y de reubicación económica fuera de la capital del país; la segunda abarca los años de 1988 a 1994, en ésta el tema de la descentralización desaparece de la agenda de gobierno, pero se instala una estrategia de canalización de fondos directos a nuevos actores; la tercera etapa, por su parte, comprende los años de 1995 a 2000, periodo en el que hay un giro encaminado hacia un “nuevo federalismo” sustentado en la descentralización, lo cual origina un avance en la redistribución de competencias y recursos entre los tres órdenes de gobierno, y la cuarta etapa, que tiene lugar a partir del año 2000 a 2010, periodo en el que, ante la alternancia en el poder presidencial, el nuevo gobierno propuso impulsar un nuevo arreglo, subsidiario y solidario, en las relaciones intergubernamentales (SEGOB, México, 2006, pp. 29-40). En la *Guía básica para el fortalecimiento jurídico municipal. El municipio en la legislación federal*, del Instituto Nacional para el Federalismo y Desarrollo Municipal, (México 2004), se puede apreciar cómo el proceso descentralizador, del cual ha sido parte el gobierno municipal en las últimas tres décadas, es fijado en los diversos ordenamientos federales para efecto de otorgarle facultades en áreas que sólo le competían a la federación; para ampliar, véase también a E. Cabrero Mendoza, *Las políticas descentralizadoras*, Porruá, México, 1998, pp. 101-187.

En las últimas reformas realizadas al artículo 73, fracciones XXV, XXIX-G, XXIX-I, XXIX-J, XXIX-K y XXIX-L de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, del 5 de febrero de 1917, específicamente se puede apreciar esa descentralización de atribuciones del gobierno federal al gobierno municipal.

Sobre este tema, J. M. Serna de la Garza señala que “la evolución del federalismo mexicano corre paralela al desarrollo nacional. Al terminar la revolución el nuevo régimen tenía ante sí la gran tarea de crear infraestructura para unificar al país e impulsar su desarrollo. Al principio esta responsabilidad la asumió fundamentalmente el gobierno federal, por lo que tuvo que centralizar los recursos nacionales para cumplirla. Progresivamente, los gobiernos de los estados fueron consolidando sus administraciones públicas y compartiendo la tarea de promover el desarrollo en sus entidades [...] Las desigualdades regionales se combinan con las desigualdades sociales en un México profundamente distinto al de la revolución [...] El municipio aparecía como la forma de organización política más adecuada para afrontar estos retos del presente y del futuro de México [...] el municipio se convierte efectivamente en la base política y administrativa de la democratización y descentralización de la vida nacional. Hoy el gobierno federal tiene la posibilidad real de descentralizar y redistribuir gradualmente” (“Federalismo y Regionalismo”, *Memoria del VII Congreso Iberoamericano de Derecho Constitucional, El Municipio en México*, UNAM, México, 2002, p. 555).

¹² Como escribe E. Flores Zavala, “el Estado tiene a su cargo la realización de ciertas tareas, variables en el

30 I. CONTEXTO GENERAL TRIBUTARIO DEL MUNICIPIO EN MÉXICO

Se ha incorporado al municipio una cierta actividad financiera¹³ que, como señala L. M. Cazorla Prieto, responde a la obtención de ingresos para cubrir los presupuestos establecidos para el gasto público del ámbito de gobierno respectivo.¹⁴ La actividad financiera del municipio es definida por el Instituto Nacional para el Fortalecimiento del Federalismo y Desarrollo Municipal como aquella actividad realizada por el gobierno municipal para obtener de los particulares y del sector público los recursos necesarios para cumplir con sus objetivos fundamentales.¹⁵

tiempo, pero que corresponden en cada época al pensamiento político de la colectividad y para cuyo cumplimiento requiere de bienes muebles e inmuebles, servicios y, por lo mismo, dinero en efectivo" (*Finanzas públicas mexicanas*, Porrúa, México, 2004, p. 11); J. Faya Viesca, por su parte, recuerda que es obligación del Estado satisfacer de la mejor forma posible las necesidades sociales de servicios públicos, a fin de proveer un orden y seguridad interior y exterior; higiene, seguro y asistencia social a su colectividad, y es esta obligación la que produce una necesidad de obtención de dineros (*Finanzas públicas*, Porrúa, México, 2003, pp. 2, 3 y 14). En ese mismo contexto S. F. de la Garza señala que dentro de las funciones de promoción del bien común el Estado debe procurar realizar aquellas actividades que conduzcan a la satisfacción de todas las necesidades individuales y colectivas de sus ciudadanos, para ello necesita recursos que debe obtener en mayor parte de los patrimonios de los particulares. Este origen, sigue diciendo el mismo autor, obliga a justificar en la misma medida la realización de la actividad financiera relativa (*Derecho financiero mexicano*, Porrúa, México, 2005, p. 12).

¹³ R. Valdez Costa la define como "aquella relacionada con la obtención, administración o manejo y empleo de los recursos monetarios indispensables para satisfacer las necesidades públicas", (*Curso de derecho tributario*. t. 1, Depalma-Themis-Marcial Pons, Buenos Aires, 1996, p. 14). En la misma dirección, se refiere a la actividad financiera la doctrina española como toda actividad de obtención de ingresos por parte del Estado para ser empleados en forma de gastos para la consecución de sus fines públicos.

¹⁴ L. M. Cazorla Prieto, *Derecho financiero y tributario* (parte general), Aranzadi, Pamplona, 2008, p. 95.

¹⁵ *Glosario de términos municipales*, Secretaría de Gobernación, México, 2000, p. 143. Asimismo, en esta actividad económica se aprecian características generales y particulares, de acuerdo con el ente territorial de gobierno que la realiza. Las características generales, precisadas atinadamente por S. F. De la Garza, son: monopolística, coactiva y sin un fin de lucro (*Derecho financiero mexicano*, *op. cit.*, p. 13). Entretanto, las características particulares del ámbito municipal son: el sujeto de esta actividad es el municipio; su actividad está normada por leyes, reglamentos y disposiciones administrativas provenientes del órgano legislativo del ente federado al que corresponde; sus ingresos derivan fundamentalmente de las participaciones y aportaciones provenientes de la federación y no así de sus ingresos propios, y la inversión principal tiene por objeto la prestación de los servicios públicos.

Esta actividad, además, goza de una composición integrada por elementos de carácter político, económico, jurídico y sociológico, R. Rodríguez Lobato los describe de la siguiente manera: de tipo económico, porque esta actividad trata de la obtención, administración o manejo y empleo de recursos monetarios; de tipo político, porque forma parte de la actividad del Estado; de tipo jurídico, porque en un Estado de derecho se encuentra sometida al derecho positivo, y de tipo sociológico, por la influencia que ejerce y los efectos que produce sobre los diversos grupos de la sociedad. Resulta de suma importancia para el presente trabajo precisar los elementos de la actividad financiera, ya que de éstos se pueden apreciar las deficiencias que disminuyen la eficaz consecución del objetivo principal de la actividad financiera, la obtención de ingresos, (*Derecho fiscal*, Oxford, México, 2002, p. 3).

En México es el elemento jurídico relacionado con el elemento político donde se plantean los principales problemas en el desarrollo de una verdadera actividad financiera en el ámbito municipal, R. Calvo Ortega, destaca esa simbiosis de poderes públicos al señalar cómo el poder tributario va unido al poder político (*Curso de derecho financiero. Derecho tributario* (parte general). *Integra los Reglamentos sobre régimen sancionador y revisión vía administrativa*, Thomson, Navarra, 2005, p. 112).

En el ejercicio de esta actividad financiera, el municipio procura la obtención de ingresos de los particulares y del sector público para cumplir con los objetivos fundamentales de bienestar a la comunidad en su ámbito territorial respectivo, la administración de esos recursos, así como su aplicación y control. Nuestro estudio se centra en la obtención de ingresos,¹⁶ en el análisis de las competencias y facultades en el ejercicio del establecimiento y gestión de los ingresos tributarios.¹⁷

¹⁶ N. Sánchez Gómez señala que “desde los tiempos más remotos de la humanidad, la historia nos demuestra que al instituirse el Estado como una forma superior de organización social, fue necesario que los súbditos del gobierno aportaran una parte de su riqueza para sufragar el gasto público, para poder mantener instituciones elementales de su razón de ser” (*Los impuestos y la deuda pública*, Porrúa, México, 2000, p. 67).

¹⁷ F. Priego Álvarez destaca al ingreso como el instrumento donde se constituye y percibe la primera fase de la actividad financiera, sea ésta federal, regional o local, y lo conceptualiza como el conjunto de recursos financieros que se obtiene de las contribuciones o recursos públicos tributarios derivados de la aplicación de las normas fiscales (*Introducción al derecho presupuestario: naturaleza y efectos jurídicos*, Porrúa, México, 2004, p. 214). En el mismo sentido, A. Serra Rojas concibe al ingreso como el dinero que recibe el Estado y los demás entes de derecho público, por diferentes conceptos legales y virtud de su poder de imperio o autoridad (*Derecho administrativo segundo curso*, Porrúa, México, 2004, p. 25).

B. COMPETENCIA TRIBUTARIA MUNICIPAL

Como se ha señalado, en el ámbito del gobierno municipal se genera la necesidad de realizar una actividad económica que le permita obtener recursos para sufragar el coste de su gestión gubernamental. De forma correlativa, el Estado debe establecer competencias tributarias propias para el municipio que permitan la obtención de financiamiento.

Ciertamente, de los preceptos constitucionales destinados a distribuir la competencia tributaria del Estado mexicano,¹⁸ se puede apreciar, por una parte, la existencia de competencias tributarias determinadas a cada uno de los ámbitos territoriales de gobierno mexicanos, propiciando como consecuencia la existencia de una exclusividad impositiva.¹⁹

Este sistema distributivo de competencias ha sido confirmado por el tribunal constitucional mexicano. Las sentencias más destacadas al respecto han sido la sentencia 1568/65, 20 de marzo de 1966, y la sentencia 15/1998, del 2 de febrero de 1998.²⁰

¹⁸ Las competencias tributarias sólo pueden ser distribuidas y asignadas a los gobiernos integrantes de un Estado mediante ley. Tal es el caso del Estado federal mexicano; para ampliar, véanse las sentencias del tribunal constitucional 159/2007, del 14 de noviembre de 2007, determinada bajo el rubro de SISTEMA TRIBUTARIO. SU DISEÑO SE ENCUENTRA DENTRO DEL ÁMBITO DE LIBRE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVA, RESPETANDO LAS EXIGENCIAS CONSTITUCIONALES, y 3721/80, del 17 de noviembre de 1981, determinada bajo el rubro de IMPUESTOS. SISTEMA CONSTITUCIONAL REFERIDO A LA MATERIA FISCAL. COMPETENCIA ENTRE LA FEDERACIÓN Y LAS ENTIDADES FEDERATIVAS PARA DECRETARLOS; J. Quintana Valtierra y J. Rojas Yáñez señalan sobre la distribución de competencias tributarias que una constitución debe de hacer en un sistema federal como el mexicano que “el resguardo normativo del sistema federal ha sido proverbialmente confiado a las cartas constitucionales, porque se considera que la opción de organización de tipo federal reviste el carácter de decisión fundamental y, por tanto, su garantía de someterse al amparado de las normas constitucionales de una carta con características rígidas” (*Derecho tributario mexicano*, Trillas, México, 1999, p. 51).

¹⁹ D. Valadés y M. Carbonell nos describen las competencias tributarias en *El Estado constitucional contemporáneo. Culturas y sistemas jurídicos comparados*, t. II, UNAM, México, 2006, pp. 644-649. La competencia tributaria exclusiva es concebida por el tribunal constitucional de México como el poder de gravar ciertos hechos imponibles excluyendo a los demás. Concepción expresada en la sentencia 5433/75, del 22 de junio de 1982, determinada bajo el rubro de PRODUCTOS DE CAPITALES, IMPUESTOS SOBRE. ARTÍCULO 266, FRACCIÓN VIII, DE LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE MÉXICO. INVADE LA ESFERA DE ATRIBUCIONES DE LA FEDERACIÓN. Los siguientes preceptos constitucionales distribuyen las titularidades fiscales de los gobiernos componentes del Estado mexicano: gobierno federal, artículos 73, fracciones VII, IX, X y XXIX-A, 117, IV, V, VI y VII, 118, fracción I, y 131; gobierno estatal, artículo 124, y gobierno municipal, artículo 115, fracción III, IV, incisos a, b y c.

²⁰ En primera instancia se encuentra la sentencia del tribunal constitucional 1568/65 del 20 de marzo de 1966, bajo el rubro de IMPUESTOS, SISTEMA CONSTITUCIONAL EN MATERIA DE, la cual señala que la Constitución general no opta por una delimitación de la competencia federal y la estatal para establecer impuestos, sino que sigue un sistema complejo, cuyas premisas fundamentales son las siguientes: a) concurrencia contributiva de la federación y los estados en la mayoría de las fuentes de ingreso (artículos 73, fracción VII, y 124); b) limitaciones a la facultad impositiva de los estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la federación (artículo 73, fracciones X y XXIX), y c) restricciones expresas a la potestad tributaria

B.I. CAMPO TRIBUTARIO EXCLUSIVO DEL MUNICIPIO

El Estado mexicano, en el año 1983, mediante la reforma constitucional del artículo 115, del 3 de febrero,²¹ estableció la competencia impositiva propia para el ámbito territorial de gobierno local,²² que en la literalidad de su nueva redacción se aprecian los campos tributarios que se le asignan al municipio para su explotación tributaria.²³ Esta reforma cons-

de los estados (artículos 117, fracciones IV, V, VI y VII, y 118); en el mismo sentido se pronuncia la sentencia del tribunal constitucional 15/1998, del 2 de febrero de 1998, denominada bajo el rubro de COMERCIO. LA POTESDAD TRIBUTARIA EN TAL MATERIA ES CONCURRENTE CUANDO RECAE SOBRE COMERCIO EN GENERAL, Y CORRESPONDE EN FORMA EXCLUSIVA A LA FEDERACIÓN CUANDO TIENE POR OBJETO EL COMERCIO EXTERIOR, POR LO QUE LAS CONTRIBUCIONES LOCALES QUE RECAIGAN SOBRE AQUÉL NO IMPLICAN UNA INVASIÓN DE ESFERAS.

Esta apreciación judicial que avala la existencia de competencias tributarias exclusivas y concurrentes en el Estado mexicano tiene su origen en el método jurídico empleado por el tribunal constitucional para interpretar las competencias otorgadas dentro del sistema federal mexicano, el de la enumeración de atribuciones, procedimiento consistente en deducir del texto las prohibiciones y limitaciones de cada uno de los entes territoriales de gobierno. Véase especialmente la sentencia 2/32, del 3 de octubre de 1932, denominada bajo el rubro FEDERACIÓN, cuyo argumento esencial fija: “Conforme al artículo 40 de la Constitución, la República Mexicana es un Estado federal, en el que, por lo mismo, están divididas las atribuciones del poder soberano entre la federación y los estados. Ahora bien, respecto a tal división de facultades, la teoría jurídica del estado federal admite tres métodos distintos para realizarla, los cuales consisten: el primero, en enumerar en forma tan completa como sea posible, las atribuciones del Poder Central y las de los Estados; el segundo, en enumerar las atribuciones del Poder Central, de manera que todas las no especificadas, competen a los estados; y el tercero, en enumerar las atribuciones de los estados, haciendo que recaigan en el poder central todas las no comprendidas en esa enumeración; y aunque el tercero de los métodos enunciados es el más conveniente, desde el punto de vista constitucional, o sea aquel en que se enumeran las atribuciones o facultades de los gobiernos locales, de manera que la presunción exista a beneficio del poder central, en razón de que una de las consecuencias de la evolución política y social, es la transformación de las necesidades de orden local, en intereses de orden general y éstos, como es natural, deben ser administrados por el gobierno central que es el representante del interés general, la Constitución nuestra adoptó, al parecer (dados los términos de su artículo 124), el segundo de los métodos enunciados”.

²¹ Véase al respecto a A. Sepúlveda Amor, “La reforma municipal mexicana”, *Cuadernos del Instituto de Investigaciones Jurídicas*, UNAM, año 1, número 2, mayo-agosto de 1986, pp. 620-628, y D. Valadés, “Los límites del constitucionalismo local”, *Estudios en homenaje al doctor Héctor Fix Zamudio en sus treinta años como investigador de las ciencias jurídicas*, UNAM, México, 1998, pp. 794-802.

²² A. Rubio Aceves, destaca a estas fracciones como la base jurídica de la primera etapa de la actividad financiera municipal (*Introducción a la hacienda pública municipal*, INDETEC, Guadalajara, 1998, pp. 327, 329 y 330).

²³ Texto reformado del artículo 115 de la Constitución Política de México, 5 de febrero de 1917: *Artículo 115.- Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular; teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el municipio libre, conforme a las bases siguientes: III.- Los municipios tendrán a su cargo las funciones y servicios públicos siguientes: a). Agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de sus aguas residuales; b). Alumbrado público. c). Limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos. d). Mercados y centrales de abasto. e). Panteones. f). Rastro. g). Calles, parques, jardines y su equipamiento; h). Seguridad pública, en los términos del artículo 21 de esta Constitución, policía preventiva municipal y tránsito; e i). Los demás que las legislaturas locales determinen según las condiciones territoriales y socio-económicas de los municipios, así como su capacidad administrativa y financiera. IV. Los municipios 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*

34 I. CONTEXTO GENERAL TRIBUTARIO DEL MUNICIPIO EN MÉXICO

tucional fue consecuencia de la quiebra del federalismo centralizado que había ejercido el gobierno federal en las últimas siete décadas, sistema que se encontraba sumamente desgastado y que hacía necesario un avance significativo al respecto.²⁴

Después de la Revolución mexicana y de la conformación y promulgación de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en 1917, el gobierno municipal siguió en su estancamiento político, administrativo y, particularmente, financiero. Si bien el artículo 115 de la Constitución de 1917 ya se refería a la autonomía financiera para la realización de las tareas de gobierno a través de instrumentos financieros de carácter tributario, ésta nunca se alcanzó.

En esa época los recursos fiscales que se generaban en la nación se centralizaban en los gobiernos federal y estatal, con un absoluto debilitamiento del poder municipal.²⁵ Esa centralización de recursos públicos en los años siguientes a la Revolución mexicana resultaba coherente con el proceso de industrialización y urbanización global que el país proponía, con renuncia expresa al fortalecimiento del municipio.

Esa etapa de formación y consolidación del federalismo llegó a su declive y punto más crítico a finales de la década de los setenta. Se hacía indispensable salir de esa crisis, y para ello se inició un proceso consistente en descentralizar facultades, funciones y recursos del nivel federal y estatal al municipal, por ser este ámbito la forma de organización política más adecuada para resolver los problemas de las regiones, dada la proximidad con los ciudadanos.²⁶

En este marco, la reforma de 1983 pretendió proporcionar al municipio un conjunto de poderes propios para convertirlo en un verdadero nivel de organización política y administrativa; no de gobierno, pero sí de organización administrativa, por lo que era necesario encontrar una fórmula que le garantizase los medios necesarios para cumplir con

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.

²⁴ A. Argudín Alcaraz, “La reforma municipal mexicana”, *op. cit.*, pp. 620-628.

²⁵ E. Margain Manautou destaca esta situación apremiante del municipio al señalar que la Constitución mexicana no le consignaba hasta principios de 1983 atribuciones expresas en materia tributaria, y como lo no delegado a la federación se entendía reservado a los estados, originaba que éstos en sus constituciones locales distribuyeran entre ellos y sus municipios el saldo jurisdiccional que dejaba el gobierno federal, dando como consecuencia que los estados se apropiaran de las pocas fuentes económicas que les dejaba la federación, o bien, les dejase fuentes de ingresos irrisorias. (*Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, Porrúa, México, 2004, pp. 269 y 270).

²⁶ S. Valencia Carmona desarrolla en su obra *Derecho municipal*, *op. cit.*, pp. 55 y 146, el régimen jurídico de los servicios que los municipios deben prestar a los ciudadanos.

las funciones asignadas, posibilitando su desarrollo y, sobre todo, asegurando el ejercicio real de su autonomía.

El efecto de la reforma fue establecer los tributos sobre los que los municipios obtendrían recursos económicos propios para la realización de su gestión de gobierno y administración.²⁷ Nos concentraremos en el estudio de esta reforma constitucional, no sólo porque estableció el marco impositivo vigente local en nuestro país, sino porque impulsó la siguiente reforma constitucional en materia tributaria, la encaminada a darle continuidad y complementación al espíritu de esta primera, la de 1999.²⁸

²⁷ No obstante, como mencionan V. Muñoz, y M. Acuña Borbolla, la Constitución de 1917, en su artículo 115, proclamó la autonomía municipal como principio político, económico y administrativo, no precisó las fuentes de ingreso y contribuciones que debían ser establecidas a su favor para que se hiciera realidad, por lo que la iniciativa de reforma de 1983 reconocía la necesidad de establecer con certeza las fuentes primarias propias de municipio, de manera tal que los ingresos municipales estuvieran reconocidos plenamente en la Constitución, a fin de alcanzar el espíritu constitucional para el municipio, (*Nuestra Constitución. Historia y valores de una nación*, Secretaría de Gobernación, México, 2001, p. 274).

²⁸ Ambas reformas han tenido como finalidad otorgar mayor autonomía financiera al municipio, interpretándose esta autonomía como un principio de suficiencia de ingresos, principios que no se encuentran establecidos en la Constitución de México. Sin embargo, han sido reconocidos por el tribunal constitucional; y es que de la interpretación que hace éste del principio de autonomía municipal establecido en el artículo 115, sentencia 5/2004, del 8 de junio, determinada bajo el epígrafe de RECURSOS FEDERALES A LOS MUNICIPIOS. CONFORME AL PRINCIPIO DE INTEGRIDAD DE SUS RECURSOS ECONÓMICOS, LA ENTREGA EXTEMPORÁNEA GENERA INTERESES, se aprecia cómo se garantiza al gobierno municipal los recursos económicos necesarios para cumplir con sus responsabilidades constitucionales.

Efectivamente, en la sentencia del tribunal constitucional 5/2004, del 8 de junio de 2004, la Suprema Corte de Justicia de la Nación hace una interpretación del artículo 115 estableciendo a la autonomía de los entes locales en tres nociones: política, administrativa y financiera, concretando a esta última *de facto* con la obtención de los recursos necesarios para realizar sus responsabilidades constitucionales. La doctrina legal en México también relaciona al principio de municipio libre, que la Constitución mexicana establece en su artículo 115, con el sentido legal del concepto de autonomía. C. Quintana Roldán señala que “hemos reiterado que las bases estructurales del municipio en nuestro país, se encuentran contenidas en el artículo 115 de la Ley Suprema de la Unión. Dicho precepto en su texto jamás utiliza el término de autonomía, sin embargo, habla del municipio libre, que enfocado desde una perspectiva de nuestra historia, contiene precisamente el sentido que la doctrina atribuye al concepto de autonomía” (*Derecho municipal*, Porrúa, México, 2003, p. 195).

La doctrina e interpretación judicial española, por su parte, concuerda con las anteriores interpretaciones judiciales y doctrinales mexicanas, al relacionar el principio de autonomía en su versión financiera con el principio de suficiencia; sobre el tema, véase V. Ruiz Almendral, quien señala que “la autonomía financiera constituye el principio estructural básico de los estados descentralizados. Así, la premisa de la que parten todos los estudios de descentralización fiscal es que un reparto de materias debe ir seguido de un reparto de medios financieros, tanto en la vertiente de los ingresos (posibilidad de obtenerlos), como en la de gasto (posibilidad de decidir sobre su asignación). Éste sería el contenido, generalmente aceptado, del concepto de autonomía financiera, donde destaca su íntima conexión con el principio de autonomía política” (*Impuestos cedidos y responsabilidad fiscal*, Valencia, 2004, pp. 53 y 54; en esa misma línea J. A. Chamorro y Zarza, *La gestión integrada del sistema tributario en el estado descentralizado español*, Thomson, Navarra, 2003, p. 46, y C. M. Sánchez Galiana, *La fiscalidad inmobiliaria en la hacienda municipal*, *op. cit.*, p. 17; para ampliar véanse las sentencias del tribunal constitucional español 109/1998, del 21 de mayo, y 48/2004, del 25 de marzo).

B.II. REFORMA DEL ARTÍCULO 115 CONSTITUCIONAL DE 1983

Entre los argumentos expuestos por los legisladores de la LI Legislatura que impulsaron la reforma constitucional del artículo 115 de 1983, se destaca que el municipio es la instancia de mayor contacto directo con la ciudadanía y constituye la unidad básica de la organización política y social. Estas consideraciones movieron la voluntad política para abandonar el modelo centralista configurado hasta ese entonces y propiciar el establecimiento de nuevas bases legales entre los gobiernos federal, estatal y municipal, con la finalidad de promover un desarrollo integral y un mejor servicio a la comunidad.

Básicamente, el espíritu de la reforma de 1983 era insertar la acción municipal en el contexto nacional, rompiendo con ello los modelos centralistas precedentes. Se consideró necesario fortalecer la instancia municipal a través de la determinación de fuentes tributarias propias, que le permitieran abarcar la financiación de los servicios públicos que el municipio tenía encomendados.²⁹

Si bien la reforma citada contribuyó de modo significativo al fortalecimiento municipal, el conceder al municipio mexicano un sistema tributario propio no tuvo el impacto económico, político y social que se buscaba, por las razones que se analizan en el presente estudio académico.³⁰

En España, la Constitución del 31 de octubre 1978 consagra en sus artículos 137 y 142 tanto el principio de autonomía como el de suficiencia, que si bien se establecen de forma independiente, claramente están interrelacionados. Esa separación en el texto constitucional ha sido resultado de la insuficiencia financiera crónica padecida a lo largo de la historia de la hacienda municipal española, y del compromiso adquirido en la Carta Europea de la Autonomía Local, la cual una vez firmada por el estado español el 15 de octubre de 1985, le obligaba, en su artículo 9 numeral 1 y 2, a establecer en sus ordenamientos legales –Constitución y Ley– los principios que garanticen la consolidación de sus entes locales, entre éstos el derecho de tener recursos propios suficientes.

²⁹ Para ampliar sobre el tema, véase J. Gómez Torruco, *Federalismo y municipalismo, en nuevo derecho constitucional mexicano*, Porrúa, México, 1983, p. 194; M. Acosta Romero, *Desarrollo de la administración local en nuevo derecho constitucional mexicano*, Porrúa, México, 1983, p. 267, y F.J. Osornio Corres, *Aspectos jurídicos de la administración financiera en México*, UNAM, México, 1992, p. 186.

³⁰ A fin de apreciar el contexto de esta reforma, y antes de comparar los textos reformados del citado artículo 115 constitucional del 29 de diciembre de 1982, conviene recordar los argumentos vertidos en las consideraciones del dictamen de la Cámara de Diputados de la LI Legislatura, el 28 de diciembre de 1982, en el que se señalaba: “El municipio libre es, sin duda alguna, la célula social, política y económica que a través de nuestra historia ha sido baluarte de costumbres y adalid del cambio; en todos y cada uno de los municipios que integran la República Mexicana hay una parte de la historia nacional [...] Los ayuntamientos sostienen un contacto directo con la ciudadanía, normalmente mayor que el que ejercen otras autoridades a nivel estatal y federal y por ello, son quienes aportan experiencias recientes que sirven de fundamento de la actividad política informada y consciente [...] La realidad ha desfasado la acción municipal por lo que ahora habrá de recorrer un largo camino para convertir en verdad operativa el postulado constitucional que define al municipio como la unidad básica de nuestra organización política y social, incorporándose en las mejores condiciones posibles a la lucha por el desarrollo integral de la Nación [...] Expresada la voluntad política de abandonar los modelos

Hasta la reforma de 1983, el gobierno municipal no contaba con asignación expresa de ingresos tributarios, aunque se reconocía una suficiencia general de medios para atender sus necesidades. Como se aprecia de la lectura de la fracción II de ese artículo constitucional, el gobierno municipal tenía sólo la “libertad” para administrar su hacienda conformada por las contribuciones³¹ que las legislaturas de los estados establecieran.

centralistas que pudieran haberse configurado en diversos órdenes y de fincar las bases reales del desarrollo integral, mal podría soslayarse la necesidad de fortalecer la instancia municipal y la estatal, a cuyo efecto necesariamente la federación debe, en todo momento, con pleno respeto a sus autonomías, revisar la propia y previo consenso ya expresado en la consulta popular, proponer nuevas reglas de convivencia que hará posible servir mejor a la comunidad, principio y fin de la actividad gubernamental [...] El dictamen elaborado por el H. Senado de la República, modificó la iniciativa presidencial en los términos expresados en dicho documento, atendiendo a razonamientos que esta Comisión estima válidos y por ende los hace propios, y habida cuenta de que a esta Cámara de Diputados presentaron con antelación iniciativas de los congresos de los estados [...] así como una iniciativa de los miembros del partido revolucionario institucional ante la LI Legislatura para determinar los conceptos de ingreso que conforman la hacienda municipal, estas comisiones estiman que dichas iniciativas encuentran su desahogo en el dictamen que hoy se emite [...] La determinación de los impuestos cuya recaudación beneficiará al municipio, así como de ciertos derechos, no hace limitativos los renglones de ingresos y sí permite inicialmente, conocer con certeza las fuentes primarias propias e intocables del haber municipal”.

³¹ R. Rodríguez Lobato define la contribución como un concepto genérico que engloba a todo lo que auxilia a sufragar los gastos del Estado, dividiéndolas en contribuciones forzosas y contribuciones voluntarias, son forzosas aquellas que fija la ley a cargo de los particulares que se adecuen a la hipótesis normativa prevista en la misma ley. Son voluntarias las contribuciones que derivan ya sea de un acuerdo de voluntades entre el particular y el Estado o de una declaración unilateral de voluntad por parte del primero. Dentro de las obligadas, se encuentran los tributos, que engloban a los impuestos, los derechos o tasas, y contribuciones especiales, modalidades producto del ejercicio del poder tributario (*Derecho fiscal, op. cit.*, pp. 5 y 6). El Código Fiscal de la Federación, del 31 de diciembre de 1981, segundo ordenamiento tributario en importancia después de la Constitución, señala en su artículo 2º que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, y contribuciones de mejoras y derechos, definiéndolas de la siguiente manera: “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; II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social, o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado; III. Contribuciones de mejoras, son las establecidas en la ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas; IV. Derechos son las contribuciones establecidas en la 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”. La expresión de contribución que se le da en México a los impuestos, derechos o tasas, contribuciones especiales y aportaciones de seguridad social, subraya F. Cárdenas Elizondo, deriva del mismo texto de la Constitución mexicana del 5 de febrero de 1917, y de la clasificación que realiza el Código Fiscal de la Federación, el cual afirma válidamente, para fines doctrinarios, que equivale al término de “tributo” (*Introducción al estudio del derecho fiscal*, Porrúa, México, 1992, p. 208). H. Briseño Sierra señala que “los ingresos jurídicamente identificados por la posibilidad de su percepción coactiva y su origen económico en la producción privada recibe denominaciones que suelen considerarse sinónimas:

En definitiva, el gobierno municipal administraba su hacienda pero la regulación tributaria descansaba en el Poder Legislativo del gobierno estatal respectivo, el cual podía asignar ingresos de recaudación significativos o sólo ingresos fiscales simbólicos, como realmente aconteció. La situación jurídica descrita desembocó en una presencia nula *de facto* y *de iure*, ya que los municipios carecieron de un sistema tributario municipal por la falta de conceptos tributarios propios asignados por la Constitución.

Como señaló S. Valencia Carmona, “pese a los buenos propósitos de los constituyentes, la fórmula hacendaria original que aprobaron confinó al municipio mexicano a las fuentes de ingreso de más bajo rendimiento, en virtud de que las legislaturas locales, que tenían la última palabra en cuanto a su autonomía financiera, otorgaron usualmente los recursos mínimos para atender sus necesidades, conduciendo aquella institución a una seria postración económica”.³²

Esta débil posición del ente territorial de gobierno municipal en materia tributaria se refleja, entre otras, en la sentencia del tribunal constitucional de México, del 17 de noviembre de 1920, que subraya que el precepto 115 constitucional otorga a las legislaturas de los estados la determinación de los tributos de la hacienda municipal.³³

En la misma dirección, la sentencia de fecha 19 de marzo de 1972 reitera el criterio sustentado por el tribunal constitucional mexicano durante las seis décadas anteriores, que se fundamenta en la exclusividad de las legislaturas para determinar los tributos del gobierno municipal, por una parte, y por otra, el criterio que fijaba que los municipios no pueden establecer tributos a su arbitrio.

En este sentido, la sentencia del tribunal constitucional 152/72, del 19 de marzo de 1972, determinada bajo el rubro IMPUESTOS MUNICIPALES. NO LOS PUEDEN ESTABLECER LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE MÉXICO, SINO LA LEGISLATURA LOCAL, manifiesta básicamente que el artículo 115 constitucional concede autonomía a los municipios para administrar libremente su hacienda, pero esa libertad no significa que puedan a su arbitrio establecerlos, pues de acuerdo al precepto constitucional en cita esa facultad está conferida a las legislaturas de la entidad federativa respectiva.

contribuciones, impuestos, arbitrio, subsidio, tasa, precio y tributo” (*Derecho procesal fiscal*, Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1975, p. 17).

³² S. Valencia Carmona, *Derecho municipal*, *op. cit.*, p. 220.

³³ El tenor literal de la sentencia del tribunal constitucional de México, del 17 de noviembre de 1920, determinada bajo el rubro HACIENDA DE LOS MUNICIPIOS, es el siguiente: “Aun cuando la fracción II del artículo 115 de la Constitución, dispone que corresponde a la Legislatura de los estados la facultad de señalar los impuestos de que debe formarse la hacienda municipal, esto debe entenderse respecto de aquellas entidades que han entrado al régimen constitucional, pero en los lugares en que no se ha constituido el poder público con arreglo a la Constitución, existe la imposibilidad material que impide la realización de ese precepto, y estando los gobernadores provisionales obligados a procurar, ante todo, la existencia de los municipios, tienen necesidad de señalar los impuestos necesarios para ello”. Otra sentencia del tribunal constitucional, del 8 de julio de 1938, menciona el poder de los municipios para administrar sus ingresos pero sólo eso, ya que el poder de establecerlos correspondía a las legislaturas del ente federado respectivo, véase sentencia del tribunal constitucional 3977/36, del 8 de julio de 1938, determinada bajo el rubro CONTRATOS SOBRE CONTRIBUCIONES, CELEBRADOS POR LOS MUNICIPIOS.

Con la reforma operada en 1983, tanto la realizada a la fracción tercera, dirigida a introducir la obligación de los ayuntamientos de prestar los servicios públicos, facultándolos a percibir ingresos fiscales por concepto de derechos, como la realizada a la fracción cuarta, encaminada a facultar al gobierno municipal a administrar su hacienda, de conformidad con las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establecieran sobre su recién designado sistema tributario, el Estado mexicano promovió el fortalecimiento financiero municipal.³⁴

Las consecuencias jurídicas en el entorno nacional a raíz de la reforma de 1983 fueron diversas; se confirmó la propiedad inmobiliaria como campo tributario propio del ámbito municipal y se delimitaron los servicios públicos, actividad que derivó en ingresos a favor del municipio por concepto de tributos de la especie de derechos o tasas.³⁵ Cabe señalar que esta última consecuencia legal tributaria originó una disputa entre los gobiernos estatales y municipales por su prestación, manejo y administración, situación que motivó en parte la reforma de 1999, a la cual posteriormente nos referiremos.

Las sentencias del tribunal constitucional 3090/86, de fecha 30 de septiembre de 1986, y 25/1990, de fecha 28 de noviembre de 1990, ejemplifican claramente lo relativo a la propiedad inmobiliaria como competencia tributaria del gobierno municipal.³⁶ Por su parte, las sentencias del tribunal constitucional 51/96, de fecha 5 de septiembre de 1997, y 2/98,

³⁴ M. de la Madrid Hurtado, *Ochenta años de vida constitucional en México*, UNAM/Cámara de Diputados. LVIII Legislatura, estudios doctrinales, núm. 194, México, 1986, pp. 221-233.

³⁵ Véase D. Valadés y M. Carbonell, *El Estado constitucional contemporáneo. Culturas y sistemas jurídicos comparados*, t. II, UNAM, *op. cit.*, pp. 327-335.

³⁶ Señala la sentencia del tribunal constitucional 3090/86, del 30 de septiembre de 1986, determinada bajo el rubro ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, INCISO C), DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, EL PLANTEAMIENTO DE VIOLACIÓN AL, NO IMPLICA EL POSIBLE EJERCICIO POR PARTE DE LA AUTORIDAD ESTATAL DE ATRIBUCIONES CONSTITUCIONALES PRIVATIVAS DE LA FEDERACIÓN Y, EN CONSECUENCIA, NO SE SURTE LA COMPETENCIA DEL PLENO: “El artículo 115 constitucional, en su fracción IV, inciso c), no consagra una facultad privativa de la Federación al señalar que los bienes inmuebles de ésta no podrán ser gravados con impuestos locales, sino que tal declaración viene a constituir el límite de la atribución que tienen las legislaturas de los estados y autoridades municipales para establecer y recaudar, respectivamente, los impuestos que afecten los inmuebles ubicados dentro de sus jurisdicciones; luego entonces, de ningún modo puede considerarse que la posible inobservancia de la exención prevista en el artículo 115, fracción IV, inciso c), de la Constitución federal, se traduzca en el ejercicio, por parte de la autoridad estatal, de una atribución reservada a la federación, pues como se dijo, ni siquiera dicha disposición contempla una verdadera facultad a favor de aquélla, sino que únicamente delimita el campo de aplicación de las leyes fiscales locales dirigidas a gravar la propiedad inmobiliaria”.

En ese mismo sentido señala la sentencia del tribunal constitucional 25/1990, del 28 de noviembre de 1990, determinada bajo el rubro ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. LA LEY RELATIVA, AL DETERMINAR SU OBJETO, NO VIOLA EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL: “Es cierto que, de conformidad con las reformas constitucionales de tres de febrero de mil novecientos ochenta y tres al artículo 115, fracción IV, se estableció que los ingresos provenientes de contribuciones que las legislaturas estatales impusieran sobre la propiedad inmobiliaria serían para los municipios...”

40 I. CONTEXTO GENERAL TRIBUTARIO DEL MUNICIPIO EN MÉXICO

del 19 de noviembre de 1998, resultan determinantes en el establecimiento de derechos por prestación de servicios.³⁷

A pesar de las indefiniciones e imprecisiones competenciales en materia tributaria de la reforma de 1983, su importancia radicó en la fijación del marco tributario general del ámbito territorial del gobierno local, puesto que por medio de ésta se establecieron los ingresos fiscales que al día de hoy siguen siendo los más representativos para el gobierno municipal, el impuesto predial y los derechos por la prestación de servicios de agua potable y drenaje.

Es decir, este marco tributario, independientemente de su rendimiento económico, supuso un gran paso hacia la autonomía financiera del municipio en México, pues en ella se establecieron los objetos gravables conformantes del sistema tributario municipal, en concreto, por la propiedad inmobiliaria y por la prestación de servicios públicos a su cargo.³⁸

³⁷ Las sentencias del tribunal constitucional 51/96, del 5 de septiembre de 1997, y 2/98, del 20 de octubre de 1998, establecidas bajo los rubros CONTROVERSIAS CONSTITUCIONALES. FACULTAD DEL MUNICIPIO PARA PRESTAR EL SERVICIO DE AGUA POTABLE Y ALCANTARILLADO CON EL CONCURSO DEL ESTADO, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN III, CONSTITUCIONAL. DEBEN RECADARSE PRUEBAS QUE DEMUESTREN LA CAPACIDAD DE LOS DIFERENTES NI-VELES DE GOBIERNO PARA SU PRESTACIÓN. Y CONTROVERSIAS CONSTITUCIONALES. EL REGLAMENTO DE TRÁNSITO Y TRANSPORTE DEL MUNICIPIO DE OAXACA DE JUÁREZ INVADE LA ESFERA COMPETENCIAL DEL ESTADO DE OAXACA, EN LA PARTE QUE REGLAMENTA EL TRANSPORTE, respectivamente argumentan esencialmente, en el caso de la primera: “El artículo 115, fracción III, de la Constitución Federal establece al efecto que los municipios, con el concurso de los estados cuando así fuere necesario y lo determinen las leyes, tendrán a su cargo, entre otros, el servicio de agua potable y alcantarillado; por tanto, esta disposición revela la posibilidad de una actuación individualizada por parte del municipio o conjunta entre éste y el Estado [...]”; sin desviarse de la anterior la sentencia del tribunal constitucional 2/98 argumentó: “De conformidad con la interpretación gramatical y genético-teleológica del artículo 115, fracción III, de la Constitución federal, la facultad de prestar los servicios públicos que en el mismo se señalan corresponde a los municipios y, sólo cuando fuere necesario y así lo determinen las leyes, se podrá establecer la concurrencia del Estado en dichas materias...”

³⁸ R. Robles Martínez señala que en la competencia material fiscal local asignada por la Constitución mexicana se observan dos áreas tributarias importantes; la primera es la relacionada con la propiedad inmobiliaria, de la cual se crean los tributos por concepto de impuestos más destacados económicamente, el impuesto predial y el impuesto sobre adquisición de inmuebles, tributos locales característicos del gobierno local. En concreto, los hechos imponibles originados de este campo fiscal son: 1. la propiedad; 2. la posesión; 3. el fraccionamiento; 4. la división; 5. la consolidación; 6. la traslación o transmisión de dominio, y 7. el cambio de valor de bienes inmuebles. La segunda área tributaria es la relacionada con la prestación de los servicios públicos; de esta área deriva también un tributo sumamente destacado en las finanzas locales, pero por concepto de derecho, el derecho por el servicio de agua potable y alcantarillado. Los hechos imponibles derivados de este campo tributario son: 1. el servicio de agua potable; 2. el servicio por alcantarillado y drenaje; 3. por el servicio de alumbrado público; 4. por el servicio de rastros, y 5. por la prestación del servicio de mercados y centrales de abasto (*El municipio*, Porrúa, México, 2004, p. 274). Reitera lo anterior A. E. Cruz Covarrubias, al señalar que el municipio mexicano, de acuerdo con la Constitución política de México, tiene derecho a recibir ingresos sobre la propiedad inmobiliaria y los servicios públicos (*Federalismo fiscal mexicano*, Porrúa, México, 2004, p. 96).

B.III. REFORMA DEL ARTÍCULO 115 CONSTITUCIONAL DE 1999

La última reforma del artículo 115 constitucional se realizó el 23 de diciembre de 1999 por la Cámara de Diputados, y al igual que la reforma de 1983, resultó trascendente para el gobierno municipal por lo que a su aspecto tributario se refiere, ya que además del reconocimiento al municipio como ente territorial de gobierno³⁹ precisó, por una parte, su competencia tributaria exclusiva en materia de impuestos inmobiliarios y derechos, y estableció, por otra, una mejor condición jurídica para ejercer su poder tributario e incidir sobre el proceso legislativo que las legislaturas de los gobiernos estatales realizaban sobre hechos imponibles de su competencia fiscal exclusiva.⁴⁰

Con esta reforma se pretendía evitar las disputas entre los gobiernos municipales y estatales por la gestión y administración de los servicios públicos de su competencia tributaria, y potenciar el poder tributario de los municipios sobre los hechos imponibles de su competencia. Se buscaba, en definitiva, dar continuidad al espíritu de la reforma de 1983, la cual se había considerado insuficiente para alcanzar el fin planteado: introducir en el contexto nacional la acción municipal mediante su fortalecimiento financiero.⁴¹

³⁹ S. Valencia Carmona, *El municipio en México y en el mundo. Primer congreso de derecho municipal*, *op. cit.*, pp. 36-55.

⁴⁰ Para profundizar, véase L. Raigosa, *Ensayos jurídicos en memoria de José María Cajica Camacho*, vol. II, Cajica, Puebla, 2002, pp. 697-703.

⁴¹ Ambas finalidades se reflejan claramente en el dictamen emitido por el Congreso de la Federación, LI Legislatura, de fecha 25 de junio de 1999, para la reforma constitucional del artículo 115, y que se cita a continuación en su parte conducente: “8. La reforma al artículo 115 que entró en vigor en 1984, fue importante en tanto que implantó no sólo la libertad que el municipio tiene para la administración de su patrimonio, sino proporcionaba también los elementos mínimos con que debería contar la hacienda municipal. La reforma también precisó cuáles serían los servicios públicos que corresponde prestar al municipio, en forma exclusiva o coordinadamente con los estados, con lo cual se alejó a la institución municipal de las frecuentes intromisiones que los gobiernos estatales realizaron en otros municipios [...] 14. De igual manera, es práctica frecuente que se diriman entre los municipios, estados y la federación disputas por territorios, por el manejo y administración de los servicios públicos, por la realización de obras públicas de carácter local, por la gestión en la seguridad pública, así como por la competencia tributaria. 16. El conjunto de reformas y modificaciones propuestas, a juicio de las comisiones dictaminadoras, son susceptibles de agruparse en tres grandes vertientes que, de aprobarse el presente dictamen, darán sentido y congruencia a los propósitos de fortalecimiento del municipio mexicano que animaron a todas las iniciativas. Éstas son: b) Mayor precisión y ampliación de las funciones y servicios públicos que tendrán a su cargo los municipios. La fracción III del artículo en cuestión, ha sido uno de los avances más importantes dados en la reforma de 1983. Sin embargo, con el transcurrir del tiempo y en vista de la experiencia vivida por todos los órdenes de gobierno ante esa innovación mayor de dicha reforma, se considera que la propuesta de la H. Colegisladora, representa un avance significativo para ampliar en lo que considera conducente frente a dicha experiencia; dar mayor precisión y modernizar la terminología, y también vincular estos conceptos con otros preceptos constitucionales recientemente introducidos. Así entonces, observamos en la nueva redacción propuesta en los incisos a), b), g) y h) que se avanza en el sentido planteado anteriormente [...] c) Mayor conceptualización de la capacidad de gobierno del municipio. Como se aprecia en el texto propuesto, en el primer párrafo de la fracción I, se ofrecen dos planteamientos significativos, ya que por un lado se define que cada municipio será ‘gobernado’ por un ayuntamiento, que no como en el texto vigente, ‘administrado’. Esta modificación representa un avance que permite asentar con claridad en el ordenamiento jurídico la función administrativa de los ayuntamientos”.

42 I. CONTEXTO GENERAL TRIBUTARIO DEL MUNICIPIO EN MÉXICO

Las deficiencias advertidas se concretaban principalmente en la falta de precisión en las funciones de los servicios públicos que el gobierno municipal tenía a su cargo, y en la falta de conceptualización de la capacidad de gobierno como parte de la estructura gubernamental del Estado mexicano; situaciones que, como se ha precisado, originaba frecuentes disputas entre el gobierno estatal con el gobierno municipal.

Así se puede apreciar en diversas sentencias del tribunal constitucional de México, pronunciadas durante la época previa a la reforma de 1999, la rigidez y la indefinición imperantes en el ambiente jurídico-tributario municipal.

Las sentencias del tribunal constitucional 51/96, del 5 de septiembre de 1997, y 02/98, del 19 de noviembre de 1998, ejemplifican las controversias por una constante intromisión en la competencia de los servicios públicos que legítimamente le correspondían a la instancia municipal por parte de los gobiernos federal y estatal.⁴² Por su parte, las sentencias 385/94, del 1º de abril de 1997, y 2/95, del 13 de mayo de 1997,⁴³ reflejan la nula condición jurídica municipal para incidir en su competencia tributaria propia.⁴⁴

namiento constitucional, la función del ayuntamiento en el municipio como orden gubernamental. [...] Asimismo en la fracción IV, destacadamente en los últimos cuatro párrafos, se logra establecer mejores condiciones jurídicas para que los municipios puedan incidir en la potestad tributaria de los estados, en aquellos rubros que la propia Constitución y la ley les otorga. En todo caso, se sostiene el principio federalista de que las legislaturas estatales sean definitorias para mantener la conducción de la potestad tributaria, que corresponde a las entidades federativas..."

⁴² Sentencias del tribunal constitucional 51/96 y 02/98, *op. cit.*

⁴³ Fija la sentencia del tribunal constitucional 385/94, del 1º de abril de 1997, determinada bajo el rubro: IMPUESTO PREDIAL. SON INCONSTITUCIONALES LAS LEYES QUE FACULTAN A LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS A ACTUALIZAR, POR MEDIO DE TABLAS DE VALORES CATASTRALES, LA BASE GRAVABLE DEL TRIBUTO (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE SINALOA): "el hecho de que el artículo 5o de la ley de ingresos permita actualizar las tablas de valores catastrales que toca elaborar a la Junta Central de Catastro, a la Junta Regional de Catastro y al director general de Catastro, provoca que las autoridades administrativas, con posterioridad al establecimiento del impuesto, intervengan en la determinación de la base en tanto que pueden modificar los valores catastrales de los inmuebles. En esas condiciones, si a la entrada en vigor o con posterioridad al establecimiento del impuesto, las autoridades administrativas tienen la posibilidad de actualizar el valor catastral, que constituye la base del tributo, es evidente que uno de los elementos esenciales del impuesto no queda determinado en la ley". Por su parte la sentencia del tribunal constitucional 2/95, del 13 de mayo de 1997, determinada bajo el rubro CONTROVERSIAS CONSTITUCIONAL. LIBRE ADMINISTRACIÓN HACENDARIA MUNICIPAL. NO LA AFECTA EL ARTÍCULO 7º DE LA LEY QUE CREA LAS JUNTAS DE MEJORAMIENTO MORAL, CÍVICO Y MATERIAL EN EL ESTADO DE NUEVO LEÓN, subraya: "Conforme con lo dispuesto en el artículo 115, fracción IV, primer párrafo, e inciso c), tercer párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 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 [...] Por su parte, el artículo 7º de la Ley que crea las Juntas de mejoramiento moral, cívico y material en el estado de Nuevo León, prevé tres supuestos que les permiten obtener recursos económicos para el cumplimiento de sus fines: [...] y c) los que les correspondan de acuerdo con la Ley de ingresos de los municipios del Estado. Del examen de este último numeral se concluye que no se afecta la libre administración económica de los municipios del estado de Nuevo León, ya que conforme [...] del tercer supuesto, tampoco se invade la autonomía municipal, pues no es el precepto en cita el que establece la percepción y destino de los recursos municipales, ya que esto es materia de la ley de ingresos municipal, como lo señala el propio numeral, por lo que es ésta la que, en todo caso, prevé la percepción y destino de ciertos ingresos para las juntas de mérito".

⁴⁴ Los siguientes argumentos vertidos en las consideraciones del dictamen de la Cámara de Diputados de la

De las reformas realizadas al texto constitucional del artículo 115 en 1999, interesa resaltar la potenciación de competencia fiscal del municipio y de su capacidad para intervenir en el ejercicio de su poder tributario.⁴⁵

En la nueva redacción del artículo 115 resultan destacables específicamente las adiciones realizadas a sus fracciones tercera y cuarta. En efecto, en la fracción tercera se otorga la calidad de competencia exclusiva a las materias descritas en sus incisos, lo que consecuentemente puso fin a las disputas entre los gobiernos municipales y estatales por la gestión y administración de los servicios públicos,⁴⁶ y en la fracción cuarta se le atribuye al municipio la facultad para modificar sus tributos, aunque sea de manera parcial, por medio de su iniciativa de ley⁴⁷ de ingresos ante las legislaturas locales.

LVI Legislatura, del 17 de junio de 1999, nos posibilitan distinguir aún más la perspectiva de esta reforma: “Esta Comisión está de acuerdo con los autores de las iniciativas que se dictaminan, en la necesidad de reformar el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para propiciar el fortalecimiento del municipio en México. [...] Municipios con mayor libertad y autonomía serán fuentes de creatividad y de nuevas iniciativas [...] De ahí que esta comisión dictaminadora procure las siguientes características en el presente dictamen: reconocimiento y protección del ámbito exclusivo municipal, precisión jurídica [...] Esta comisión, considera que es conveniente incluir nuevas disposiciones al artículo 115 constitucional. Así todas las iniciativas analizadas coinciden en que el municipio sea el eje del desarrollo nacional. Ya que a través de la consolidación del municipio se logrará el impulso al desarrollo regional y urbano en concordancia con los objetivos del crecimiento económico [...] Es procedente reformar la fracción I en su primer párrafo, con la intención de reconocer expresamente el carácter del municipio como un ámbito de gobierno. Para ello, es necesario sustituir en ese párrafo el término ‘administrar’ por el de ‘gobernar’ [...] Una de las reformas más importantes que se introducen en el presente decreto es, sin duda, el referente a la fracción III que contiene un catálogo de competencias exclusivas. Este aspecto está planteado en las iniciativas en estudio, por lo cual, la comisión que suscribe estima procedente eliminar el concurso de los estados en las funciones y servicios establecidos en la nueva fracción III, para que queden con dicho doble carácter (función y servicio público), las materias descritas en los incisos correspondientes en calidad de competencias municipales exclusivas [...] La fracción IV es de reformarse, atentos a las motivaciones expresadas en las iniciativas en estudio [...] Se agrega un nuevo párrafo tercero recorriendo el actual al cuarto, con el objeto de garantizar leyes de ingresos municipales en las que anualmente las legislaturas estatales fijen las tasas, cuotas y tarifas a propuesta del ayuntamiento interesado y respecto de las contribuciones de mejoras, impuestos y derechos”.

⁴⁵ P. Torres Estrada, *La autonomía municipal y su garantía constitucional directa de protección. Estudio comparado de los supuestos español y mexicano*, UNAM, México, 2005, pp. 93-98.

⁴⁶ Sentencia del tribunal constitucional 25/98, del 23 de marzo de 2000, decretada bajo el rubro TRÁNSITO. ES UN SERVICIO PÚBLICO QUE EL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN RESERVA A LOS MUNICIPIOS, POR LO QUE SI ALGUNO LLEGA A CELEBRAR UN CONVENIO CON EL GOBIERNO DEL ESTADO PARA QUE ÉSTE LO PRESTE EN EL LUGAR EN EL QUE RESIDE, EL MUNICIPIO, EN TODO MOMENTO, PUEDE REIVINDICAR SUS FACULTADES, PUES UN CONVENIO NO PUEDE PREVALEZCER INDEFINIDAMENTE FRENTA A LA CONSTITUCIÓN, menciona que el artículo 115 de la Constitución reserva a los municipios las atribuciones para prestar el servicio público, y en caso de que un municipio celebre un convenio con el gobierno del estado para que éste lo preste en el lugar en el que reside, el mismo no puede prevalecer indefinidamente frente a la disposición constitucional, ya que el municipio en cualquier momento puede reivindicar las facultades que se le reconocen en la Constitución y solicitar al gobierno del estado que le reintegre la prestación de un servicio público estipulado dentro la fracción III del citado artículo 115.

⁴⁷ La iniciativa de ley es concebida por I. Burgoa como la facultad de presentar propuestas de ley o de decretos ante cualquier órgano legislativo, facultad que siempre se ha estimado de colaboración legislativa del Ejecutivo

La nueva situación legal-tributaria resultó plenamente confirmada por las sentencias del tribunal constitucional emitidas durante los últimos años. Especialmente por las sentencias 25/98, del 23 de marzo de 2000, la cual ratificó la competencia fiscal exclusiva del municipio en materia de servicios públicos,⁴⁸ y la 409/2003, del 22 de enero de 2004, la que a su vez señala la participación activa que el gobierno municipal debe tener en el ejercicio de su poder tributario sobre los ingresos que afectan directamente a sus finanzas.⁴⁹

Con las reformas realizadas en la fracción tercera y cuarta del artículo 115 constitucional en 1999, se buscó actualizar los conceptos ya precisados en 1983, destacando los servicios públicos como competencia exclusiva de los municipios y no concurrente, como lo interpretaban el gobierno federal y los gobiernos estatales.

Con la reforma de 1999 se proporcionó al gobierno municipal la facultad de iniciativa en materia tributaria para proponer a los órganos legislativos federados, en forma individual, los elementos valorativos para el cobro de sus contribuciones fiscales.⁵⁰ Por consi-

para con los órganos encargados de su expedición. Lo anterior se encuentra justificado, ya que este poder por su diaria y constante actividad gubernativa, está en contacto con la realidad que le permite conocer los problemas y necesidades que se debe afrontar, es decir, es el más capacitado para proponer las medidas legales que estime adecuadas a efecto de resolverlas y satisfacerlas. (*Diccionario de derecho constitucional, garantías y amparo*, Porruá, México, 2005, p. 238).

⁴⁸ La sentencia del tribunal constitucional 25/98, del 23 de marzo de 2000, decretada bajo el rubro TRÁNSITO. ES UN SERVICIO PÚBLICO QUE EL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN RESERVA A LOS MUNICIPIOS, POR LO QUE SI ALGUNO LLEGA A CELEBRAR UN CONVENIO CON EL GOBIERNO DEL ESTADO PARA QUE ÉSTE LO PRESTE EN EL LUGAR EN EL QUE RESIDE, EL MUNICIPIO, EN TODO MOMENTO, PUEDE REIVINDICAR SUS FACULTADES, PUES UN CONVENIO NO PUEDE PREVALECE INDEFINIDAMENTE FRENTE A LA CONSTITUCIÓN, señala que el artículo 115 de la Constitución reserva a los municipios las atribuciones para prestar el servicio público, y en caso de que un municipio celebre un convenio con el gobierno del estado para que éste lo preste en el lugar en el que reside dicho convenio no puede prevalecer indefinidamente frente a la disposición constitucional, ya que el municipio en cualquier momento puede reivindicar las facultades que se le reconocen en la Constitución y solicitar al gobierno del estado que le reintegre la prestación de un servicio público estipulado dentro la fracción III del citado artículo 115.

⁴⁹ Por su parte, la sentencia constitucional 409/2003, del 22 de enero de 2004, determinada bajo el rubro IMPUESTO PREDIAL. LAS REFORMAS AL ARTÍCULO 115 CONSTITUCIONAL, PUBLICADAS EL VEINTITRÉS DE DICIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE, NO DEJAN AL ARBITRIO DE LOS MUNICIPIOS Y DE LAS LEGISLATURAS LOCALES DETERMINAR SI ADECUAN O NO LAS TASAS APLICABLES, SI YA SE MODIFICARON LOS VALORES CATASTRALES UNITARIOS (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN), destaca que del estudio de la exposición de motivos de las reformas al artículo 115 constitucional, publicadas el 23 de 1999, se desprende que las innovaciones al numeral citado, en su fracción IV, obedecieron a la finalidad del legislador de que los municipios participaran activamente en el ejercicio de las potestades tributarias que directamente afectan sus finanzas, como lo son las relativas al impuesto sobre la propiedad inmobiliaria, a través del sistema de fijación de cuotas, tarifas y valores unitarios de suelo y construcciones, lo que se justifica no sólo en virtud de la autonomía municipal, sino también porque los ayuntamientos tienen un conocimiento más cercano de las circunstancias de sus contribuyentes, lo cual permite garantizar el respeto a los principios de proporcionalidad y equidad.

⁵⁰ V. Muñoz y M. Acuña Borbolla señalan que “con estos criterios generales, las reformas y adiciones al artículo 115 constitucional, promulgadas en el *Diario Oficial de la Federación* el 23 de diciembre de 1999, están dirigidas a fortalecer las capacidades de gobierno de los ayuntamientos, ampliando sus facultades y atribuciones en varios ámbitos de su competencia [...] Otra novedad interesante es la incorporación de la garantía

guiente, podemos sostener que la reforma de 1999, al igual que la de 1983, han sido de gran trascendencia para el área tributaria municipal, pues han fortalecido su autonomía y su suficiencia financiera.

Así, el tribunal constitucional de México, en su sentencia 19/2001 del 18 de marzo de 2003, bajo el rubro: BIENES INMUEBLES DEL MUNICIPIO. CUALQUIER NORMA QUE SUJETE A LA APROBACIÓN DE LA LEGISLATURA LOCAL SU DISPOSICIÓN, DEBE DECLARARSE INCONSTITUCIONAL (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN II, INCISO B), DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, ADICIONADO POR REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 23 DE DICIEMBRE DE 1999) proporciona una visión del alcance jurídico-financiero y del alcance de las reformas de 1983 y 1999; basta remitirse al extracto de ésta para apreciar lo expuesto:

El desarrollo legislativo e histórico del artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, revela que el municipio libre es la base sobre la cual se construye la sociedad nacional, como lo demuestran los diversos documentos que integran los procesos legislativos de sus reformas, tales como la municipal de 1983, la judicial de 1994 y la municipal de 1999, siendo esta última donde destaca la voluntad del órgano reformador en pro de la consolidación de su autonomía, pues lo libera de algunas injerencias de los gobiernos estatales y lo configura expresamente como un tercer nivel de gobierno, más que como una entidad de índole administrativa, con un ámbito de gobierno y competencias propias y exclusivas, todo lo cual conlleva a determinar que la interpretación del texto actual del artículo 115 debe hacer palpable y posible el fortalecimiento municipal, para así dar eficacia material y formal al municipio libre.

a los municipios para participar en el establecimiento de cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras o de las tablas de valores unitarios de suelo (valor de la propiedad), mismas que pondrán a consideración de las legislaturas locales para su aprobación" (*Nuestra Constitución. Historia y valores de una nación*, *op. cit.*, p. 276).

C. CONSIDERACIONES CONCLUSIVAS

1. Existen dentro del Estado mexicano tres esferas competenciales en el ámbito tributario: una federal, una estatal y otra municipal, en las cuales converge un sistema impreciso y complejo de asignación, que carece de reglas específicas que delimiten eficientemente las facultades tributarias de cada una de esas esferas gubernamentales, lo que ha llevado al gobierno federal, con el aval del tribunal constitucional, a interpretarlo a su favor y de manera centralista.
2. El gobierno federal del Estado mexicano ha realizado reformas constitucionales dirigidas a descentralizar hacia el gobierno municipal las funciones y fines que le correspondían inicialmente; sin embargo, no le ha proporcionado los instrumentos jurídico-financieros adecuados y suficientes que permitan al municipio responder a las nuevas responsabilidades asignadas por el Estado mexicano a través de la Constitución.
3. Las últimas reformas del artículo 115 constitucional de 1983 y 1999 han proveído a la instancia municipal de una competencia tributaria exclusiva y de un estatus jurídico que le faculta a incidir en los elementos constitutivos de los tributos de su competencia, pero éstas, aun así, no han sido suficientes para fortalecerla financieramente, lo que le impide convertirse en promotor real de su propio desarrollo político, social y económico, como se ha pretendido.

II. EL PODER TRIBUTARIO LOCAL

A. PODER TRIBUTARIO LOCAL

Como se precisó al inicio de este trabajo académico, el objeto de la investigación está centrado en el estudio del poder tributario local, particularmente en el establecimiento de tributos en las competencias tributarias exclusiva y concurrente municipal, lo que hace necesario el estudio general del mismo para comprenderle e identificarle, en su caso, alguna circunstancia legal que acote su ejercicio al momento de ejercerse para establecer tributos dentro de las áreas competenciales en referencia.

En este capítulo nos abocaremos a exponer las diversas concepciones del poder tributario en la doctrina mexicana, a indicar su fundamento normativo y a desarrollar los principales principios jurídicos que lo limitan, enfatizándolo en el contexto tributario local.

Debe anotarse que a la par de la extensión que se haga del poder tributario local mexicano, éste se relacionará, en su medida, con el poder tributario local español, ya que el comparativo favorece una exploración jurídica más amplia, como se apuntó al inicio de este trabajo académico.

El concepto doctrinal que en México se le ha conferido al poder tributario⁵¹ se ha vinculado a la facultad jurídica de los entes territoriales de gobierno para imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las competencias que se le han encomendado para satisfacer las necesidades colectivas de la población.

Así, R. J. Fernández Martínez señala que “el poder tributario es la facultad del Estado para imponer a sus ciudadanos la obligación de aportar parte de su riqueza para el cumplimiento de sus atribuciones”;⁵² R. Rodríguez Lobato, por su parte, se refiere al poder tributario como aquel poder jurídico del Estado para establecer contribuciones forzadas y destinarlas a expensas los gastos públicos.⁵³

Para D. Mabarak Cerecedo, “el poder tributario es el conjunto de atribuciones que tiene un órgano público para imponer, determinar, liquidar y cobrar tributos”.⁵⁴

Como ha apuntado N. Sánchez Gómez, todos los enfoques conducen a la misma definición, la consistente en fijar al poder tributario como el medio utilizado por el Estado, en uso de su carácter de autoridad, para obtener recursos que sufraguen el gasto público.⁵⁵

⁵¹ El concepto se ha centrado particularmente en los ámbitos federal y estatal. Puede verse al respecto S. F. de la Garza, quien señala como ejemplos del poder tributario originario solamente a la federación y a los estados de la República, *Derecho financiero mexicano*, *op. cit.*, p. 209.

⁵² R. J. Fernández Martínez, *Derecho fiscal*, McGraw-Hill, México, 2004, p. 92.

⁵³ R. Rodríguez Lobato, *Derecho fiscal*, *op. cit.*, p. 6.

⁵⁴ D. Mabarak Cerecedo, *Derecho financiero público*, *op. cit.*, p. 155

⁵⁵ N. Sánchez Gómez, *Derecho fiscal mexicano*, *op. cit.*, p. 91.

50 II. EL PODER TRIBUTARIO LOCAL

El tribunal constitucional mexicano, en la dirección de las anteriores definiciones doctrinales, interpreta el poder tributario en su sentencia constitucional 121/54, del 27 de agosto de 1954, como el poder que autoriza a los entes territoriales de gobierno para gravar, dentro de sus competencias tributarias, los hechos imponibles asignados por ley para tal fin.⁵⁶

En una sentencia posterior, la 79/98, del 31 de agosto de 1998, el tribunal constitucional define al poder tributario como el poder público que la federación o las entidades federativas emplean a través de su órgano legislativo, para determinar los objetos de los tributos que servirán de base para obtener de los gobernados los recursos monetarios que contribuyan al gasto público.⁵⁷

Por su parte, R. Castañeda Ortega declara la existencia de dos etapas complementarias en la asignación a los niveles de gobierno de un Estado el poder tributario; una distribuidora de las titularidades tributarias y otra otorgante de los poderes tributarios a ser ejercidos sobre cada una de esas figuras tributarias, entre ellos, el facultativo para establecer o modificar tributos.⁵⁸

La doctrina española concibe de manera muy semejante al poder tributario. Así, L. M. Cazorla Prieto lo considera como una facultad propia de determinados órganos representativos de los entes públicos en virtud de la cual pueden, a través de los cauces normativos oportunos, establecer tributos como un medio nutrir el gasto y para financiar sus actividades.⁵⁹

El citado autor ofrece las siguientes notas características del poder tributario: intransmisible, irrenunciable, abstracto, constitucional, territorial y limitado. El poder tributario es intransmisible e irrenunciable porque no puede ser delegado o abdicado por sus titulares; abstracto porque su existencia no implica supremacía sobre una persona o situación particular, sino simplemente constituye una posibilidad de actuación de ciertos entes públicos no alusivos a personas o situaciones en particular; por su parte, la remisión de su fundamento en la Constitución española le vuelve constitucional; mientras que su eficacia a un determinado espacio territorial lo reviste de territorial; por último, el autor menciona que este poder se encuentra acotado tanto jurídica como económicamente, lo que le otorga la característica de limitado.⁶⁰

⁵⁶ Sentencia constitucional 121/54, del 27 de agosto de 1954, determinada bajo el rubro de IMPUESTOS, FACULTAD DE LOS ESTADOS EN MATERIA DE.

⁵⁷ Sentencia constitucional 79/98, de fecha 31 de agosto de 1998, determinada bajo el rubro de CONTRIBUCIONES. LA POTESTAD PARA DETERMINAR SU OBJETO NO SE RIGE POR EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD, SINO POR EL DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.

⁵⁸ R. Castañeda Ortega, *Ánalisis teórico de la asignación de potestades tributarias*, INDETEC, México, 2004, p. 11.

⁵⁹ L. M. Cazorla Prieto, *Derecho financiero y tributario* (parte general), *op. cit.*, p. 72.

⁶⁰ *Ibid.*, pp. 73 y 74.

Sin separarse de la concepción jurídica anterior, J. E. Varona Alabern se refiere al poder tributario como el poder entendido exclusivamente como impositivo, esto es, con la capacidad para establecer y exigir impuesto y no cualquier tipo de tributo.⁶¹

En el mismo sentido, M. A. Collado Yurritia alude al poder tributario como la potestad para establecer, aplicar y recaudar tributos, y destaca: “el poder tributario engloba una amplia gama de atribuciones que comprenden tanto la potestad normativa necesaria para la creación del tributo y la configuración de sus elementos esenciales, a fin de que en un momento posterior éste pueda traducirse en un ingreso para el ente público correspondiente, así como la aplicación práctica del mismo”.⁶²

En la doctrina jurídico-tributaria mexicana, se destacan las siguientes características del poder tributario: constitucional, connatural al Estado, ejercida por el poder Legislativo e impositiva.

Estas particularidades del poder tributario, como escribe L. H. Delgadillo Gutiérrez, aluden, en el caso de la primera característica, cuando el poder tributario es declarado por la norma suprema, esta circunstancia lo cobija de una naturaleza constitucional; al emanar su fuerza de la soberanía del Estado, lo implica como connatural a éste, y al ser el órgano legislativo el facultado para imponer las contribuciones respectivas, se reviste de impositivo.⁶³

Existe también la clasificación que se le ha dado al poder tributario, aquella que habla de originario y derivado. Originario cuando el poder tributario deriva originariamente de la Constitución, es decir, que no se recibe de ninguna otra entidad sino de la Constitución⁶⁴ y delegado, cuando el poder tributario de la entidad política que lo ostenta lo obtiene de otra entidad política que lo posee de manera originaria, es decir, no lo obtiene directamente de la ley suprema sino de otra entidad política.⁶⁵

De lo expuesto se puede afirmar que el poder tributario es un poder público de vital importancia para los entes territoriales de gobierno, pues su esencia radica en la facultad para establecer o modificar tributos de su competencia tributaria, a fin de obtener, por medio de éstos, los recursos para financiar la gestión pública asignada.⁶⁶

En definitiva, el poder tributario permite al ente territorial de gobierno al que se encuentra asignado, crear nuevos tributos con base en el catálogo de titularidades tributarias asignadas constitucionalmente, y modificar la estructura y elementos de los tributos ya determinados, todo ello con el objeto de financiar su gasto público.

⁶¹ J. E. Varona Alabern, *25 años de financiación autonómica*, *op. cit.*, p. 157.

⁶² M. A. Collado Yurritia, *et.al.*, *Derecho tributario* (parte general), *op. cit.*, p. 104.

⁶³ L. H. Delgadillo Gutiérrez, *Principios de derecho tributario*, Limusa, México, 2004, p. 40.

⁶⁴ S. F. de la Garza, *Derecho financiero mexicano*, *op. cit.*, p. 209.

⁶⁵ *Ibid.*, p. 209.

⁶⁶ Para ampliar aún más sobre el tema, véase Sainz de Bujanda, *Notas de derecho financiero*, t. I, vol. 2 y 3, Universidad de Madrid, Madrid, 1974, pp. 1-3, y M. Valdez Villarreal, *Principios constitucionales que regulan las contribuciones, en estudios de derecho público contemporáneo*, UNAM, México, 1972, p. 331.

A.I. FUNDAMENTO NORMATIVO DEL PODER TRIBUTARIO LOCAL MEXICANO

El fundamento legal del poder tributario local en México se encuentra establecido en diversos artículos de su Constitución Política, del 5 de febrero de 1917. El primero de ellos, y el más importante, es el artículo 31, fracción IV, en el que se recoge la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos del municipio.⁶⁷ *Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del Distrito Federal o del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.*

De esta obligación contributiva prevista en el texto del artículo 31, fracción IV, se deduce la facultad de los gobiernos locales de obtener de la riqueza de los ciudadanos residentes en su circunscripción territorial

los recursos económicos necesarios para cubrir el importe de su gestión gubernamental, el denominado gasto público.

Son estos alcances jurídico-tributarios los que han hecho al artículo 31 el precepto básico del poder público tributario en México. E. Flores Zavala señala al respecto que del contenido de este artículo se desprende, por una parte, la obligación de contribuir para todo mexicano y, por otra, el reconocimiento de las entidades que tienen derecho a percibir tributos, la federación, el estado y el municipio.⁶⁸

R. J. Fernández Martínez indica que el poder tributario que tienen la federación, los estados y los municipios nace de la propia constitución federal, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV.⁶⁹

La segunda disposición constitucional regulatoria del poder tributario local, derivado del contexto regulatorio del citado artículo 31, la encontramos en el artículo 115, fracción IV, incisos a) y c), y penúltimo párrafo. Dicho precepto señala la forma de ejercer el poder tributario asignado por el Estado mexicano al gobierno municipal.⁷⁰

⁶⁷ M. A. Nava Rodríguez y A. A. Saiz Zorrilla mencionan que la fracción IV del artículo 31 de la Constitución mexicana, además de consagrar los principios jurídicos para tributar, establece la exigencia de contribuir a los gastos públicos (*Ánalisis de la metodología, para la interpretación e integración de la ley tributaria*, Plaza y Valdés, México, 2010, p. 137); en ese mismo sentido, O. Curiel Villaseñor señala que el artículo 31 constitucional establece la obligación de contribuir y la forma que se concreta es a través del pago de tributos (*Principios tributarios, fundamentos constitucionales de la obligación fiscal expuestos en forma didáctica*, Calidad en Información, México, 2004, p. 33; véase también A. Michelli Gian, *Curso de derecho tributario*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1975, p. 42).

⁶⁸ E. Flores Zavala, *Finanzas públicas mexicanas*, *op. cit.*, p. 221; véase también M. de Juano, *Curso de finanzas y derecho tributario*, Molachino, Rosario, 1969, pp. 229 y 230, y A. Burato, *Manual de finanzas públicas*, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1967, p. 100.

⁶⁹ R. J. Fernández Martínez, *Derecho fiscal*, *op. cit.*, p. 72.

⁷⁰ Artículo 115, fracción IV, incisos a) y c), y penúltimo párrafo de la Constitución de México, del 5 de febrero de 1917: *Artículo 115. Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el municipio libre, conforme a las bases siguientes: IV. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les*

Este dispositivo, además de ser el conductor legal especificado para el gobierno municipal, en lo que a la distribución del poder tributario se refiere, regula las bases de la forma en que el gobierno municipal lo ejercerá, lo cual lo convierte en el segundo fundamento constitucional en importancia para el poder tributario del municipio.

Además, una diversidad de preceptos estatales sirven de igual forma como base legal del poder tributario local. Por ejemplo, el municipio de Victoria, perteneciente a la entidad federativa de Tamaulipas, tiene como fundamento local de su poder tributario los artículos 133 de la Constitución Política del Estado, del 27 de enero de 1921, y el artículo 93 del Código Municipal, del 2 de febrero de 1984.

Estos artículos de orden local, son sin excusa, ceñidos a lo esencialmente estipulado en los artículos 31 y 115 de la Constitución federal mexicana, del 5 de febrero de 1917. Así, el artículo 133 de la constitución local de Tamaulipas se encuentra redactado de forma casi idéntica al artículo 115 federal:

Artículo 133. 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 la legislatura establezca a su favor, y en todo caso: I. Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezca la legislatura 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 [...]. III. Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo [...]. Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a la legislatura 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. La legislatura aprobará las leyes de ingresos de los Municipios.

Por su parte, el artículo 93 de la misma constitución de Tamaulipas señala: *Artículo 93. Los municipios del estado de Tamaulipas percibirán los ingresos, cuyos aspectos sustantivos se regulan en esta ley, y de acuerdo con las tasas y tarifas que señala la ley de ingresos municipal.*

Son esta serie de dispositivos normativos de los ordenamientos constitucionales federal y local los que dentro del sistema legislativo mexicano fundamentan el poder tributario local, pues de ellos emana su origen y la forma de ser ejercido por el ámbito de gobierno municipal.⁷¹

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

⁷¹ M. Sánchez Hernández señala que “con relación a la cuarta de las manifestaciones de la potestad tributaria del estado, o sea, el poder tributario municipal tenemos lo siguiente: el apoyo legal de su existencia lo encontramos en el artículo 115, fracción IV, de la Constitución Política Federal” (*Derecho tributario*, t. 1, Cárdenas Velazco Editores, México, 2002, p. 122).

De forma paralela, en España, el fundamento jurídico del poder tributario se aprecia en el artículo 133 de la constitución española del 27 de diciembre de 1978,⁷² precepto que dispensa a cada ente territorial de gobierno la facultad de establecer tributos.⁷³

En el Estado español la base legal se encuentra en el artículo 133.2, desarrollado en particular para los entes locales españoles, entre los artículos 4.2 de la ley 58/2003, general tributaria, del 17 de diciembre,⁷⁴ el artículo 22.2 incisos *c* y *d* de la ley 7/1985, reguladora de las bases del régimen local, del 2 de abril,⁷⁵ y los artículos 15 y 16 del texto refundido de la ley 2/2004, reguladora de las haciendas locales, del 5 de marzo.⁷⁶

⁷² Texto del artículo 133 de la Constitución española, del 27 de diciembre: *Artículo 133. 1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley. 2. Las comunidades autónomas y las corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.*

⁷³ R. Calvo Ortega señala que “los preceptos constitucionales de atribución originaria de estos poderes son múltiples. El artículo 133 dispone: *La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado mediante ley y las comunidades autónomas y las corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la constitución y las leyes*. El artículo 140 establece la autonomía de los municipios, lo que implica la atribución implícita de poder tributario, y el artículo 142 considera a los tributos propios de las haciendas locales como elemento principal de su financiación. No hace falta decir que el tributo propio es la expresión más adecuada del poder tributario de un ente público”, *Curso de derecho financiero. Derecho tributario* (parte general), *integra los reglamentos sobre régimen sancionador y revisión en vía administrativa*, *op. cit.*, p. 113.

⁷⁴ Artículo 4 de la ley 58/2003, general tributaria, del 17 de diciembre: “Artículo 4. Potestad tributaria. 2. Las comunidades autónomas y las entidades locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes”.

⁷⁵ Ley 7/1985, reguladora de las bases del régimen local, del 2 de abril: “Artículo 22. 1. El pleno integrado por todos los concejales, es presidido por el alcalde. 2. Corresponden, en todo caso, al pleno las siguientes atribuciones: e) la determinación de los recursos propios de carácter tributario[...]”

⁷⁶ Artículos 15 y 16 del texto refundido de la ley 2/2004, reguladora de las haciendas locales, del 5 de marzo: “Artículo 15. Ordenanzas fiscales. 1. Salvo en los supuestos previstos en el artículo 59.1 de esta ley, las entidades locales deberán acordar la imposición y supresión de sus tributos propios, y aprobar las correspondientes ordenanzas fiscales reguladoras de éstos. 2. Respecto de los impuestos previstos en el artículo 59.1, los ayuntamientos que decidan hacer uso de las facultades que les confiere esta ley en orden a la fijación de los elementos necesarios para la determinación de las respectivas cuotas tributarias, deberán acordar el ejercicio de tales facultades, y aprobar las oportunas ordenanzas fiscales. Artículo 16. Contenido de las ordenanzas fiscales 1. Las ordenanzas fiscales a que se refiere el apartado 1 del artículo anterior contendrán, al menos: La determinación del hecho imponible, sujeto pasivo, responsables, exenciones, reducciones y bonificaciones, base imponible y liquidable, tipo de gravamen o cuota tributaria, periodo impositivo y devengo. Los regímenes de declaración y de ingreso. Las fechas de su aprobación y del comienzo de su aplicación. Asimismo, estas ordenanzas fiscales podrán contener, en su caso, las normas a que se refiere el apartado 3 del artículo 15. Los acuerdos de aprobación de estas ordenanzas fiscales deberán adoptarse simultáneamente a los de imposición de los respectivos tributos. Los acuerdos de modificación de dichas ordenanzas deberán contener la nueva redacción de las normas afectadas y las fechas de su aprobación y del comienzo de su aplicación. 2. Las ordenanzas fiscales a que se refiere el apartado 2 del artículo anterior contendrán, además de los elementos necesarios para la determinación de las cuotas tributarias de los respectivos impuestos, las fechas de su aprobación y el comienzo de su aplicación. Asimismo, estas ordenanzas fiscales podrán contener, en su caso, las normas a que se refiere el apartado 3 del artículo 15. Los acuerdos de aprobación de ordenanzas fiscales deberán adoptarse simultáneamente a los de fijación de los elementos

Respecto de los preceptos que se encuentran en ordenamientos distintos a la constitución española, los cuales de igual forma son parte del fundamento legal del poder tributario local español, L. M. Cazorla Prieto, nos menciona que “la regulación constitucional del poder tributario de las corporaciones locales se encuentra, al igual que el de las comunidades autónomas, en el artículo 133.2 de la Constitución. En el mismo sentido se pronuncia, como es sabido, el artículo 4.2 de la Ley General Tributaria [...] De conformidad con el artículo 22.2 d) y e) de la Ley 7/1985, del 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local, según la redacción dada por la Ley 57/2003, del 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local, en concordancia con el artículo 15 del texto refundido de la ley reguladora de las haciendas locales, la titularidad específica del poder tributario local corresponde al pleno de la entidad local de que se trate”.⁷⁷

regulados en aquéllas. Los acuerdos de modificación de dichas ordenanzas se ajustarán a lo dispuesto en el último párrafo del apartado anterior”.

⁷⁷ L. M. Cazorla Prieto, *Derecho financiero y tributario*, *op. cit.*, p. 84.

B. PRINCIPIOS JURÍDICOS QUE LIMITAN EL PODER TRIBUTARIO LOCAL MEXICANO

El poder tributario local en México está limitado por los principios jurídicos que salvaguardan los derechos individuales de los gobernados, en relación con la aplicación o ejercicio de dicho poder sobre sus bienes o riquezas.⁷⁸

En este sentido, I. Burgoa Orihuela mantiene que “la soberanía, como potestad suprema del Estado, no es ilimitada, sino que está sujeta a restricciones; mas éstas no provienen de una imposición, de un poder ajeno y extraño a ella, sino que obedecen a su propia naturaleza. En efecto, el pueblo siendo el depositario real del poder soberano, en ejercicio de éste decide desplegar su actividad suprema dentro de ciertos cauces jurídicos que él mismo crea y se obliga a no transgredir, en una palabra, se autolimita”.⁷⁹

Como señala E. Flores Zavala, “los principios constitucionales de los impuestos son aquellas normas establecidas por la Constitución general de la República, y siendo ésta la ley fundamental del país, a ellos debe sujetarse toda la actividad tributaria del Estado, por lo que la actividad tributaria del Estado no debe impedir ni coartar el ejercicio de los derechos individuales reconocidos por la Constitución”.⁸⁰

En España, al igual que en México, se aprecian en su Constitución diversos principios jurídicos cuyo propósito es adecuar el ejercicio del poder tributario a un contexto justo y adecuado por parte de los entes de gobierno territoriales al que se encuentra concedido, incluido lógicamente el concedido al gobierno local.⁸¹

⁷⁸ G. Jellinek considera que el poder tributario debe de ser capaz no sólo de autorregularse sino también de autolimitarse (*Teoría general del Estado*, t. II, Madrid, 1915, p. 134); M. Lomelí Cerezo señala, por su parte, que las garantías individuales son las limitaciones que la Constitución mexicana impone al poder fiscal de la administración (*Derecho fiscal represivo*, Porrúa, México 2002, p. 53). S. Garza, *Las garantías constitucionales en el derecho tributario mexicano*, Editorial Cultura, México, 1949, pp. 21-33.

⁷⁹ I. Burgoa Orihuela, *Las garantías individuales*, Porrúa, México, 1993, p. 157.

⁸⁰ E. Flores Zavala, *Finanzas públicas mexicanas*, *op. cit.*, p. 170.

⁸¹ F. Álvarez Arroyo recuerda “los principios establecidos en la Constitución española cuya referencia y observancia es obligada a todos los tributos” (*Impuesto municipal sobre el incremento de valor de los terrenos (plusvalías)*, Dykinson, Madrid, 2004, p. 31). En esta misma línea, J. E. Varona Alabern nos dice que el ordenamiento jurídico español establece un sistema de principios o reglas constitucionales y ordinarias cuya función esencial es constituir los límites al ejercicio del poder de imposición (*25 Años de financiación autonómica*, *op. cit.*, p. 97); R. Calvo Ortega señala que “los principios constitucionales son, lógicamente, aplicables a los tributos municipales dado el carácter estatal de la constitución. Desarrollan el mismo juego que en los sistemas estatal o regional”, “Constitución y haciendas locales”, *Civitas*, núm. 100, 1998, p. 562.

B. PRINCIPIOS JURÍDICOS QUE LIMITAN EL PODER TRIBUTARIO LOCAL MEXICANO 57

Estos principios que se recogen en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución,⁸² son: el de generalidad, el de capacidad económica, el de igualdad, el de progresividad, el de justicia tributaria; el de no confiscatoriedad y el de reserva de ley tributaria, principios jurídicos españoles que en el desarrollo de este apartado empataremos, en caso de semejanza, con los principios mexicanos.

En primera instancia se desarrollará el principio general aplicable al establecimiento de tributos locales para, posteriormente, desenvolver los principios jurídicos tributarios derivados del artículo 31, fracción IV, fundamentados todos en la Constitución política de México, del 5 de febrero de 1917.

La distinción que se hace entre los principios jurídicos derivados de los preceptos constitucionales mexicanos en cita, consistente en diferenciar el de observancia general y los de observancia exclusiva al área tributaria, es con la única finalidad de estudiarlos y explicarlos adecuadamente, pues en ningún momento se considera a unos principios más importantes que otros al momento de circunscribir el establecimiento de tributos por medio del poder tributario.⁸³

⁸² Artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, del 5 de febrero de 1917: *Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.*

⁸³ D. Mabarak Cerecedo menciona que los principios generales del derecho y los principios especiales que regulan al derecho fiscal son teóricamente importantes para mejorar la implantación y recaudación de tributos (*Derecho financiero público*, *op. cit.*, p. 58).

B.I. PRINCIPIOS JURÍDICOS GENERALES

B.I.1. Principio de igualdad

Dentro de los principios jurídicos generales que delimitan al poder tributario local, está el principio de igualdad, establecido en el primer párrafo del artículo 13 de la Constitución Política de México, del 5 de febrero de 1917. Este principio influye especialmente en el establecimiento de los tributos locales, básicamente persigue la obligatoriedad e impersonalidad de la norma consignataria del tributo, a fin de que ésta sea observada y respetada por todos sus destinatarios, sin distinción alguna.

La redacción del primer párrafo del artículo 13 constitucional deposita la premisa de que nadie puede ser juzgado por una ley privativa, entendiéndose por ley privativa todo aquel dispositivo legal que sea dictado para ser sobrepuerto de forma especial sobre una o varias personas o corporaciones.⁸⁴ *Artículo 13. Nadie puede ser juzgado por leyes privativas...*

Efectivamente, de la transcripción del precepto en cita se advierte la prohibición de establecer leyes que contengan supuestos legales que, al ser encaminados a un solo grupo de personas, ya sean físicas o morales, respecto a otras de la misma naturaleza, originen desigualdad al momento de ser aplicadas.

I. Burgoa Orihuela expresa que este principio “consiste en que varias personas en número indeterminado que se encuentren en una determinada situación, tengan la posibilidad de ser titulares cualitativamente de los mismos derechos y de contraer las mismas obligaciones que emanan de dicho estado”.⁸⁵

A. Jiménez González mantiene al respecto que “el principio de igualdad en la tributación implica que a los iguales ha de darse idéntico trato, y a los desiguales trato desigual. Los iguales han de tributar conforme a los mismos supuestos de causación de la tributación, han de determinar la misma base gravable, se les ha de aplicar la misma tasa o alícuota y han de pagar de acuerdo con los mismos plazos”.⁸⁶

Este principio, en el plano tributario local, persigue que las municipalidades no establezcan en su ley de ingresos figuras jurídico-tributarias que al momento de ser aplicadas sean discriminatorias entre un grupo de contribuyentes de una misma condición.⁸⁷

⁸⁴ Este señalamiento lo hace el tribunal constitucional de México mediante la sentencia 105/20, del 15 de mayo de 1926, titulada bajo el epígrafe de LEY PRIVATIVA.

⁸⁵ I. Burgoa Orihuela, *Las garantías individuales*, *op. cit.*, p. 251.

⁸⁶ A. Jiménez González, *Lecciones de derecho tributario*, *op. cit.*, p. 211.

⁸⁷ J. Moreno Padilla, “*El principio de igualdad en el derecho tributario*”, en *Principios tributarios constitucionales*, Tribunal Fiscal de la Federación, México, 1992, p. 267.

El tribunal constitucional de México, mediante la sentencia 1629/2004, del 24 de agosto de 2005,⁸⁸ estima que el principio de igualdad, en su contexto general, se refiere a la igualdad de trato ante la ley, ya que considera que el principio de igualdad se representa en un concepto relacional y no así en una cualidad intrínseca, ya que debe considerarse en relación con una pluralidad de términos de comparación mínima de dos personas, objetos o situaciones.

En vinculación con lo anterior, en la sentencia 81/2004, del 22 de septiembre de 2004, el tribunal señala que al establecerse la igualdad de todos los hombres ante la ley, a fin de no permitir la discriminación, se configura en un criterio básico para la producción normativa, pues su sentido es el de evitar la existencia de normas que generen en su aplicación un trato discriminatorio entre situaciones análogas, o propicien efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares.⁸⁹

En el plano tributario, el tribunal constitucional valora al principio de igualdad para evitar que se impongan gravámenes diferentes a los contribuyentes que se encuentren en condiciones análogas, no buscando hostilizar a determinadas personas o clases por medio del tributo establecido, y concluye el tribunal que “las leyes deben tratar igualmente a los iguales, en iguales circunstancias”.⁹⁰

El tribunal constitucional interpreta que por su aplicación el principio de igualdad no se pueden establecer exenciones, subsidios o regímenes fiscales especiales a favor de determinadas personas porque, al realizarlo, se estaría haciendo excepción de personas, lo que implicaría una vulneración a la tesis primordial de este principio, el de dar un trato igualitario frente a la ley.⁹¹

Es decir, la doctrina científica y judicial mexicana orientan como el carácter esencial del principio de igualdad, en que el estatuto depositante de la carga tributaria sea imperativo e impersonal, pues ello permitirá que la misma sea cumplida y acatada por todos sus receptores contributivos de la misma forma, evitando algún tipo de diferenciación en su aplicación.

La dinámica tributaria local ha exhibido conductas que no constriñen desigualdad para sus receptores al momento de instaurar tributos por parte de los gobiernos locales. Así ha discriminado, por ejemplo, el decreto 131, del 21 de diciembre de 1977, publicado en el estado de Tamaulipas, que contemplaba un derecho de cooperación por concepto de obras a cargo de quien las realizara en cualquier municipio del estado.

⁸⁸ Sentencia constitucional 1629/2004, del 24 de agosto de 2005, determinada bajo el rubro de IGUALDAD. DELIMITACIÓN CONCEPTUAL DE ESTE PRINCIPIO.

⁸⁹ Sentencia constitucional 81/2004, del 22 de septiembre de 2004, denominada bajo el título de IGUALDAD, LÍMITES A ESTE PRINCIPIO.

⁹⁰ Sentencia constitucional 3125/50, del 22 de abril de 1975, determinada bajo el rubro de IGUALDAD DE LOS IMPUESTOS, PRINCIPIO DE (IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES E IMPUESTO SOBRE EXPENDIOS DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS).

⁹¹ Véase la sentencia del tribunal constitucional 62/1996, del 15 de octubre de 1996, determinada bajo el rubro de PREDIAL. LAS EXENCIOS QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 155 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL NO CONTRAVIENEN LO DISPUESTO EN EL PÁRRAFO SEGUNDO, FRACCIÓN IV, DEL ARTÍCULO 122 CONSTITUCIONAL.

Este decreto fue controvertido ante el tribunal constitucional por considerar que en sus dispositivos legales se establecían supuestos jurídico-tributarios que resultaban privativos; circunstancia que bajo la óptica del tribunal constitucional mexicano no resultaba así.

En la sentencia constitucional 110/77, del 2 de mayo de 1978,⁹² el tribunal juzgó que al no establecerse en ese dispositivo normativo situaciones concretas que sólo concernieran a personas determinadas individualmente, no le daba un carácter de ley privativa y que, por tanto, al ser dicho tributo instaurado en apego a lo estipulado por la Constitución, no se podía considerar desigualitario.

El Estado español, por su parte, también contempla en su sistema legal un principio jurídico denominado de igualdad, sustentado en el artículo 14 de su Constitución, del 27 de diciembre de 1978;⁹³ este principio, además de ser coincidente en su denominación con el principio general mexicano, es también concordante con la tesis que sustenta.

Y es que el principio de igualdad español tiene como finalidad, por una parte, imponer al legislador el deber de dispensar un mínimo tratamiento a quienes se encuentran en las mismas situaciones jurídicas y, por otra, prohibir toda desigualdad de la norma en cuestión, es decir, de que carezca de justificación objetiva y razonable o resulte desproporcionada en relación con dicha justificación.⁹⁴

⁹² Sentencia 110/77, *op. cit.*

⁹³ Artículo 14 de la Constitución española, del 27 de diciembre de 1978. *Artículo 14. Los españoles son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión, opinión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social.*

⁹⁴ F. Serrano Antón e I. Moreno Fernández, *El estado actual de los derechos y de las garantías de los contribuyentes en las haciendas locales*, *op. cit.*, p. 99; asimismo, sobre este principio constitucional español se pueden consultar las sentencias constitucionales 76/1990, del 26 de abril; 200/2001, del 4 de octubre, y 255/2004, del 23 de diciembre.

B.II. PRINCIPIOS JURÍDICOS TRIBUTARIOS

B.II.1. Principio de generalidad

El primer principio tributario a desglosar del artículo 31, fracción IV, de la Constitución mexicana, del 5 de febrero de 1917, es el principio de generalidad. Este principio obliga a que todos los tributos establecidos en las leyes fiscales deban de ser aplicados con alcance general, a fin de que la ley tributaria sea observada y respetada por todos sus destinatarios.

La redacción del encabezado del artículo 31 de la Constitución mexicana, del 5 de febrero de 1917, además de preceptuar la responsabilidad inalienable del gobernado de contribuir al gasto público en caso de colocarse en cualquiera de las hipótesis normativas contenidas en los estatutos tributarios, también regula la obligación irrenunciable del ámbito de gobierno municipal de crear tributos de observancia general.

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

I. Burgoa Orihuela apunta sobre este principio de generalidad, que “su fundamento radica en que varias personas de un número indeterminado, ubicadas en una situación determinada, gocen de la misma posibilidad de ser titulares cualitativamente de idénticos derechos y obligaciones”.⁹⁵

Comenta A. Jiménez González al respecto que este principio “implica que a los iguales ha de darse idéntico trato, y a los desiguales trato desigual. Los iguales han de tributar conforme a los mismos supuestos de causación de la tributación, han de determinar la misma base gravable, se les ha de aplicar la misma tasa o alícuota y han de pagar de acuerdo con los mismo plazos”.⁹⁶

Por su parte, el tribunal constitucional mexicano, en su sentencia 6354/59, del 17 de julio de 1973,⁹⁷ recuerda que una ley es general cuando comprende a todas las personas físicas o morales que se ubiquen o lleguen a ubicar dentro de la situación jurídica, abstracta, impersonal y permanente prevista en la norma.

En otro pronunciamiento más actualizado, 811/2008, del 5 de noviembre de 2008, el tribunal constitucional percibe la descripción del principio de generalidad al indicar que cuando una persona reúne las condiciones relativas a la obligación de contribuir al gasto público debe tributar sin importar cuál sea su sexo, nacionalidad, edad, naturaleza jurídica, categoría social o preferencia ideológica, entre otros criterios.⁹⁸

⁹⁵ I. Burgoa Orihuela, *Las garantías individuales*, *op. cit.*, p. 251.

⁹⁶ A. Jiménez González, *Lecciones de derecho tributario*, *op. cit.*, p. 211.

⁹⁷ Sentencia constitucional 6354/59, del 17 de julio de 1973, llamada bajo el título DEDUCCIONES AUTORIZADAS POR EL ARTÍCULO 29, FRACCIÓN V, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DEL 30 DE DICIEMBRE DE 1953. NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD.

⁹⁸ Sentencia constitucional 811/2008, del 5 de noviembre de 2008, bajo el título de DERECHO AL MÍNIMO VITAL. SU ALCANCE EN RELACIÓN CON EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD TRIBUTARIA.

Debe subrayarse que este principio jurídico tributario tiene una estrecha relación con el principio jurídico general de igualdad. En los argumentos estampados dentro del juicio emitido en la sentencia constitucional 811/2008, del 5 de noviembre de 2008, bajo el título de PRINCIPIO DE GENERALIDAD TRIBUTARIA. SU ALCANCE EN RELACIÓN CON LOS CRÉDITOS FISCALES OTORGADOS A TÍTULO DE BENEFICIO, transcritos a continuación, el tribunal constitucional destaca dicho vínculo al resaltar la cercanía entre ambos principios:

El principio de generalidad tributaria se encuentra asociado a la igualdad en la imposición, y constituye un límite constitucional a la libertad de configuración del sistema tributario, tradiéndose en un mandato dirigido al legislador para que, al tipificar los hechos imponibles de los distintos tributos, alcance todas las manifestaciones de capacidad económica, buscando la riqueza donde se encuentre. Así, el principio de generalidad tributaria se presenta bajo dos ópticas: la primera, en sentido afirmativo, implica que todos deben contribuir, por lo que corresponde al legislador cuidar que los signos demostrativos de capacidad contributiva sean de alguna forma recogidos en la norma tributaria como supuesto de hecho al que se vincula la obligación de contribuir; la segunda, en sentido negativo, se refiere a la interdicción de todo privilegio o de áreas inmunes al pago de los tributos; esto es, las prerrogativas que permitan la liberación de la obligación deben reducirse a un mínimo y deben justificarse, por lo que está prohibida la exención no razonable de todos los gobernados dotados de capacidad contributiva [...] En ese contexto y en relación con la apreciación afirmativa del principio de generalidad tributaria, nadie tiene derecho constitucionalmente tutelado a la exención tributaria, y tampoco para contar con un crédito promocional que disminuya la deuda tributaria legalmente causada, por el contrario, todas las personas están bajo los efectos del imperativo que la Constitución general de la República da al legislador de detectar todos los signos demostrativos de capacidad idónea para concurrir al levantamiento de las cargas públicas.

Como se puede apreciar de las distintas opiniones doctrinarias expuestas, el objetivo principal de este principio es el de limitar al poder tributario en el sentido de no crear leyes que coloquen en situaciones diferentes a un determinado grupo de personas que demuestren la misma capacidad contributiva.

Es decir, la finalidad limitante del principio tributario de generalidad, de acuerdo con los criterios expuestos, es el de evitar que el municipio, en el ejercicio de su poder tributario, establezca en sus leyes supuestos tributarios que excluyan o no otorguen a determinado grupo de contribuyentes idénticos derechos y deberes que si se observarían para otros situados en la misma circunstancia establecida por ésta.

En la dinámica financiera cotidiana local se puede apreciar cómo este principios es observado por los gobiernos locales de México. Así, por ejemplo, en el artículo 98 del Código Municipal del estado de Tamaulipas, del 2 de febrero de 1984, se decreta la obligación para los gobiernos locales de observar el principio de generalidad en el momento de establecer en sus leyes tributarias las cargas fiscales para los contribuyentes de su demarcación territorial.

Artículo 98. Los impuestos y los derechos municipales no podrán condonarse ni establecerse exenciones en favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas. [...] Los productos y aprovechamientos municipales sólo podrán condonarse por acuerdo del ayuntamiento respectivo, siempre que dicho acuerdo sea aplicado de una manera general. En consecuencia, no podrán hacerse condonaciones totales o parciales de productos o aprovechamientos para casos concretos que beneficien a personas, instituciones o corporaciones particulares determinadas.

En este precepto se observa la prohibición de los gobiernos municipales del estado de Tamaulipas de instaurar en sus leyes tributarias de forma particular la condonación o exención de tributos a favor de cualquier persona física o moral, incluso a instituciones públicas o privadas. Es más, en la excepción que regla el precepto en cita, la consistente en la posibilidad de condonar las multas tributarias, se impone el deber de aplicar la regla general.

El principio de generalidad se regula en el artículo 31.1 de la Constitución española, del 27 de diciembre de 1978: *Artículo 31.1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.*

Acerca de este principio, M. A. Collado Yurritia nos revela que “debe informar, con carácter general, el ordenamiento tributario, vedando la concesión de privilegios e inmunidades fiscales, [...] se opone al establecimiento de exenciones y bonificaciones tributarias que no tengan razón de ser y puedan considerarse discriminatorias. Ello ocurrirá cuando se traten de forma distinta situaciones que son idénticas y cuando tal desigualdad no encuentre una justificación razonable”.⁹⁹

B.II.2. Principio de destino

En el artículo 31, fracción IV constitucional, también se establece el principio de destino, cuyo cauce legal limitante es el de garantizar que los tributos pagados al gobierno municipal por el contribuyente local sean destinados a la financiación del gasto público, principalmente al rubro de los servicios.

Efectivamente, al ser el tributo de una naturaleza totalmente pública, el recurso económico recaudado bajo su concepto debe ser empleado para tal fin. Así se constata en el texto del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, del 5 de febrero de 1917, que dispone: *Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos: IV- Contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como el Distrito Federal o del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.*

Del precepto en cita se deduce la dedicación del tributo obtenido para un fin público; nace, por una parte, la obligación del gobierno municipal de emplear los recursos económicos derivado de los tributos a un fin público, y por otra, la garantía para el con-

⁹⁹ M. A. Collado Yurritia, *Derecho tributario*, *op. cit.*, p. 44.

tribuyente local de que el destino de la aportación económica realizada será para tal objetivo.

Acerca de este principio, A. Saldaña Magallanes menciona: “tenemos el destino del tributo, que tendrá que ser para cubrir los gastos públicos, entendiéndose por estos toda aquella erogación del Estado para satisfacer sus funciones y servicios”.¹⁰⁰

M. de la Madrid destaca a su vez: “el constitucionalismo mexicano, al pretender limitar la discrecionalidad de la facultad impositiva del Estado, para reducir la incertidumbre en las obligaciones fiscales de los ciudadanos, originó que el principio de destino público cobrará gran relevancia, ya que se determinó a través de éste cuál debe de ser el destino de los tributos, ningún otro más que el público”.¹⁰¹

F. Cárdenas Elizondo, en la misma línea, señala: “Otra garantía consignada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución federal, es la de destino al gasto público, requisito sin el cual no puede ser válido el establecimiento de contribuciones que no tengan por objeto satisfacer las funciones y servicios que el Estado debe prestar a la colectividad”.¹⁰²

El tribunal constitucional mexicano, en su sentencia 106/1999, del 26 de octubre,¹⁰³ mantiene que la instauración en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución mexicana, de que el destino de los tributos sea para el pago de los gastos públicos¹⁰⁴ de los entes territoriales de gobierno, lleva implícita la prohibición de dedicarlos a otro fin que no sea el de realizar el pago de los gastos encaminados a satisfacer las funciones y servicios que la administración debe prestar a la colectividad.

El mismo tribunal, en la sentencia 15/2009, del 26 de marzo 2010,¹⁰⁵ considera que un tributo será inconstitucional cuando se dirija a cubrir exclusivamente necesidades individuales, pues colmar las necesidades de una persona no puede ser una situación derivante de una consecuencia de beneficio colectivo o social.

De lo expuesto, se puede aseverar como esencia de este principio tributario que el gobierno municipal no puede establecer cargas tributarias que no sean públicas, entendiéndose

¹⁰⁰ A. Saldaña Magallanes, *Curso elemental sobre derecho tributario. Lecciones básicas sobre sus aspectos esenciales*, ISEF, México, 2005, p. 48.

¹⁰¹ M. de la Madrid Hurtado, *Estudios de derecho constitucional*, Porrúa, México, 1986, p. 17.

¹⁰² F. Cárdenas Elizondo, *Introducción al estudio del derecho fiscal*, *op. cit.*, p. 401.

¹⁰³ Sentencia 106/1999, del 26 de octubre de 1999, definida bajo el rubro de CONTRIBUCIONES. LAS DESTINADAS AL PAGO DE UN GASTO PÚBLICO ESPECIAL NO VIOLAN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.

¹⁰⁴ En la sentencia 1305/2004, del 19 de noviembre de 2005, determinada bajo el rubro de GASTO PÚBLICO, el tribunal constitucional esgrime la concepción constitucional del gasto público para comprender mejor al principio de destino y destaca que al tener el gasto público un sentido social cuyo alcance es el interés colectivo, por satisfacer necesidades colectivas o servicios públicos, es imprescindible destinar el importe de los tributos recaudados a la satisfacción de éstas.

¹⁰⁵ Sentencia del tribunal constitucional 15/2009, del 26 de marzo de 2010, decretada bajo el rubro de GASTO PÚBLICO. EL PRINCIPIO DE JUSTICIA FISCAL RELATIVO GARANTIZA QUE LA RECAUDACIÓN NO SE DESTINE A SATISFACER NECESIDADES PRIVADAS O INDIVIDUALES.

por tal que no sean destinadas a cubrir el gasto programado para obtener los bienes y servicios dirigidos a cubrir las necesidades de la colectividad de su circunscripción territorial.

En otras palabras, la naturaleza limitadora de este principio es la de evitar que el ente territorial de gobierno municipal establezca, a través de su poder tributario, tributos que su recaudación beneficie a unos cuantos y no así a la colectividad local.

En el quehacer jurídico financiero de las corporaciones locales se palpa el acatamiento a este principio constitucional; sirve de ejemplo el artículo 95 del Código Municipal del Estado de Tamaulipas, del 2 de febrero de 1984, cuyo contenido fija el cometido de los gobiernos municipales de destinar sus ingresos municipales a cubrir su gasto público.

Artículo 95. Los ingresos municipales se destinarán a cubrir el gasto público y no tendrán aplicación especial sino en los casos en que expresamente se asignen a finalidad determinada.

Se hace más evidente la aplicación de este principio en las municipalidades, al remitirse su ordenamiento tributario por excelencia, la Ley de ingresos municipal; tal es el caso del municipio de Victoria, donde encontramos que el artículo 2 de su Ley de Ingresos, del 23 de diciembre de 2010, establece que las incorporaciones económicas por concepto de tributos serán destinados a costear los gastos públicos de su gobierno.

Artículo 2. Los ingresos que se recauden por concepto de contribuciones, así como los provenientes de otros conceptos, se destinarán a sufragar los gastos públicos establecidos y autorizados en el presupuesto de egresos municipal correspondiente...

Como se observa, este principio tributario es imprescindible para el establecimiento del tributo, pues no sólo es parte del sistema de principios legales limitantes del poder tributario local, sino que constituye, como se ha dicho, la esencia misma del tributo: afectación pública a la financiación de los fines y servicios públicos.

B.II.3. Principio de proporcionalidad

Continuando con el despliegue de los principios jurídicos tributarios dimanantes del artículo 31, fracción IV, constitucional, nos referimos a continuación al principio de proporcionalidad. Este principio tributario, esencial también en el ejercicio del poder tributario, responde a la determinación de la carga fiscal del tributo, de acuerdo a la riqueza de cada contribuyente.

La composición del referido artículo de la Constitución Política de México, del 5 de febrero de 1917, textualmente regla la obligación del gobierno municipal de estipular un tributo de forma que el impacto financiero del mismo sea en proporción a la abundancia económica del contribuyente al que se piensa afectar.

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

Como se observa de la lectura del precepto en cita, la norma constitucional limita el establecimiento de tributos por parte de los entes territoriales de gobierno locales, en el sentido de observar la aptitud económica de las personas sobre las cuales se piensa fijar la carga fiscal municipal, para que ésta sea relativa con sus ingresos.

Referente a este principio, la doctrina científica en México se pronuncia de manera uniforme; L. H. Delgadillo Gutiérrez, por ejemplo, destaca el deber de identificar la capacidad contributiva de las personas para fijar la parte en la que el individuo puede participar en la cobertura de los gastos públicos.¹⁰⁶ A. de la Cueva, por su parte, subraya que “el ingreso del contribuyente vinculado con los ingresos, es el matiz del principio de proporcionalidad que interesa”.¹⁰⁷

En ese mismo orden de ideas, A. Jiménez González señala que “los tributos para ser proporcionales, han de ser impuestos atendiendo al criterio de capacidad contributiva”, y destaca: “ello significa que por mandato constitucional la única razón por la que alguien ha de soportar a título de contribuyente la obligación de pago del tributo, es por tener capacidad contributiva y por ende sólo han de soportar tal obligación quienes tengan tal aptitud económica. Por fuerza del mismo mandato, la carga tributaria que ha de soportar a título de contribuyente quien detente capacidad contributiva, ha de ser acorde a ella”.¹⁰⁸

F. Ponce Gómez y R. Ponce Castillo resumen lo expuesto señalando que lo pretendido por el Constituyente de 1917, a través de ese principio de proporcionalidad, fue expresar que los impuestos sean simplemente justos.¹⁰⁹

La doctrina emanada del tribunal constitucional, en concordancia con la doctrina científica, apunta sobre este principio que un tributo deja de ser proporcional cuando el monto y las condiciones de pago resultan exorbitantes y ruinosos para la economía del causante.¹¹⁰ La misma, sentencia como la razón principal y medular del principio de proporcionalidad el que los sujetos pasivos contribuyan a los gastos públicos en función de sus ingresos, utilidades o rendimientos.¹¹¹

En juicios posteriores, el tribunal constitucional sigue dirigiendo su criterio hacia la exigencia de la Constitución mexicana de que el sujeto pasivo de un tributo contribuya al gasto público, en función de su particular capacidad contributiva.¹¹²

¹⁰⁶ L. H. Delgadillo Gutiérrez, *Principios de derecho tributario*, *op. cit.*, p. 55.

¹⁰⁷ A. de la Cueva, *Derecho fiscal*, *op. cit.*, p. 222; véase también Andrea Amatucci, *La intervención de la norma financiera en la economía. Perfiles constitucionales. Estudios sobre derecho constitucional e internacional tributario*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1980, p. 25.

¹⁰⁸ A. Jiménez González, *Lecciones de derecho tributario*, *op. cit.*, p. 205.

¹⁰⁹ F. Ponce Gómez y R. Ponce Castillo, *Derecho fiscal, banca y comercio*, México, 2005, p. 75.

¹¹⁰ Sentencia 5544/56, del 16 de octubre de 1953, denominada bajo el rubro de JARAL DEL PROGRESO CORTÁZAR. DECRETO NÚMERO 169 (DEL 22 DE JULIO DE 1955) DEL ESTADO DE GUANAJUATO, QUE CREA UN IMPUESTO ADICIONAL PARA LA CONSTRUCCIÓN DEL CAMINO VECINAL. NO ES VIOLATORIO DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.

¹¹¹ Sentencia 441/83, del 6 de noviembre de 1984, determinada bajo el rubro de PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.

¹¹² Sentencia del tribunal constitucional 2159/88, del 23 de mayo de 1989, determinada bajo el rubro de NÓMINAS, IMPUESTO SOBRE LOS ARTÍCULOS 45-G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA, PUESTO QUE SU OBJETO ES INDICATIVO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DEL SUJETO DEL IMPUESTO.

Acerca de la capacidad contributiva o económica del contribuyente, el tribunal constitucional, mediante su sentencia 109/1999, del 26 de octubre de 1999,¹¹³ se pronuncia por señalar que los tributos, al tener una naturaleza económica, originada en relación con una situación o movimiento de riqueza, eminentemente produce consecuencias económicas que deben ser valoradas en función de esa fortuna. Resulta conveniente transcribir de esta sentencia lo siguiente:

el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos [...] tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos deben tener una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza, y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza.

Los criterios expuestos dejan discurrir como finalidad del principio de proporcionalidad, la de evitar que el gobierno municipal imponga cargas tributarias excesivas que se vuelvan ruinosas para sus contribuyentes, y por tanto las tornen injustas. Y es que la esencia jurídica de este principio radica, de acuerdo con lo expuesto, en establecer una aportación contributiva basada en su capacidad económica real, o sea proporcional, lo que la revestirá de justa y adecuada.

En la praxis tributaria local existe la posibilidad de establecer contribuciones transgresoras de este principio tributario en estudio; tal es el caso de la carga contributiva municipal establecida en el artículo 149 de la Ley de Ordenamiento Territorial de los Asentamientos Humanos y de Desarrollo Urbano del estado de Nuevo León, del 3 de marzo de 1999, para el ejercicio fiscal del año 2000.¹¹⁴

Este tributo fue declarado por el tribunal constitucional a través de su sentencia

¹¹³ Sentencia del tribunal constitucional 109/1999, del 26 de octubre de 1999, determinada bajo el rubro CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS.

¹¹⁴ Artículo 49 de la Ley de Ordenamiento Territorial de los Asentamientos Humanos y de Desarrollo Urbano del estado de Nuevo León, del 3 de marzo de 1999: *Artículo 149. En la autorización de construcciones para nuevas edificaciones en terrenos no comprendidos en fraccionamiento autorizado, se deberá ceder una superficie a favor del municipio conforme a lo siguiente: a) Los predios habitacionales, cederán el 17% del área que resulte de restar al área total del predio, las áreas de afectación y vialidades, o 22-veintidós metros cuadrados por unidad de vivienda, lo que resulte mayor, en el caso de habitación unifamiliar o que la cesión del área no sea mayor de 300 metros cuadrados, podrá hacerse la cesión o el pago correspondiente en cuyo caso se tomará como base el valor comercial del predio que expida la Secretaría de Finanzas y Tesorería General del estado, el cual tendrá una vigencia de tres meses. b) Los predios no habitacionales cederán o pagará el 7% del área que resulte de restar al área total del predio, las áreas de afectación y vialidades. Esta cesión o pago servirá para la formación de áreas verdes, equipamientos públicos y reservas territoriales.*

101/2001, del 21 de noviembre de 2001,¹¹⁵ como ilegal, por no ser proporcional. Esta sentencia nos permite corroborar que los alcances jurídicos limitadores del principio de proporcionalidad ya expuestos son efectivos, y fundamenta la nulidad de un tributo local contrario a la tesis que sustenta este principio.

Efectivamente, este tributo, al conformar en sus elementos una carga adicional a la licencia por autorización para la construcción en terrenos no comprendidos en fraccionamiento autorizado, lo cual se configuraba en un derecho, resultaba ruinoso para los sujetos que se encontraban en el supuesto tributario regulado en el artículo en mención.

Así lo juzgó el tribunal constitucional en su citada sentencia 101/2001, que consideró que esta contribución adicional representaba para los sujetos pasivos del tributo un deber de cubrir un derecho diverso, por la prestación de un mismo servicio público, sin que para ello existiese una razón justificante, circunstancia que lo volvía un tributo desproporcional.¹¹⁶

En el Estado español el principio jurídico tributario de proporcionalidad mexicano se denomina de capacidad económica, principio tributario español cuyo fundamento jurídico se encuentra también en el artículo 31.1 de la Constitución española, del 27 de diciembre de 1978.

Artículo 31.1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

Dicho principio es entendido en la doctrina científica española como la incorporación de la exigencia lógica de obligar a buscar la riqueza donde esta misma se encuentra, capacidad económica igual a capacidad contributiva. El principio de capacidad económica presenta dos significados:

El primero, relacionado con el hecho mismo de contribuir en cumplimiento al deber constitucional de sostener los gastos públicos, lo que lleva a garantizar que sólo se establezcan tributos sobre quienes llevan a cabo actos, hechos o negocios jurídicos indicativos de capacidad económica.

El segundo significado se refiere a que la capacidad económica es la medida, razón o proporción de cada contribución, es decir, que de acuerdo a la capacidad que tiene el contribuyente, se direcciona a converger con el hecho imponible y los elementos esenciales del tributo.

Desde esa óptica planteada, la limitación que opera en el principio de capacidad eco-

¹¹⁵ Sentencia constitucional 101/2001, del 21 de noviembre de 2001, determinada bajo el rubro de CONSTRUCCIONES PARA NUEVAS EDIFICACIONES EN TERRENOS NO COMPRENDIDOS EN FRACCIONAMIENTO AUTORIZADO. EL ARTÍCULO 149 DE LA LEY DE ORDENAMIENTO TERRITORIAL DE LOS ASENTAMIENTOS HUMANOS Y DE DESARROLLO URBANO DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN, QUE PREVÉ QUE EN LA AUTORIZACIÓN DE AQUÉLLAS DEBERÁ CEDERSE UNA SUPERFICIE A FAVOR DEL MUNICIPIO MEDIANTE LA APLICACIÓN DE CUOTAS DIFERENCIALES, VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.

¹¹⁶ Para abundar un poco más sobre este juicio, se agrega que el tribunal constitucional consideró que se transgredía el principio de proporcionalidad mediante ese tributo municipal, ya que el costo o valor de la prestación del servicio público era el mismo en relación con todos los sujetos que lo solicitaban y obtenían, por lo que no existía razón jurídica para que el pago variara en función de la extensión del predio respecto del cual se solicitaba el otorgamiento de la autorización correspondiente, ya que tales extremos no eran elementos que agregaran, de ningún modo, un gasto adicional a la prestación del servicio público.

nómica español parte del principio de obligar a configurar el diseño del tributo con base en determinados índices reveladores, directa o indirectamente, de la capacidad económica del contribuyente,¹¹⁷ tal como acontece con el principio jurídico-tributario mexicano.

B.II.4. Principio de equidad

Otro de los principios circundantes del poder tributario local, procedente del citado artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política mexicana, del 5 de febrero de 1917, es el principio de equidad tributaria, cuya función esencial reside en impedir al gobierno municipal instaurar tributos cuyo impacto económico no sea el mismo para todas las personas que se ubiquen en la misma circunstancia jurídico-fiscal.

Efectivamente, la redacción del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, del 5 de febrero de 1917, reglamenta la obligación para las corporaciones locales mexicanas de instaurar tributos que sean equitativos.

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

Se puede notar que la redacción del artículo constitucional transcrita obliga al gobierno municipal a fijar tributos equitativos, evitando con ello generar algún tipo de discriminación al momento de ser aplicados. Acerca de este principio, L. H. Delgadillo Gutiérrez nos dice: “El principio de equidad concede universalidad al tributo; el impacto que éste origine debe de ser el mismo para todos los implicados en la misma situación”.¹¹⁸

De manera más amplia, N. Sánchez Gómez expone que la equidad tributaria supone que la carga tributaria sea la misma para todas las personas ubicadas en el mismo evento fiscal, y destaca que si se realizan los mismos actos en similitud de bienes y riquezas por

¹¹⁷ M. A. Collado Yurritia, *Derecho tributario*, *op. cit.*, pp. 38 y 39; sobre este Principio, A. Menéndez Moreno señala que se recoge de la Constitución española, así como también de algunas leyes ordinarias como la Ley General Tributaria, que en su artículo 3.1 lo contempla, y destaca que este principio significa que los tributos han de recaer sobre quienes pueden hacer frente a la carga derivada de su aplicación, cuya función básica es servir como el presupuesto que legitima el tributo (*Derecho financiero y tributario. Parte general. Lecciones de cátedra*, Lex Nova, Valladolid, 2004, p. 85); sobre este principio F. Serrano Antón amplía, (*El estado actual de los derechos y de las garantías de los contribuyentes en las haciendas locales*, *op. cit.*, p. 89) al señalar que es el elemento determinante o justificativo del deber de contribuir, teniendo una vertiente positiva (quien tenga capacidad económica debe contribuir) y una negativa (quien no tenga esa capacidad no tiene obligación de contribuir) siendo fundamentalmente el elemento determinante de la proporción en la que cada uno contribuye al sostentimiento de los gastos públicos; sobre este principio, véase también J. L. Pérez de Ayala, *Las cargas públicas principios para su distribución*, Hacienda Pública Española, núm. 59, 1979, p. 90; M. Delgado, *Los principios de capacidad económica e igualdad en la Constitución española*, Hacienda Pública Española, núm. 60, Madrid, 1979, p. 66, y las sentencias constitucionales 27/1981 del 20 de julio; 37/1987, del 26 de marzo; 150/1990, del 4 de octubre; 221/1992, del 11 de diciembre; 233/1999, *op. cit.*, y 214/1994, del 14 de julio.

¹¹⁸ L. H. Delgadillo Gutiérrez, *Principios de derecho tributario*, *op. cit.*, p. 72.

parte del sujeto pasivo, éstos deben de ser tratados en igualdad de circunstancias en cuanto a la obligación de aportar su capital al gasto público.¹¹⁹

Concordante con lo anterior, el tribunal constitucional, mediante la sentencia 5517/54, del 28 de julio de 1955, señala que un tributo es inequitativo cuando la ley tributaria se aplica a un determinado número de sujetos que concurren en sus supuestos objetivos, dejando fuera de su aplicación a otros en las mismas circunstancias.¹²⁰

Debe destacarse que este principio tributario, al igual que el principio de generalidad, tiene una estrecha relación con el principio general de igualdad. Nuestro tribunal constitucional, en los razonamientos expuestos en la sentencia constitucional 3608/63, del 27 de febrero de 1973,¹²¹ y que se reproducen a continuación, resalta el lazo entre estos principios:

El artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de la República establece que son obligaciones de los mexicanos: Fracción IV: Contribuir para los gastos públicos así de la federación como del estado y los municipios en que residan, de la manera equitativa que dispongan las leyes. En este precepto se consigna en primer término la universalidad del impuesto para asegurar la igualdad, obligando a todos los habitantes de la República a contribuir para los gastos públicos que el Estado requiera para sus funciones. Sin embargo, esta universalidad del impuesto que es la universalidad de la obligación constitucional, no significa que todas las personas físicas o morales deban de pagar todos los impuestos que el Estado se vea obligado a crear para cubrir sus necesidades presupuestales, y por esta razón el propio constituyente señala inmediatamente después de la obligación, que la contribución sea equitativa.

En armonía con lo anterior, en la sentencia 107/92, del 6 de abril de 1995,¹²² el tribunal constitucional señala que para verse cumplido en una ley fiscal el principio en estudio, éste debe observar el principio de igualdad, el cual se traduce en dar trato igual a los iguales y desiguals a los desiguales.

En la sentencia 41/1997, del 2 de junio de 1997,¹²³ el tribunal constitucional apunta que el principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren en todo

¹¹⁹ N. Sánchez Gómez, *Derecho fiscal mexicano*, *op. cit.*, p. 149.

¹²⁰ Sentencia del tribunal constitucional 5517/54, del 28 de julio de 1955, determinada bajo el rubro de IMPUESTOS, EQUIDAD DE LOS.

¹²¹ Sentencia constitucional 3608/63, del 27 de febrero de 1973, determinada bajo el rubro de ENSEÑANZA MEDIA, SUPERIOR, TÉCNICA Y UNIVERSITARIA, IMPUESTO DEL 1% QUE SE DEDICA A LA. CREADO POR EL DECRETO DEL 2 DE ENERO DE 1963 ES CONSTITUCIONAL.

¹²² Sentencia del tribunal constitucional 107/92, del 6 de abril de 1995, denominada bajo el rubro EQUIDAD TRIBUTARIA. LA TRANSGRESIÓN DE ESTE PRINCIPIO NO REQUIERE COMO PRESUPUESTO QUE SE ESTABLEZCAN DIVERSAS CATEGORÍAS DE CONTRIBUYENTES.

¹²³ Sentencia del tribunal constitucional 41/1997, del 2 de junio de 1997, denominada bajo el título EQUIDAD TRIBUTARIA, SUS ELEMENTOS.

B. PRINCIPIOS JURÍDICOS QUE LIMITAN EL PODER TRIBUTARIO LOCAL MEXICANO

71

momento y ante cualquier circunstancia en condiciones de igualdad jurídica, entendida ésta como el derecho de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación.

Para explicar mejor lo anterior, el tribunal constitucional fija como principales elementos constitutivos de este principio tributario los siguientes:

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

De lo expuesto por la doctrina científica y judicial mexicana se puede concluir que la sustancia jurídica del principio de equidad tributaria radica en la prohibición de dar un trato diferencial entre los contribuyentes que aportan una parte de su capital para cubrir el gasto público.¹²⁴

Nos ejemplifica lo precedente el artículo 37 de la Ley de Ingresos del municipio de Río Bravo, Tamaulipas, del 25 de diciembre de 2002,¹²⁵ que fue declarado ilegal por el tribunal constitucional mexicano, a través de la sentencia 378/2003, del 3 de

¹²⁴ Sentencia del tribunal constitucional 26/2005, del 16 de febrero de 2005, determinada bajo el título de RENTA. EL ARTÍCULO 130 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE EN 1997, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA, AL ESTABLECER DIFERENTES TASAS CON BASE EN UN ELEMENTO AJENO AL GRAVAMEN.

¹²⁵ Artículo 37 de la Ley de Ingresos del municipio de Río Bravo del estado de Tamaulipas para el ejercicio fiscal del año 2003, del 25 de diciembre de 2002: *Artículo 37. Las actividades, servicios o comercial, que se relacionan con los rubros que se señalan a continuación, en cuyos establecimientos se realice la venta de bebidas alcohólicas y que requieren de medidas para salvaguardar la seguridad y la salud pública, y por tanto, del certificado de anuencia, con vigencia anual se gravarán con base en la siguiente tarifa: a) Cabaret, centros nocturnos y discotecas: 1200 días de salario; b) Restaurantes, bares de hoteles y moteles, restaurantes bar, cafés cantantes, centros de espectáculos, centros recreativos y deportivos o club, casino, círculo o club social, salones de recepción, billares y boliches: 300 días de salario; c) Loncherías, fondas, coctelerías, taquerías, cenadurías, comedores y otros establecimientos similares que tengan por giro la venta y consumo de alimentos no comprendidos en el inciso anterior: 100 días de salario; d) Supermercados. 300 días de salario; e) Minisúper, abarrotes, licorerías, depósitos, agencias, subagencias, expendios, almacenes, bodegas, envasadoras y distribuidoras: 150 días de salario; f) Bares, cantinas, tabernas, cervecerías y otros establecimientos similares no comprendidos en el inciso 1 de este artículo: 200 días de salario; Permisos para eventuales, como los que se instalan en ferias, bailes, quermeses, salones de baile y eventos deportivos, por fecha: 30 días de salario por fecha.*

septiembre de 2003,¹²⁶ por considerar la falta de equidad para los sujetos pasivos del mismo.

Dicho precepto invocado regulaba el pago de los derechos por concepto de certificado de anuencia para el funcionamiento de establecimientos enajenadores de bebidas alcohólicas, con base en una clasificación de estos establecimientos, la cual arrojaba diferentes montos tributarios a pagar, sin importar que se tratara de un mismo grupo de sujetos pasivos.

Este hecho fue estimado por el tribunal constitucional como injusto, pues consideró que al aplicar el tributo con soporte en la clasificación estipulada en dicho precepto no se otorgaba un trato igual entre sujetos pasivos que realizaban una misma actividad económica: la enajenación de bebidas alcohólicas, dando como resultado el estar frente a un tributo inequitativo.

En España, el principio de progresividad, cuyo fundamento jurídico se ubica en el mencionado artículo 31.1 de la Constitución española, del 27 de diciembre de 1978, guarda similitud con el principio jurídico-tributario mexicano en estudio.

Artículo 31.1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

La doctrina científica española, por medio de F. Serrano Antón e I. Moreno Fernández, ofrece como esencia del principio de progresividad, “que quien más tiene ha de contribuir con más cantidad, de tal manera que a medida que aumenta su capacidad, aumenta su contribución al sostenimiento de los gastos, pero de forma más que proporcional”.¹²⁷

Y es que al igual que el principio de equidad tributaria, el principio tributario español de progresividad limita al poder tributario en el sentido de imponer el gravamen según la capacidad económica, es decir, quienes más tienen más tributen; lo que hace justo, y por tanto equitativo, al sistema tributario.

B.II.5. Principio de legalidad tributaria

El último de los principios jurídicos tributarios consagrados en el multicitado artículo 31, fracción IV, de la Constitución mexicana, del 5 de febrero de 1917, es el principio de le-

¹²⁶ Sentencia 378/2003, del 3 de septiembre, determinada bajo el rubro de BEBIDAS ALCOHÓLICAS, LA TARIFA PARA EL PAGO DE DERECHOS POR CERTIFICADOS DE ANUENCIA PARA EL FUNCIONAMIENTO DE ESTABLECIMIENTOS QUE LAS ENAJENAN QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 37 DE LA LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE RÍO BRAVO, TAMAULIPAS, PARA EL EJERCICIO FISCAL DEL AÑO 2003, VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA.

¹²⁷ F. Serrano Antón e I. Moreno Fernández, *El estado actual de los derechos y de las garantías de los contribuyentes en las haciendas locales*, Aranzadi, Pamplona, 2007, pp. 90 y 110. Para ampliar sobre el principio de capacidad económica y progresividad desde el punto de vista jurisdiccional, véanse las sentencias constitucionales españolas 27/1991, del 14 de febrero, y 233/1999, del 16 de diciembre.

galidad fiscal, principio que nos recuerda el aforismo latino *nullum tributum sin lege* (ningún tributo sin una ley que lo decrete). La razón fundamental de este principio radica en que todos los tributos deben de ser creados y estatuidos en un dispositivo normativo con carácter de ley, lo que garantiza la autoimposición del sistema democrático.¹²⁸

De todos los principios proclamados para limitar el poder tributario local en el ordenamiento supremo mexicano, el de legalidad es el que mayor relación presenta para nuestro tema de estudio, puesto que del alcance que imprime su efecto jurídico limitante, ha derivado la opinión de considerar la falta de poder tributario en el ámbito municipal, opinión que en siguiente punto del capítulo se comentará.

Ahora bien, de la redacción del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, del 5 de febrero de 1917, literalmente se asienta como exigencia constitucional de ese precepto que el tributo local erigido a cargo de los ciudadanos sea instaurado en un ordenamiento con jerarquía de ley.

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

Como se puede advertir de la lectura del precepto aducido, el principio de legalidad tributaria apremia a los entes territoriales de gobierno locales a remitir a un marco normativo el tributo a aplicar dentro de su circunscripción. Como indica A. Arrioja Vizcaíno: “este principio obliga a contribuir sólo cuando la hipótesis imponible está prevista en leyes”.¹²⁹

Sobre este principio, E. Flores Zavala recuerda que los tributos se deben establecer, de acuerdo con el artículo 31, fracción IV, por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material, como del formal; es decir, por medio de disposiciones de carácter general, abstractas e impersonales.¹³⁰ En la misma dirección, R. J. Fernández Martínez indica: “Las contribuciones deben establecerse en una ley formal y materialmente legislativa, con efectos jurídicos generales”.¹³¹

La doctrina judicial emitida por el tribunal constitucional, por su parte, apunta, en la sentencia 9117/44, del 19 de febrero de 1945,¹³² que existe arbitrariedad en la imposición de cargas tributarias cuando no se tiene un claro apoyo legal, ya que esa circunstancia la

¹²⁸ G. Sánchez León nos dice que este principio en materia fiscal significa que la ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria (*Derecho fiscal mexicano*, Cárdenas Velazco Editores, México, 2003, p. 155); D. Diep Diep y M. C. Diep Herran señalan que éste es un principio universal al cual debe subordinarse toda ley, todo sujeto y toda autoridad, y agregan que el sentido originario que se le da a este principio no es otro más que la obligatoriedad de sujetarse a la ley de manera inexcusable (*Defensa fiscal, tratado teórico práctico*, Editorial Pac, México, 2002, pp. 27-35).

¹²⁹ A. Arrioja Vizcaíno, *Derecho fiscal*, *op. cit.*, p. 248.

¹³⁰ E. Flores Zavala, *Finanzas públicas mexicanas*, *op. cit.*, p. 222.

¹³¹ R. J. Fernández Martínez, *Derecho fiscal*, *op. cit.*, p. 78.

¹³² Sentencia 9117/44, del 19 de febrero de 1944, denominada bajo el rubro de IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD DE LOS.

hace considerarse absolutamente fuera del régimen constitucional, no importando el pretexto con que se pretenda justificar.

En sentencias subsecuentes a la invocada, el tribunal constitucional mexicano determina que este principio contiene un mayor alcance jurídico del apreciado de la lectura del precepto fundamental, el de no sólo obligar al gobierno municipal a establecer sus tributos en ley, tal como la redacción enuncia, sino también a estructurar sus elementos esenciales dentro de ésta.¹³³

La sentencia constitucional 1833/49, del 17 de febrero de 1959,¹³⁴ destaca que el principio de legalidad tributaria, desde su explicación racional e histórica, dispone no sólo de la necesidad de que el acto creador del tributo deba emanar de una ley, sino también que es fundamental que los caracteres esenciales del mismo, así como su forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, sean consignados de manera expresa en una legislación.

En una sentencia más próxima, la 5888/75, del 31 de agosto de 1976,¹³⁵ el tribunal constitucional reitera su doctrina y expresa que el artículo 31, fracción IV, no sólo obliga a que el tributo sea establecido por una ley, sino que todos los elementos esenciales del mismo sean también estipulados expresamente en el ordenamiento jurídico respectivo, lo que permitirá al contribuyente conocer de forma cierta su tributación.

Como se aprecia de los razonamientos expuestos, además de obligar al ámbito de gobierno municipal a remitir sus tributos a un estatuto legal, le compele de igual forma a describir sus componentes integradores en una disposición jurídica.

La razón fundamental proclamada por medio de este principio, como antes se dijo, parte del imperativo de consignar en ley el tributo a imponer y sus elementos esenciales, porque al hacerlo se limita a la autoridad tributaria para actuar de forma abusiva al momento de aplicarlo, pues al ser de conocimiento cierto para el contribuyente evita discriminaciones sobre las personas que se someten a gravamen.

En otras palabras, la tesis fundamental del principio de legalidad radica en que el acto creador del impuesto deba emanar, junto con sus elementos esenciales, de un marco normativo con carácter de ley, con el fin de no dar margen a la arbitrariedad por parte de la autoridad, pues al remitirse el sujeto tributario pasivo al dispositivo normativo podrá conocer de forma cierta sus obligaciones tributarias evitando confusión o incertidumbre sobre el mismo.¹³⁶

¹³³ N. Sánchez Gómez destaca que “los elementos de las contribuciones constituyen las partes esenciales o medulares de la obligación tributaria, es el conjunto de ingredientes jurídicos, técnicos y materiales que le dan vida y sustento a toda contribución, y por medio de ellos, se puede conocer: el momento en que surge la obligación fiscal, quiénes son los sujetos activo y pasivo de la misma, el objeto del gravamen, la base para determinar su monto, la cuota o tarifa aplicable a cada caso, la forma y periodo de pago, las exenciones a esa obligación” (*Derecho fiscal mexicano, op. cit.*, pp. 231-233).

¹³⁴ Sentencia constitucional 1833/49, del 17 de febrero de 1959, determinada bajo el rubro IMPUESTO, PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL..

¹³⁵ Sentencia constitucional 5888/75, del 31 de agosto de 1976, denominada bajo el rubro de IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.

¹³⁶ Sentencia del tribunal constitucional 333/89, de fecha 22 de octubre de 1990, determinada bajo el rubro

B. PRINCIPIOS JURÍDICOS QUE LIMITAN EL PODER TRIBUTARIO LOCAL MEXICANO

75

En el devenir cotidiano de las finanzas tributarias locales, se puede apreciar cómo los gobiernos municipales en sus ordenamientos tributarios respectivos acatan los alcances jurídicos que este principio impositivo sanciona. Por ejemplo, el municipio de Victoria, perteneciente al estado de Tamaulipas, en los artículos 1º y 4º de su ley de ingresos, del 23 de diciembre de 2010, establece que sus tributos y elementos sean regulados tanto por ese ordenamiento como por los demás ordenamientos legales aplicables.

Artículo 1º. La presente ley es de orden público y de interés social, y tiene por objeto establecer los ingresos que percibirá la hacienda pública del municipio de Victoria, Tamaulipas, durante el ejercicio fiscal del año 2011, por los provenientes de los conceptos que se señalan en la presente ley: a). Impuestos; b). Derechos; c). Productos; d). Participaciones; e). Aprovechamientos; f). Accesorios; g). Financiamientos; h). Aportaciones, incentivos y reasignaciones de recursos federales; y, i). Otros ingresos.

Los ingresos, dependiendo de su naturaleza, se regirán por lo dispuesto en esta ley, en el Código municipal para el estado de Tamaulipas, por las disposiciones administrativas de observancia general que emita el Ayuntamiento y las normas de derecho común, entre otras.

Artículo 4º. Los ingresos previstos por esta ley se causarán, liquidarán y recaudarán en los términos del Código municipal para el estado de Tamaulipas y de conformidad con las disposiciones de las demás leyes, reglamentos, acuerdos y circulares aplicables.

Concordante con lo estipulado en los artículos de la ley de ingresos en mención, el Código municipal de Tamaulipas, del 5 de febrero de 1984, dispositivo jurídico estatal de aplicación tributaria local, señala en el texto conducente a la hacienda pública municipal la obligatoriedad de los gobiernos locales tamaulipecos de establecer por ley sus tributos y elementos constitutivos.

Artículo 93. Los municipios del estado de Tamaulipas percibirán los ingresos, cuyos aspectos sustantivos se regulan en esta ley, y de acuerdo con las tasas y tarifas que señala la ley de ingresos municipal.

Artículo 100. Los impuestos municipales se causarán en los montos, tasas y tarifas que al efecto señale la ley de ingresos municipales, y su regulación sustantiva en cuanto al objeto, sujeto, base y monto del pago...

Del esquema legal expuesto, se constata que los sistemas legales locales dan cumplimiento al principio de legalidad tributaria determinado por el artículo 31, fracción IV, constitucional, ya que regulan la exigencia para los gobiernos locales de constituir sus cargas fiscales, junto con sus elementos, en una disposición con rango de ley, en el caso la ley de ingresos municipal.

En el Estado español se advierte un principio tributario semejante al principio de legalidad tributaria mexicano, el denominado “reserva de ley”, principio estipulado en el multicitado artículo 133.2 de la Constitución española, del 27 de diciembre de 1978.

Artículo 133.2. Las comunidades autónomas y las corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.

de: NÓMINAS, IMPUESTO SOBRE. LA REMISIÓN QUE HACE LA LEY QUE LO CREA A UNA LEY FEDERAL PARA ESTABLECER SU FECHA DE PAGO NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.

La semejanza entre estos principios se ve asentada en la obligación que ambos decretan a los ámbitos de gobierno titulares del poder tributario, para que la creación y regulación de sus tributos y elementos esenciales obren en una disposición con rango de ley.¹³⁷

M. A. Collado Yurritia apunta al respecto: “Como es bien sabido, la creación de un tributo y la regulación de sus elementos esenciales se ha de hacer en todo caso por una disposición con rango de ley, en virtud del principio de reserva de ley en materia tributaria (art. 31.1 CE)”, y destaca este principio como una garantía de la libertad patrimonial y personal del ciudadano,¹³⁸ garantía buscada, de igual forma, por el principio de legalidad tributaria mexicano.

¹³⁷ M. A. Collado Yurritia, *et al.*, *Derecho tributario*, *op. cit.*, p. 118.

¹³⁸ F. Álvarez Arroyo señala que “el principio de seguridad jurídica obliga a la ley a ser clara para que los ciudadanos sepan a qué atenerse ante la misma” (*Impuesto municipal sobre el incremento de valor de los terrenos –plusvalías–*, *op. cit.*, p. 45), véase también sobre este principio A. Rodríguez Bereijo, “Jurisprudencia constitucional y principios de la imposición”, en *Garantías constitucionales del contribuyente*, Tirant lo Blanch, Valencia, 1998, pp. 138 y 139; M. Villar Ezcurra, “La protección a los principios de seguridad jurídica y confianza legítima frente a las reformas tributarias retroactivas: consideraciones en torno a la sentencia del tribunal constitucional sobre el ‘gravamen complementario’ de las tasas de máquinas de azar”, *Quincena fiscal*, núm. 6, p. 38, y las sentencias constitucionales 234/2001, del 13 de diciembre; 36/1991, del 14 de febrero, y 46/1990, del 15 de marzo.

C. CONSIDERACIONES SOBRE EL PODER TRIBUTARIO LOCAL

Se han desglosado en el apartado anterior cada uno de los principios jurídicos destinados por la Constitución mexicana, del 5 de febrero de 1917, a limitar el ejercicio del poder tributario local, en lo que a su aspecto de establecimiento de tributos se refiere. En este desarrollo se ha pretendido exponer las limitaciones que repercuten para el establecimiento de los tributos locales.

De estos principios consagrados por la Constitución mexicana, del 5 de febrero de 1917, el principio de legalidad tributaria condiciona especialmente el poder tributario en el ámbito de gobierno local ya que, como se ha asentado, dicho principio obliga a que el tributo y sus elementos esenciales emanen de una norma con rango de ley y que sólo puede ser emitida por un órgano legislativo, órgano del cual carece el ámbito de gobierno municipal. La ausencia de un ente parlamentario definitivamente limita de forma significativa el poder tributario de los gobiernos locales.

En efecto, de este principio tributario se ha generado la opinión entre académicos, quienes consideran que el ámbito de gobierno municipal carece de poder tributario,¹³⁹ resultado de la falta de un órgano propio emisor de normas generales, abstractas e impersonales con rango de ley.

S. F. de la Garza nos indica que “la reforma del precepto constitucional mantiene la tesis de que el municipio libre es la base de la organización política y administrativa del país. Sin embargo, no le otorga poder tributario al municipio, toda vez que tal poder se radica en la Legislatura o Congreso del estado”¹⁴⁰

A. E. Cruz Covarrubias, a su vez, señala que “el municipio en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos carece de potestad fiscal; tiene derecho de recibir ingresos sobre la propiedad inmobiliaria y los servicios públicos que por ley se le atribuyen, pero

¹³⁹ Este panorama jurídico-financiero que se observa en los entes locales mexicanos es muy similar al de las corporaciones locales españolas, ya que al igual que el gobierno local de México, el español ha sido considerado por diversos doctrinarios como un orden de gobierno carente de poder tributario, lo anterior derivado de igual forma de la misma circunstancia legal, la ausencia de un órgano con facultad legislativa que sirva de instrumento legal para ejercer ese poder. Basta citar a J. A. Chamorro y Zarza, quien señala que los entes locales, en particular los municipios, carecen de la capacidad para instaurar o establecer tributos *ex novo*. (*La gestión integrada del sistema tributario en el Estado*, *op. cit.*, pp. 53 y 54); J. J. Ferreiro Lapatza, a su vez, afirma que la alusión somera que se hace del problema de la capacidad de las entidades locales para crear tributos no impide avanzar en el desvanecimiento rotundo originado por esa cuestión, ya que al interrelacionar las ideas de la naturaleza reglamentaria de las normas locales por un lado, y el sometimiento de la creación de los tributos al principio de reserva legal, por otro, se obtiene la conclusión manifiesta de que las corporaciones locales no pueden instituir o crear tributos por carecer de la capacidad para elaborar normas de rango legal (*Curso de derecho financiero español*, vol. 1, Marcial Pons, Madrid-Barcelona, 2006, p. 82).

¹⁴⁰ S. F. de la Garza, *Derecho financiero mexicano*, *op. cit.*, pp. 241-248.

no puede establecer dichos impuestos por sí solo. Debe de establecerse por la legislatura del estado donde se encuentre”.¹⁴¹

N. Sánchez Gómez nos dice que “es aquella facultad legal ejercida por las legislaturas locales de conformidad con la Constitución Política Federal, en virtud de la cual pueden imponer a los particulares la obligación de aportar parte de sus riquezas, ingreso o utilidades, para cubrir el gasto público municipal, formalizándose al en expedir las leyes fiscales respectivas”.¹⁴²

Por su parte, L. H. Delgadillo Gutiérrez señala que “la carencia de poder tributario limita el fortalecimiento del municipio [...] a que en materia financiera queda supeditado a las contribuciones que las legislaturas locales le señalen”.¹⁴³

A juicio del exponente, se debe dejar en claro este punto, no porque se busque con este trabajo colocar en tela de juicio la opinión de los tratadistas, sino porque es indispensable establecer con precisión qué circunstancia jurídica es la que realmente contribuye a la falta de solidez en materia tributaria municipal, y por tanto, en su autonomía financiera. Y es que resultaría infructuoso indagar sobre una solución dirigida a resolver un hecho jurídico derivado de una ausencia propiamente de poder tributario en el ámbito local, a una originada de un hecho jurídico vinculado a una figura jurídica asistente o colaboradora a éste.

Esta opinión doctrinal que niega la existencia de un poder tributario local, a juicio propio resulta equivocada, ya que parte de una indebida apreciación de la facultad legislativa del poder tributario.

Y es que lo que se aprecia en las opiniones expuestas, es que éstas se basan esencialmente en la ausencia de una facultad legislativa local, figura jurídica que si bien es cierto está fuertemente conectada al poder tributario, no puede ser confundida o considerada como parte de éste,¹⁴⁴ sino en todo caso como una herramienta o instrumento que le sirve para

¹⁴¹ A. E. Cruz Covarrubias, *Federalismo fiscal mexicano*, *op. cit.*, p. 96.

¹⁴² N. Sánchez Gómez, *Derecho fiscal mexicano*, *op. cit.*, p. 116.

¹⁴³ L. H. Delgadillo Gutiérrez, *Principios de derecho tributario*, *op. cit.*, p. 47.

¹⁴⁴ Indiscutiblemente no pueden ser consideradas como una misma figura, pues mientras la facultad legislativa en su esencia consiste, en palabras de E. García Márquez, en “la formulación de normas jurídicas generales”, (*Introducción al estudio del derecho*, Porrúa, México, 1993, p. 107); o como señala J. Fernández Ruiz, en el criterio orgánico se interpreta a la función legislativa derivada de la potestad legislativa, como toda actividad realizada por el órgano legislativo, consistente en la elaboración de la norma jurídica abstracta (*Panorama del derecho mexicano*, McGraw-Hill, México, 2001, p. 77).

En la doctrina española se encuentran concepciones de la facultad legislativa muy semejantes a las de los doctrinarios mexicanos; L. M. Cazorla Prieto, por ejemplo, nos dice que la manifestación del Poder Legislativo se produce a través de la ley; (*Derecho financiero y tributario*, *op. cit.*, p. 73).

Lo que sí se puede afirmar sobre estas figuras es el indefectible vínculo entre ambas, precisamente por la necesidad que surge de observar el principio de legalidad tributaria al momento de crear o modificar los tributos que estarán a cargo de los gobernados, ya que, como se recordará, para que puedan ser legales los tributos éstos deben estar contemplados en una ley, la cual sólo puede ser emitida para, ser legal, por un órgano legislativo.

En la doctrina española, R. Huesca Boadila destaca dicha relación que parte del principio de legalidad al mencionar que “el poder tributario se relaciona de manera directa con el poder legislativo que se confiere a los diferentes órganos representativos de los entes públicos de naturaleza territorial que es utilizado para

ejercitarse y exteriorizarse. Este parecer nos lleva a afirmar la existencia de un poder tributario local, argumento que tiene como sustento el texto mismo de la Constitución mexicana, del 5 de febrero de 1917. Efectivamente, del texto constitucional, como se precisó en el desarrollo de este capítulo, emana un poder tributario de carácter originario¹⁴⁵ para el municipio, ya que a través del artículo 31, fracción IV, de la Constitución de México, del 5 de febrero de 1917, el Estado mexicano otorga a cada uno de sus entes territoriales de gobierno, incluido el local, la facultad de obtener de sus ciudadanos los recursos económicos necesarios para su gasto público.

Sobre este punto, E. Margain Manautou expresa: “lo que nos dice el artículo 31, fracción IV, constitucional, acerca de que es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de la federación, los estados y municipios en que residan, lo que parece indicarnos que los estados y municipios sólo tienen competencia para gravar a las personas que tienen residencia dentro de sus respectivos territorios”.¹⁴⁶

Consecuentemente con lo anterior, y en el contexto estatutario que la Constitución mexicana hace del poder tributario, no podemos olvidar el artículo 115, fracción IV, el cual no sólo alude a la distribución del Estado mexicano al municipio, sino al establecimiento de la forma en que éste lo ejercerá dentro de su circunscripción territorial.

E. Cárdenas Elizondo expone que “partiendo de la noción de poder financiero (que abarca tanto al ingreso como al gasto) se puede afirmar que en nuestro país se ejerce en los tres niveles de gobierno (federal, estatal y municipal); aplicarán las contribuciones que sean fijadas por la legislatura estatal, conforme a las bases mínimas establecidas en la fracción IV del artículo 115”.¹⁴⁷

En ese contexto, el tribunal constitucional, en la sentencia 25/2002, del 5 de diciembre de 2002,¹⁴⁸ fija, en relación con el referido artículo, en su fracción IV, que éste dispone a favor de los municipios percibir las contribuciones en ella estipulada, pues al ser esos recursos parte de

regular los tributos, lo que determina que en materia tributaria rija el principio de legalidad”, (*Comentarios a la Nueva ley general tributaria*, Aranzadi, Navarra, 2004, pp. 103 y 107); relación tan estrecha en razón del principio tributario de legalidad, que no debe llevarnos a confundirlas entre sí, al grado de considerarlas una misma.

¹⁴⁵ Se recordará, como ya se ha expuesto, que el poder tributario se clasifica en originario y derivado, siendo considerado originario cuando el poder tributario deriva originariamente de la Constitución, como acontece en el caso del municipio mexicano, es decir, no se obtiene de ninguna otra entidad política sino de la propia Constitución, y es considerado delegado, cuando dicho poder de la entidad política que lo ostenta, lo obtiene de otra entidad política que lo posee de manera originaria, es decir, no lo recibe directamente de la ley suprema sino de otra entidad política.

¹⁴⁶ E. Margain Manautou, *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, *op. cit.*, p. 260.

¹⁴⁷ F. Cárdenas Elizondo, *Introducción al estudio del derecho fiscal*, *op. cit.*, p. 361.

¹⁴⁸ Sentencia del tribunal constitucional 25/2002, del 5 de diciembre de 2002, denominada: HACIENDA MUNICIPAL. LAS CONTRIBUCIONES QUE ESTABLEZCAN LAS LEGISLATURAS DE LOS ESTADOS SOBRE LA PROPIEDAD INMOBILIARIA SE ENCUENTRAN TUTELADAS BAJO EL RÉGIMEN DE LIBRE ADMINISTRACIÓN HACENDARIA, POR LO QUE ESOS RECURSOS PERTENECEN EXCLUSIVAMENTE A LOS MUNICIPIOS Y NO AL GOBIERNO DEL ESTADO (INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 1º, FRACCIÓN I, DE LA LEY DE INGRESOS Y PRESUPUESTO DE INGRESOS, PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2002 DEL ESTADO DE SONORA).

la hacienda municipal, se sujetan al régimen de libre administración hacendaria, lo que los vuelve exclusivos del gobierno local y no así del gobierno regional.

Los preceptos en cita, así como los criterios doctrinarios y judiciales que se exhiben, definitivamente reflejan la intención de los legisladores de 1917 y 1999 de proveer al gobierno municipal de un poder público que les permita, al momento de aplicarlo, obtener de sus gobernados los dineros, vía tributos, necesarios para costear su gasto público, es decir, proporcionar al municipio un poder tributario.

Distintos criterios del tribunal constitucional vienen a reafirmar la idea del exponente, al destacar la ausencia de una facultad legislativa en materia tributaria municipal y no propiamente de un poder tributario local. La sentencia del tribunal constitucional 5658/59, del 18 de enero de 1966,¹⁴⁹ por ejemplo, considera que de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 115 constitucional, los municipios son entes creadores de situaciones jurídicas concretas e individuales, pero no así generales ni abstractas como son los actos legislativos de las cuales emanan los tributos.

En otro fallo constitucional más reciente, del 18 de enero de 2005,¹⁵⁰ el tribunal constitucional dicta que las reformas constitucionales del artículo 115, fracción IV, de 1999, no otorgaron al municipio la atribución de legislar en materia tributaria, y a su vez vislumbra que sólo ellos pueden, mediante su propuesta de ley de ingresos, modificar los elementos fiscales de los tributos de su competencia tributaria, lo que hace notar, en definitiva, que se está ante la ausencia de una facultad legislativa, y no así de un poder tributario.

De los criterios judiciales expuestos, el más destacado, de acuerdo con la idea expuesta, es el formulado en el fallo 5/2004, del 8 de junio de 2004,¹⁵¹ no sólo porque nos indica la existencia de un poder tributario local, sino porque vislumbra una singularización de la facultad legislativa respecto de ese poder, al pronunciarnos literalmente que “la reforma constitucional del artículo 115 de 1999, vino a consolidar la autonomía del municipio al configurarlo como un tercer nivel de gobierno, pero no consolidó su poder financiero al no atribuirle facultad de legislar en materia impositiva”.

Aunado a lo anterior, el desarrollo realizado en el presente título de los principios de derecho aplicables al poder tributario, y especialmente de su materialización en el marco legal tributario local, permite constatar la presencia de un poder tributario en el ámbito local, ya que dicha positivización ha tenido como finalidad limitar su ejercicio a los municipios dentro de su competencia tributaria, lo que evidencia la presencia de dicho poder.

¹⁴⁹ Sentencia 5658/59, *op. cit.*

¹⁵⁰ Sentencia 45/2004, del 18 de enero de 2005, determinada bajo el rubro de PREDIAL MUNICIPAL. REFORMAS AL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS PUBLICADAS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 23 DE DICIEMBRE DE 1999, Y ARTÍCULO QUINTO TRANSITORIO DEL DECRETO CORRESPONDIENTE. LAS FACULTADES QUE OTORGAN A LOS AYUNTAMIENTOS PARA PROponER A LOS CONGRESOS LOCALES LAS BASES Y TASAS DE DICHO TRIBUTO SON DE EJERCICIO DISCRECIONAL, POR LO QUE SU OMISIÓN NO CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN AL PROCESO LEGISLATIVO QUE DEPARE PERJUICIO A LOS CONTRIBUYENTES.

¹⁵¹ Sentencia constitucional 5/2004, *op. cit.*

Igualmente constatan la existencia de un poder tributario local las diversas controversias suscitadas ante el tribunal constitucional, ya que en sus fallos a quien se responsabiliza en el inadecuado o correcto uso del poder tributario ejercido en la competencia tributaria local es al gobierno local y no así al gobierno subcentral, específicamente a sus entes legislativos, pues quienes finalmente ejercen el poder tributario son las corporaciones locales mediante sus respectivas leyes de ingresos, ejercicio que se analizará en el capítulo siguiente.

Se finaliza expresando que si bien la ausencia de un órgano local propio con facultad para producir normas con rango de ley le imprime al poder tributario municipal mexicano ciertas características, particularmente en la forma de ser ejercido por el gobierno municipal, como se analizará en el capítulo subsecuente, no es argumento bastante para llegar a considerar su carencia en el ámbito en referencia.

Y es que, si realmente hubiese una ausencia de poder tributario en el ámbito de gobierno local, como afirman diversos autores, ¿qué objeto tuvo el haberle asignado un campo tributario en 1982? o, ¿qué caso tendría haberle reconocido una mejor condición jurídica en materia tributaria, mediante la disposición de una facultad de iniciativa de ley tributaria en 1999, si éste carecía de poder tributario?

Es decir, ¿qué finalidad tuvo otorgarle al municipio mexicano una competencia fiscal exclusiva para obtener los recursos económicos que le ayudaran a sufragar su gestión?, o más cuestionable aún: ¿qué propósito tenía proporcionarle una mejor condición jurídica ante los poderes legislativos estatales para ejercer sus facultades tributarias si éste supuestamente carece de un poder tributario?, o finalmente, y más contundente aún, ¿qué finalidad tuvo considerar al gobierno municipal en la redacción del artículo constitucional que distribuye el poder tributario mexicano, el artículo 31, fracción IV, si su efecto jurídico no iba a cobrar vigencia legal dentro del sistema tributario mexicano?

D. CONSIDERACIONES CONCLUSIVAS

1. Se puede confirmar al poder tributario, como el poder público de mayor importancia dentro de la competencia tributaria de cualquier ámbito de gobierno, incluido lógicamente el local, pues su trascendencia financiera radica no sólo en la provisión de una facultad que permite establecer o modificar tributos de los que obtiene los medios económicos para sufragar su gasto público, sino porque su ejercicio contribuye de manera indispensable en el fortalecimiento de la autonomía financiera.
2. El poder tributario municipal se encuentra limitado por un sistema de principios constitucionales que salvaguardan la correcta aplicación de éste sobre las riquezas de sus contribuyentes; siendo, de todos los principios jurídicos de incidencia directa, en el principio de legalidad tributaria en el cual se encontró una cierta incidencia, más allá de la legal acotante, en contra del poder tributario local mexicano.
3. El principio de legalidad tributaria limita el poder tributario local, ya que de la exigencia jurídica que inculca este principio tributario, aunado a la circunstancia jurídico-política de que el gobierno municipal no cuenta con un ente parlamentario como tal, ha propagado la idea doctrinaria que enuncia la ausencia de un poder tributario en la esfera municipal.
4. No obstante, se puede afirmar del contenido y sustento normativo y judicial emanado del propio tribunal constitucional que el gobierno local goza de poder tributario, y no sólo eso, sino que dicho de poder es de carácter originario, pues emana directamente de la Constitución de México a favor de sus entes de gobierno locales mexicanos.
5. Se percibe la existencia de limitaciones que sí pueden afectar a la autonomía financiera del municipio en relación con su poder tributario, en cuanto al establecimiento y modificación de tributos de su competencia, puesto que carece de capacidad normativa directa.

III. PODER TRIBUTARIO LOCAL, SU DESEMPEÑO EN LA COMPETENCIA TRIBUTARIA MUNICIPAL

A. EJERCICIO DEL PODER TRIBUTARIO LOCAL

En el capítulo precedente se especificaron el concepto, los fundamentos legales y los principales principios que limitan al poder tributario local mexicano, por lo que nuestro siguiente paso en este estudio será analizar la forma en que dicho poder se proyecta dentro de las áreas tributarias que configuran la competencia tributaria de los gobiernos municipales.

Para lograr el propósito planteado es indispensable analizar, en lo que a su área tributaria exclusiva se refiere, el derecho de iniciativa de ley que en materia tributaria posee el gobierno municipal, delimitando su estudio a la materialización legal dentro del esquema jurídico local y su subsecuente exteriorización sobre un impuesto local de un ayuntamiento en particular. Y hemos elegido al impuesto predial del municipio de Victoria,¹⁵² y lo hacemos para este desarrollo, por el tratamiento previo que de éste se ha hecho.

En el área tributaria concurrente, por su parte, el análisis será enfocado a las disposiciones de la ley de coordinación fiscal, del 27 de diciembre de 1978, que regulan dicha competencia entre la federación y los municipios, y al estudio de los convenios de coordinación fiscal celebrados entre la federación y algunos entes federados, para ello nos centramos en el estado de Tamaulipas, entidad donde radica el Ayuntamiento de Victoria que ha servido de modelo.

Ambos exámenes nos ayudarán a describir la forma en que el poder tributario local mexicano se ejerce dentro de las áreas que configuran su competencia tributaria, y a apreciar el alcance jurídico-político real que este poder representa, lo que posibilitará, a su vez, analizar las circunstancias jurídicas que lo puedan condicionar.

Debe apuntarse que a la par del despliegue que se realizará sobre el ejercicio del poder tributario local del municipio de Victoria, se vinculará de manera general, en su proporción y viabilidad, con el poder tributario local español, pues como se ha apuntado en el transcurso del presente documento académico, un comparativo legal entre ambos países puede resultar benéfico para el estudio propuesto.

¹⁵² El municipio de Victoria es la cuarta entidad local más habitada del estado de Tamaulipas, con 321953 habitantes. Datos obtenidos en <http://www3.inegi.org.mx/sistemas/mexicocifras/default.aspx>

B. INICIATIVA DE LEY MUNICIPAL. APLICACIÓN DEL PODER TRIBUTARIO LOCAL EN EL ÁREA EXCLUSIVA DE SU COMPETENCIA TRIBUTARIA

Se recordará, de lo expuesto en el capítulo 1, que mediante la reforma constitucional del 23 de diciembre de 1999 se buscó en México mejorar la condición jurídica de los gobiernos municipales para fortalecer su autonomía financiera.¹⁵³ Partiendo de esa premisa, el Estado mexicano buscó reforzar el poder tributario que el artículo 31, fracción IV, de la Constitución de México, del 5 de febrero de 1917, le había otorgado al gobierno local.

La autonomía financiera municipal se ha basado en la fortificación del poder tributario local, con la provisión a los ayuntamientos de una facultad de carácter parlamentario que los habilite a participar en el proceso legislativo que los parlamentos estatales implementan sobre sus tributos.

En efecto, el haber atribuido una facultad legislativa a los municipios mexicanos que les permite proponer a las legislaturas estatales las cuotas, tarifas y tablas de valores unitarios de terrenos y construcciones de los tributos de su competencia, se les ha conferido de cierta libertad jurídico-económica, que en definitiva viene a reforzar su autonomía financiera, particularmente si se considera que anteriormente era nula.

El tribunal constitucional, en la sentencia 45/2004, del 18 de enero de 2005,¹⁵⁴ señala que las reformas constitucionales de 1999 otorgaron a los ayuntamientos la facultad de proponer a las legislaturas estatales aspectos tributarios como las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que servirían de base para el cobro del impuesto predial, entre otras contribuciones, sobre la propiedad inmobiliaria.

En ese mismo pronunciamiento, el tribunal constitucional mexicano agrega que de la interpretación literal, sistemática y teleológica de las enmiendas realizadas, se puede considerar que esa facultad propositiva de orden parlamentario se estableció en beneficio de los ayuntamientos.

¹⁵³ En los argumentos vertidos por el tribunal constitucional que sustentan la sentencia 45/2004, *op. cit.*, y que a continuación se transcriben, se puede constatar la intención del constituyente de fortalecer la autonomía de los entes locales mexicanos: “El conjunto de estas previsiones configura una serie de garantías jurídicas de contenido económico, financiero y tributario muy claras en favor de las haciendas municipales, lo cual resulta totalmente congruente con el propósito más amplio del constituyente permanente –fundamentalmente a partir de las reformas de mil novecientos ochenta y tres y mil novecientos noventa y nueve– de conferir una posición constitucional robusta a la autonomía municipal”.

¹⁵⁴ Sentencia constitucional 45/2004, *op. cit.*

En otra sentencia más actualizada, la 70/2009, del 2 de junio de 2010,¹⁵⁵ el tribunal constitucional ratifica lo anterior al indicar que a raíz de la reforma de 1999 se establecieron en la fracción IV del artículo 115 constitucional diversos principios, derechos y facultades de contenido económico, financiero y tributario a favor del gobierno municipal, los cuales fueron encaminados a fortalecer su autonomía a nivel constitucional, destacándose entre éstos la facultad parlamentaria recién concedida.

Se transcribe la parte conducente de la sentencia en mención, así como la fracción del artículo constitucional a que ésta hace referencia:

esta Suprema Corte ha dicho que la fracción IV de este precepto establece un conjunto de previsiones cuyo objetivo consiste en regular las relaciones entre los estados y los municipios en materia de hacienda y recursos económicos municipales, en los que se establecen diversas garantías jurídicas de contenido económico, financiero y tributario a favor de los municipios [...] para el fortalecimiento de la autonomía municipal a nivel constitucional, por lo que el cumplimiento de todos estos aspectos genera y garantiza el respeto a la autonomía municipal. [...] Se establece la facultad constitucional de los ayuntamientos, para que en el ámbito de su competencia, propongan 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.

Artículo 115. Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el municipio libre, conforme a las bases siguientes: IV. [...] 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.

Se puede observar del texto de la sentencia y artículo constitucional en cita, que el instrumento jurídico del orden parlamentario con el que se ha dotado al gobierno municipal fortalece su poder tributario y, en consecuencia, su autonomía financiera. La facultad de iniciativa de ley¹⁵⁶ concedida al gobierno local es considerada, en palabras de E. García Maynez, como

¹⁵⁵ Sentencia del tribunal constitucional 70/2009, del 2 de junio de 2010, determinada bajo el rubro de HACIENDA MUNICIPAL. PRINCIPIOS, DERECHOS Y FACULTADES EN ESA MATERIA, PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

¹⁵⁶ Y es que la circunstancia legal que influyó para abastecer de una facultad legislativa a los gobiernos municipales, fue la carencia de un órgano legislativo en la esfera gubernativa local, condición que limita al día de hoy la emisión directa de normas con el carácter de ley. Lo anterior significaba que el gobierno municipal mexicano gozaba de un poder tributario asignado constitucionalmente, pero no así de un ente parlamentario que le permitiera ejercerlo. J. A. Cejudo González menciona sobre esta situación, que “dado que el municipio no cuenta con un órgano legislativo para crear leyes, es necesario que la propuesta de iniciativa de la ley de ingresos que elabore el ayuntamiento sea aprobada por el congreso local, el cual dará la categoría de ley, con lo que el municipio tendrá derecho de percibir dichos ingresos durante un ejercicio”, (*La recaudación de ingresos tributarios municipales: atribuciones, actividades y procesos*, INDETEC, 2003, *op. cit.*, p. 55).

88 III. PODER TRIBUTARIO LOCAL, SU DESEMPEÑO EN LA COMPETENCIA TRIBUTARIA MUNICIPAL

“el acto por el cual determinados órganos del Estado someten a consideración del Congreso un proyecto de ley”,¹⁵⁷ o también, como “la potestad de formular un proyecto o proposición de ley, cuya presentación a las cámaras, constituye el primer trámite del procedimiento legislativo”.¹⁵⁸

El tribunal constitucional, en armonía con las anteriores resoluciones, señala en su sentencia 32/2011, del 23 de marzo de 2011,¹⁵⁹ que la iniciativa de ley es “la causa que pone en marcha el mecanismo de creación de la norma general”, y subraya que es el acto que propiamente fija el debate parlamentario.

En la legislación del estado donde radica el municipio de Victoria, encontramos que el artículo 93 de la Ley sobre la organización y funcionamiento internos del Congreso del estado de Tamaulipas, del 6 de julio de 2004, fija a la facultad de iniciativa como un derecho que corresponde a ciertos sujetos designados por la constitución local, de fecha 27 de enero de 1921, la cual plasman en un proyecto de resolución que contiene situaciones jurídicas generales para las personas.

Artículo 93. 1. El derecho de iniciativa corresponde a los sujetos señalados en el artículo 64 de la Constitución política del estado [...]. 2. Toda iniciativa se presentará por escrito y deberá comprender una parte expositiva y otra relativa al proyecto de resolución [...]. a) Es iniciativa de ley la que contiene un proyecto de resolución por el que se prevean situaciones jurídicas para la generalidad de las personas.

Artículo 64. El derecho de iniciativa compete: I. A los diputados del Congreso del estado; II. Al gobernador del estado; III. Al supremo tribunal de justicia; IV. A los ayuntamientos; V. A todos los ciudadanos, por conducto de sus diputaciones; la iniciativa popular deberá plantearse conforme a la ley.

Debe destacarse que la esencia de la facultad legislativa de iniciativa de ley, de acuerdo con los conceptos doctrinarios, normativos y judiciales expuestos, presenta cierta variante al aludir a la facultad de iniciativa de ley concebida dentro del contexto gubernativo local, ya que si bien conserva la concepción general, presenta unas particularidades legales que le inculcan su propia connotación jurídica.

¹⁵⁷ E. García Márquez, *op. cit.*, p. 54. La iniciativa de ley, constituye la primera de las seis etapas que integran el proceso legislativo, que en la concepción de L. Moral Padilla se considera como la “serie de pasos que uno o más órganos del Estado siguen para crear normas de derecho a las que llaman leyes”, (*Notas de derecho constitucional y administrativo*, McGraw-Hill, México, 1999, p. 47); las cinco etapas restantes son descritas por E. García Márquez de la siguiente manera: “Discusión.- Es el acto por el cual las cámaras deliberan acerca de las iniciativas, a fin de determinar si deben o no ser aprobadas [...]; Aprobación.- Es el acto por el cual las cámaras aceptan un proyecto de ley. La aprobación puede ser total o parcial [...]; Sanción.- Se da este nombre a la aceptación de una iniciativa por el poder Ejecutivo. La sanción debe ser posterior a la aprobación del proyecto [...]; Publicación.- Es el acto por el cual la ley ya aprobada y sancionada se da a conocer a quienes deben cumplirla”.

¹⁵⁸ *Diccionario Jurídico Espasa*, Espasa, Madrid, 2006, p. 830.

¹⁵⁹ Sentencia constitucional 32/2011, del 23 de marzo de 2011, determinada con el título de PROCESO LEGISLATIVO. LAS CÁMARAS QUE INTEGRAN EL CONGRESO DE LA UNIÓN TIENEN LA FACULTAD PLENA DE APROBAR, RECHAZAR, MODIFICAR O ADICIONAR EL PROYECTO DE LEY O DECRETO, INDEPENDIENTEMENTE DEL SENTIDO EN EL QUE SE HUBIERE PRESENTADO ORIGINALMENTE LA INICIATIVA CORRESPONDIENTE.

Una de esas particularidades es la alusiva a considerar a la facultad de iniciativa de ley local no sólo como un mero requisito para activar un aparato parlamentario estatal, sino que al ser una facultad propositiva decretada constitucionalmente a favor del municipio se asume con un rango similar a la potestad resolutoria de una legislatura estatal, es decir, detenta una mayor fuerza legal dentro del proceso legislativo estatal que cualquier otra facultad de iniciativa de ley atribuida a cualquier otro ente público.

Otra característica es la que se presenta de la necesidad que tiene el gobierno municipal de apoyarse en otro ámbito de gobierno (regional) para ejercer su facultad de iniciativa, ya que al no contar con un órgano legislativo dentro de su esfera de gobierno, el municipio se ve en la necesidad de auxiliarse de un ente legislativo ajeno a éste, el regional, lo que genera una cooperación parlamentaria entre los dos ámbitos territoriales.

Otra peculiaridad que se observa cuando el proceso legislativo estatal inicia a partir de una propuesta de ley tributaria local, es que coge un tinte jurídico distinto al proceso legislativo común, pues mientras en un proceso parlamentario ordinario la facultad de iniciativa legislativa se agota al momento mismo de su presentación ante la cámara decisoria, la facultad de iniciativa municipal continúa dentro de todo el proceso parlamentario, es decir, la iniciativa de ley municipal subsiste más allá de la propuesta inicial.

El tribunal constitucional, en los razonamientos que sustentan su sentencia 14/2004, del 16 de noviembre de 2004,¹⁶⁰ nos exhibe dichas características, incluso las denomina: a la primera, como una “facultad de iniciativa reforzada; a la segunda, como un proceso legislativo de colaboración”, y la tercera, como un “proceso materialmente distinto al ordinario”. Se transcriben los argumentos empleados en la sentencia constitucional en cita, que refuerzan lo esbozado:

La facultad de iniciativa legislativa de los ayuntamientos en relación con la regulación del impuesto predial, tiene un alcance superior al de fungir como simple elemento necesario para poner en movimiento a una maquinaria legislativa que pueda funcionar en adelante en total desconexión con la misma. Dado que dicha facultad de propuesta tiene un rango y una visibilidad constitucional equivalente a la facultad decisoria de las legislaturas estatales.

En el contexto de este proceso de colaboración legislativa exigido por los párrafos tercero y cuarto de la fracción IV del artículo 115 constitucional [...]

La regulación de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, por tanto, será necesariamente el resultado de un proceso legislativo materialmente distinto al ordinario; mientras en el procedimiento ordinario la facultad de iniciativa legislativa se agota en el momento de la presentación de ciertos documentos ante la cámara decisoria, en este caso estamos ante una facultad de iniciativa reforzada cuya peculiaridad radica en que sólo puede ser modificada sobre la base de un proceso de reflexión apoyado en razones sustentadas con una base objetiva y pública.

¹⁶⁰ Sentencia del tribunal constitucional 14/2004, del 16 de noviembre de 2004, denominado bajo el título de PREDIAL MUNICIPAL. CONDICIONES A LAS QUE DEBEN SUJETARSE LAS LEGISLATURAS LOCALES EN LA REGULACIÓN DEL IMPUESTO RELATIVO (INTERPRETACIÓN DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL).

90 III. PODER TRIBUTARIO LOCAL, SU DESEMPEÑO EN LA COMPETENCIA TRIBUTARIA MUNICIPAL

Estas características que nos describe y hace notar el tribunal constitucional a través de su sentencia 14/2004, del 16 de noviembre de 2004, nos permiten percibir y confirmar, por un lado, la vigorización de la autonomía financiera de la cual fue objeto el gobierno local y, por otro, los efectos que ha tenido en el contexto jurídico-fiscal el fortalecimiento del poder tributario municipal.

La regulación expuesta nos permite no sólo hablar del otorgamiento de una potestad parlamentaria de iniciativa de ley común, sino de una facultad de iniciativa constitucionalmente reforzada, la cual imprime un alcance legal diverso al poder tributario local al instante de intervenir dentro de un proceso legislativo, pues al momento de ejercitarse dentro de un procedimiento parlamentario lo vuelve materialmente distinto al ordinario.

B.I. MATERIALIZACIÓN JURÍDICA DE LA INICIATIVA DE LEY TRIBUTARIA LOCAL EN EL SISTEMA LEGAL SUBCENTRAL

Una vez radicada la facultad legislativa de iniciativa de ley fiscal a favor del municipio en la Constitución mexicana, del 5 de febrero de 1917, era imperante que ésta se reflejara en los sistemas jurídicos estatales, principalmente en sus constituciones y ordenamientos legales vinculados con la regulación específica de sus municipalidades, máxime si esta exigencia se encontraba en el artículo transitorio segundo del decreto de promulgación, del 23 de diciembre de 1999; precepto temporal que disponía para los gobiernos estatales la obligación de ajustar en sus marcos normativos los alcances legales que la enmienda constitucional estaba promoviendo.

Artículo segundo. Los estados deberán adecuar sus constituciones y leyes conforme a lo dispuesto en este decreto, a más tardar en un año a partir de su entrada en vigor. En su caso, el Congreso de la Unión deberá realizar las adecuaciones a las leyes federales a más tardar el 30 de abril del año 2001.

A sazón de lo anterior, los gobiernos subcentrales iniciaron un tratamiento de positivización en sus marcos normativos que les permitiera, por una parte, estampar el fortalecimiento del poder tributario local que el Estado mexicano buscaba obtener con la dotación de la facultad de iniciativa de ley fiscal y, por otra, dar cumplimiento a la exigencia decretada por el gobierno federal.

En ese devenir legal, se puede captar en las constituciones locales, como la del estado de Tamaulipas, del 27 de enero de 1921, la introducción de una serie de enmiendas a los artículos relacionados con la esencia vigorizadora impuesta por la reforma constitucional de 1999.

Tal es el caso del artículo 133 de la Constitución tamaulipecana, que previamente a la citada reforma de la Constitución federal regulaba de forma general la vida de las alcaldías del estado, y específicamente, en su fracción VII, reglamentaba de modo autoritario y totalmente dependiente lo correspondiente a la hacienda municipal.

En efecto, la fracción VII del artículo 133 de la Constitución del estado de Tamaulipas, del 27 de enero de 1921, normalizaba imperiosamente lo concerniente a la hacienda de los municipios tamaulipecos, ya que les establecía el deber, por un lado, de supeditar a consideración del parlamento estatal sus tributos junto con sus elementos y, por otro, presentar su ley de ingresos por conducto del Ejecutivo estatal.

Es decir, esta regulación local que el estado de Tamaulipas establecía para sus gobiernos municipales mediante el artículo 133, fracción VII, de su constitución local, era por mucho subordinante, además de altamente dependiente, pues además de obligarlos a someter a un ente gubernativo diverso el análisis de sus ingresos tributarios, les obligaba a emplear a un intermediario, también diverso a su esfera de gobierno, para que ejerciera su uso.

Se cita literalmente la redacción previa a la reforma constitucional de 1999 del artículo 133 de la Constitución Política del estado de Tamaulipas, del 27 de enero de 1921: *Artículo 133. Las atribuciones y obligaciones de los ayuntamientos, su composición y sus relaciones con los poderes del Estado, se determinarán en la Ley Orgánica del Municipio, la cual deberá sujetarse a las siguientes bases:*

VII. Los ayuntamientos, en la segunda quincena de septiembre de cada año, someterán a la aprobación del Congreso, por conducto del Ejecutivo, sus presupuestos de ingresos y egresos, y sus cuentas anuales para el día quince de abril.

Esta regulación del precepto en mención nos hace evidente la profunda y grave dependencia que padecían los municipios del estado de Tamaulipas, pues de acuerdo a lo regulado, para poder establecer los ingresos tributarios municipales los gobiernos locales debían dejarlos al examen de dos entes de gobierno ajenos a su ámbito, el Legislativo y el Ejecutivo estatal.

Lo anterior provocaba a su vez otro tipo de vicisitudes que agravaban aún más la dependencia financiera municipal, ya que con las anuencias, por una parte legal, de la constitución local y, por otra, político-consuetudinaria de los propios gobiernos municipales de Tamaulipas, el Ejecutivo estatal no sólo se encargaba de presentar al Congreso del estado su ley de ingresos, sino que también, al ser el salvoconducto obligatorio, éste terminaba sugiriéndoles, por no decir ordenándoles, las modificaciones de los tributos que debían o no ser cristalizadas en su ley de ingresos.

Cabe mencionar que si algún gobierno municipal pretendía hacer una modificación a los elementos tributarios de sus tributos, como las cuotas o la base, el único medio posible para lograrlo era a través de una solicitud personal del alcalde al titular del Ejecutivo estatal, y cuya aprobación dependía en la totalidad de los casos de la buena relación que existiese entre éste y el gobernador en turno, es decir, obedecía a una cuestión de orden político y no jurídico-económico.

Esta situación se prolongó hasta el ejercicio fiscal de 2002, periodo en que entró en vigor la reforma constitucional local del 14 de marzo de 2001, que estableció como derecho municipal el ejercicio de la facultad de iniciativa de ley tributaria otorgada por el Estado mexicano; contexto que se puede constatar de la redacción vigente del artículo 133 de la Constitución Política del estado de Tamaulipas, del 27 de enero de 1921:

Artículo 133. 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 la legislatura establezca a su favor, y en todo caso: [...] Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a la legislatura 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.

La transcripción que se hace del artículo reformado nos permite apreciar cómo ya en el orden jurídico regional se decreta la facultad de iniciativa de ley tributaria a favor de los ayuntamientos, y cómo también desaparece por completo de la redacción legal la intervención del Ejecutivo estatal en el área tributaria de los municipios.

A la par del artículo 133 se emprendieron otras enmiendas sobre los preceptos relacionados con la figura de la facultad de iniciativa de ley. Tal fue el caso de los artículos 46, 58 y 71, disposiciones que, una vez reformadas, vinieron a redondear la dotación de la potestad legislativa tributaria local dentro del esquema normativo de la Constitución de Tamaulipas.

Así, el artículo 46, por ejemplo, obligaba en las redacciones previas a la reforma constitucional federal a que el Congreso del estado discutiera y debiera aprobar en cada segundo periodo de sus sesiones parlamentarias los ingresos locales que el Ejecutivo presentaba para ser aplicados en el ejercicio fiscal municipal subsecuente. Esta reglamentación demuestra la gran dependencia que sufrían los ayuntamientos del estado de Tamaulipas, puesto que en la práctica era el estado el que aprobaba los ingresos municipales, pues éstos se veían obligados a ceder el uso de su poder tributario al gobierno estatal.

TEXTO VIGENTE EN 1921

Artículo 46. En el segundo periodo de sesiones se ocupará el Congreso: I. De preferencia, en discutir y decretar los presupuestos de ingresos y egresos del estado y los municipios que le serán presentados antes del día treinta y uno de octubre de cada año por el Ejecutivo, quien podrá hacer las observaciones que estime convenientes sobre la formación de los presupuestos municipales [...].

TEXTO VIGENTE EN 1988

Artículo 46. En el segundo periodo de sesiones se ocupará el Congreso: I.- De preferencia, en discutir y decretar las leyes de ingresos del estado y de los municipios, así como el presupuesto de egresos del estado del año siguiente; las iniciativas de leyes de ingresos y el proyecto de presupuesto de egresos le serán presentados antes del día treinta de noviembre de cada año por el Ejecutivo [...].

TEXTO VIGENTE EN 1995

*Artículo 46. El Congreso en el segundo periodo de sesiones, se ocupará en discutir y decretar [...]. **Las leyes de ingresos de los municipios deberán remitirse durante los primeros diez días del mes de noviembre de cada año por conducto del Ejecutivo.** Sólo se podrán ampliar dichos plazos cuando medie solicitud del Ejecutivo, suficientemente justificada a juicio del Congreso [...].*

Posteriormente, y a fin de alinearse con la reforma constitucional federal de 1999, el artículo 46 es objeto de dos modificaciones. La primera efectuada el 27 de diciembre de 2001, que mantuvo con mínimas modificaciones el régimen anterior de dependencia del Estado en la aprobación de los ingresos municipales.

TEXTO VIGENTE EN 2002

*Artículo 46. El Congreso en el segundo período de sesiones, se ocupará de discutir y decretar la ley de ingresos y el presupuesto de egresos del estado del año siguiente, mismos que le serán presentados durante los primeros diez días de diciembre de cada año por el Ejecutivo. **Las leyes de ingresos de los municipios deberán remitirse durante los primeros diez días del mes de noviembre de cada año. Sólo se podrán ampliar dichos plazos cuando medie solicitud del Ejecutivo, suficientemente justificada, a juicio del Congreso.***

Con la segunda modificación del 18 de diciembre de 2002, se pretendió subsanar las omisiones anteriores de la reforma y estableció de forma clara y precisa la facultad exclusiva del municipio para proponer su iniciativa de ley de ingresos, así como también para ampliar el término de presentación de la misma. Nueva redacción legal que finalmente cumplió con las exigencias legales de la reforma constitucional de 1999.

TEXTO VIGENTE EN 2003

*Artículo 46. En todo caso, dentro del segundo período de sesiones, el Congreso se ocupará de discutir y decretar la ley de ingresos y el presupuesto de egresos del estado para el siguiente año. Las iniciativas le serán presentadas por el Ejecutivo del estado dentro de los primeros diez días de diciembre de cada año. [...] **Los Ayuntamientos del estado remitirán sus correspondientes iniciativas de leyes de ingresos municipales durante los primeros diez días de noviembre de cada año.** El Congreso podrá autorizar la ampliación de los plazos señalados al Ejecutivo y a los ayuntamientos para la presentación de las iniciativas mencionadas en los párrafos anteriores, siempre que medie solicitud por escrito con anterioridad al vencimiento del plazo y ésta se considere suficientemente justificada.*

También se modificó el artículo 58, precepto que en la redacción de su fracción IV recogía antes de la reforma constitucional, del 23 de diciembre de 1999, la facultad del parlamento de Tamaulipas para fijar los tributos municipales que el Ejecutivo estatal le expusiera. Y es que si bien, de acuerdo con este precepto, los tributos municipales se erigían por el Congreso estatal a propuesta de su Ayuntamiento, la realidad era totalmente distinta, ya que al estar habilitado el Ejecutivo estatal como el intermediario del gobierno municipal ante esa instancia, era el estado el que finalmente aprobaba los presupuestos, pues como ya se indicó, no sólo presentaba las leyes de ingresos locales, sino que también las revisaba y las corregía sin mediar la opinión del municipio interesado.

Se transcribe el artículo 58 de la Constitución política del estado de Tamaulipas, del 27 de enero de 1921, para apreciar lo señalado:

TEXTO VIGENTE EN 1921

Artículo 58. Son facultades del Congreso: IV. Fijar a propuesta de los respectivos ayuntamientos por conducto del Ejecutivo, los presupuestos de egresos y las contribuciones e impuestos que deban formar la hacienda pública de los municipios, procurando que sean suficientes para cubrir sus necesidades.

El precepto transcrita resultaba contrario a la naturaleza autonómica que impulsaba la reforma federal del 23 de diciembre de 1999, por lo que debía de ser modificado dentro del proceso de materialización legal que se había iniciado en el marco normativo del estado de Tamaulipas.

La enmienda que sufrió esta disposición normativa el 14 de marzo de 2001 consistió en excluir de su regulación legal al Ejecutivo estatal como intermediario tributario del gobierno municipal ante la cámara de representantes del estado de Tamaulipas. Con ese objetivo se suprimió del texto la redacción que atribuía la intervención del estado al momento de ejercer el poder tributario local ante el parlamento, lo que arrojó la siguiente literalidad vigente hasta nuestros días:

TEXTO VIGENTE EN 2002

Artículo 58. Son facultades del Congreso: IV. Fijar, a propuesta de los respectivos ayuntamientos, las contribuciones y otros ingresos que deban formar la hacienda pública de los municipios, procurando que sean suficientes para cubrir sus necesidades.

El último artículo reformado de la Constitución política del estado de Tamaulipas, del 27 de enero de 1921, ha sido el artículo 71, precepto que corroboraba aún más el escenario jurídico financiero de la dependencia local hacia el Ejecutivo del estado, ya que su redacción permitía que el ámbito estatal privara sobre el área tributaria de las corporaciones locales. Y es que este artículo, por una parte, facultaba con su reglamentación al gobernador del estado para emitir sugerencias sobre cualquier proyecto de ley interpuesto ante el Congreso, incluido el correspondiente a las leyes de ingresos municipales y, por otra, lo habilitaba como la única instancia que podía nombrar a un comisionado ante la asamblea de representantes del estado para que fuera la que expusiera las razones de la inconformidad, circunstancias que evidenciaban la nula participación del gobierno municipal en el ejercicio de su poder tributario.

TEXTO VIGENTE EN 1921

Artículo 71. Si el gobernador hace observaciones a algún proyecto, lo devolverá al Congreso dentro del término fijado, manifestando por escrito las razones que tenga que oponer. El Congreso discutirá por segunda vez el proyecto y el Ejecutivo podrá nombrar el representante que quiera para que asista con voz y sin voto a la discusión.

Este último artículo de la Constitución local del estado de Tamaulipas fue modificado para dar cumplimiento a la positivización exigida el 18 de diciembre de 2002; la enmienda que sufrió este precepto consistió: primero, en quitar de su regulación legal la facultad que le permitía al gobierno estatal oponerse a los proyectos de ley de ingresos municipales que el congreso estatal aprobara y, segundo, instaurar al Ayuntamiento como el titular indiscutible de la facultad de iniciativa de ley en materia tributaria.

Es de resaltarse en este artículo la calificación de “titular” al gobierno municipal de la potestad parlamentaria de iniciativa de ley fiscal. Calificación que acreditaba jurídicamente al gobierno municipal ya como el único autorizado para emplear su poder tributario ante el Congreso estatal. Se transcribe el texto ya reformado del artículo 71 de la Constitución local del estado de Tamaulipas:

TEXTO VIGENTE EN 2002

Artículo 71. En tratándose de las leyes de ingresos del estado o de los municipios y del presupuesto de egresos del estado, si alguna de ellas o éste fuere desecharo, podrá presentarse nueva iniciativa por el Ejecutivo o los ayuntamientos, según corresponda, con objeto de asegurar que al inicio del siguiente ejercicio fiscal se cuenten con los ordenamientos necesarios en materia de ingresos y egresos. [...] Si los titulares de la facultad de iniciativa en esta materia no la formulan en tiempo, corresponde a las comisiones del Congreso con competencia en estas materias la presentación de una propuesta susceptible de ser conocida y votada por el Pleno del Congreso.

Consideramos que en este proceso de positivización legal también se debieron incluir los dispositivos normativos que contaran con un espectro legal de alcance financiero municipal, como lo fueron: el Código municipal para el estado de Tamaulipas, del 2 de febrero de 1984, y la Ley de catastro para el estado de Tamaulipas, del 15 de diciembre de 1983, sustituida en razón de este proceso por la Ley de catastro para el estado de Tamaulipas, del 10 de octubre de 2001.

En el caso del primer ordenamiento la modificación recayó únicamente sobre su artículo 49, específicamente en la fracción XI, que se refería a las facultades del Ayuntamiento para formular y remitir al Congreso estatal su Ley de ingresos, y a la injerencia del Ejecutivo estatal en dicho proceso, circunstancia jurídica esta última que contrariaba el ánimo reformista que se estaba propugnando.

TEXTO VIGENTE EN 1984

Artículo 49. Son facultades y obligaciones de los ayuntamientos: XI. Formular y remitir al Congreso, por conducto del Ejecutivo, para su estudio y aprobación, el proyecto de ley de ingresos del municipio, en la segunda quincena del mes de septiembre de cada año.

La enmienda de este artículo se aprobó el 14 de marzo de 2001, y permitió abrogar de su texto la parte orientada a designar al Ejecutivo estatal como el intercesor facultado entre el gobierno municipal y el parlamento del estado en materia tributaria, como ya había ocurrido con las reformas realizadas a la Constitución tamaulipecana, del 27 de diciembre de 2001, del 14 de marzo de 2001 y del 18 de diciembre de 2002, lo que dio como resultado el siguiente texto legal:

TEXTO VIGENTE EN 2001

Artículo 49. Son facultades y obligaciones de los Ayuntamientos: XI.- Formular y remitir al Congreso, para su estudio y aprobación el proyecto de Ley de Ingresos del Municipio en los primeros diez días del mes de noviembre de cada año.

Por su parte, la Ley de Catastro del estado de Tamaulipas, del 15 de diciembre de 1983, tuvo que ser modificada para cubrir las exigencias legales de la reforma constitucional federal de 1999, y es que en su regulación ni siquiera se consideraba al gobierno municipal como autoridad facultada en materia de catastro dentro de su circunscripción territorial.

Ese ordenamiento fue reformado el 21 de diciembre de 1996 para ser actualizado en su normatividad y cubrir así las necesidades catastrales que se presentaban, entre ellas, la de conceder competencia al gobierno municipal en el tema catastral, pues al ser ésta un área estrechamente vinculada con el poder tributario municipal debía ser renovada. Los artículos que a continuación se transcriben apoyan lo señalado:

TEXTO VIGENTE EN 1983

Artículo 5. Son autoridades en materia catastral: 1. El gobernador; 2. El tesorero general del estado; 3. El director de catastro; 4. Los funcionarios de la Dirección de Catastro...

Artículo 6. La catastración en el estado de Tamaulipas estará a cargo de la tesorería general del estado por conducto de la dirección de catastro, la cual tendrá la autoridad necesaria para su realización y estará integrada de la siguiente forma: III. Por los delegados regionales que designe el tesorero general a propuesta del director de catastro.

Artículo 8. Son autoridades auxiliares de catastro, los siguientes: II. Las juntas municipales de catastro

TEXTO VIGENTE EN 1996

Artículo 5. Son autoridades catastrales en el ámbito de su competencia: IV. Los ayuntamientos [...] ; V. Las autoridades fiscales municipales [...]

Artículo 6. La formación y conservación del catastro estará a cargo de la Secretaría de Hacienda, por conducto de la Dirección Estatal, y de los Ayuntamientos en su circunscripción territorial [...]

Artículo 8. Son facultades y obligaciones de las autoridades fiscales municipales las siguientes: II. Determinar los valores catastrales en base a los valores unitarios aprobados por los Ayuntamientos.

Se puede apreciar cómo la Ley de Catastro para el estado de Tamaulipas, del 15 de diciembre de 1983, a pesar de ser innovada en su regulación, no alcanzaba a cumplir las demandas fortificantes de la reforma constitucional federal de 1999, pues aún presentaba la dependencia del gobierno municipal hacia el gobierno estatal, tal como se deduce de la redacción del artículo 6 de la referida ley. Motivo por el cual el gobierno del estado de Tamaulipas tuvo la necesidad de promulgar una nueva ley catastral, la del 10 de octubre de 2001.

En este nuevo marco normativo se establecieron no sólo las reglas que imponían un mayor reconocimiento al Ayuntamiento del estado de Tamaulipas como autoridad catastral, con sus consiguientes facultades y atribuciones, sino que se estableció la facultad de iniciativa de ley en materia tributaria, complementando así el esquema de materialización jurídica que se estaba dando en el sistema jurídico tamaulipeco.

Artículo 15. Son atribuciones de los ayuntamientos, en materia de catastro: IX. Proponer al Congreso del estado, en los términos que establece esta ley, las tablas de valores.

Con las enmiendas a los artículos 46, 58, 69 y 71 de la Constitución política del estado de Tamaulipas, del 27 de enero de 1921; con la nueva redacción del artículo 49 del Código Municipal para el estado de Tamaulipas, del 2 de febrero de 1984, y las modificaciones operadas a la nueva Ley de Catastro para el estado de Tamaulipas, del 10 de octubre de 2001, se consumó parte del fortalecimiento del poder tributario municipal, al ser materializada la potestad parlamentaria que el Estado mexicano dispuso para los gobiernos municipales.

En efecto, mediante las reformas a los diversos ordenamientos jurídicos expuestos se convalló el derecho de iniciativa de ley tributaria municipal en el contexto estatal, y se fortaleció, hasta cierto grado, la autonomía financiera de este ámbito de gobierno, pues se suprimió en parte la intervención del gobierno subcentral en el establecimiento de los tributos locales. Consecuencias jurídico-financieras que se buscaban a través de la reforma constitucional federal de 1999.

B.II. INICIATIVA DE LEY LOCAL EN EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES DEL MUNICIPIO DE VICTORIA

Como hemos señalado, la materialización de la facultad de iniciativa de ley tributaria local en el esquema normativo del estado de Tamaulipas ha contribuido a consolidar la autonomía del gobierno municipal sobre el uso de su poder tributario respecto al Ejecutivo estatal, pues ya sin su intervención la instancia gubernativa local ha podido ejercer dicho poder directamente ante el parlamento del estado.

Después de un largo periodo de dependencia del gobierno local hacia el gobierno regional, éste finalmente ha logrado disponer de su poder tributario,¹⁶¹ siendo precisamente en la interacción parlamentaria que se presenta ante la Cámara de representantes de la entidad federativa donde se denota su utilización por parte de los gobiernos locales.

Un ejemplo de lo anterior, nos lo ofrece el municipio de Victoria con sus leyes de ingresos y tablas de valores unitarios de terrenos y construcciones elaboradas a partir del ejercicio fiscal de 2001, fecha en que por primera ocasión el Ayuntamiento de Victoria propone de forma directa y bajo su control y supervisión total los dispositivos normativos en referencia a la asamblea de representantes del estado de Tamaulipas.

Cabe mencionar que estos dispositivos han cobrado gran trascendencia para el ejercicio del poder tributario del municipio de Victoria, pues a través de ellos su gobierno no sólo propone las referidas normas tributarias, sino que, a través de las mismas, puede proponer instaurar o modificar elementos tributarios tan importantes como la cuota y la base imponible, especialmente los de los tributos del orden inmobiliario,¹⁶² lo que le permite,

¹⁶¹ Esta nueva circunstancia jurídica financiera le trajo al gobierno municipal la obligación de ser ya la instancia de gobierno responsable de observar los principios tributarios que la Constitución mexicana postula para el ejercicio del poder tributario, remarcando con ello la titularidad de su ejercicio al ayuntamiento. El artículo transitorio sexto de la Ley de catastro para el estado de Tamaulipas, del 10 de octubre de 2001, así nos lo demuestra: “Artículo 6. Los ayuntamientos, al remitir al Congreso del estado la delimitación de las regiones, zonas, sectores y áreas homogéneas, los valores unitarios de terrenos y de los diferentes tipos de construcción, así como los factores y coeficientes de demérito o incremento, deberán observar que en la propuesta del proyecto de Ley de ingresos municipales para el ejercicio fiscal de 2002, se incluyan las adecuaciones correspondientes a las tasas aplicables para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, a fin de garantizar el cumplimiento de los principios de equidad y proporcionalidad”.

¹⁶² Como se recordará de lo expuesto en el capítulo II del presente trabajo académico, la adición realizada por la reforma constitucional de 1999 a la fracción IV del artículo 115 de la Constitución mexicana, del 5 de febrero de 1917, junto con la concretización de ésta en el sistema normativo del estado de Tamaulipas, específicamente en el artículo 15, fracciones VIII, IX y X, de la sustitutiva Ley de catastro para el estado de Tamaulipas, del 10 de octubre de 2001, y artículo 49 del Código municipal para el estado de Tamaulipas, del 2 de febrero de 1984, facultaron al gobierno local a proponer, por una parte, la tabla de valores unitarios de suelo y construcciones, para que con fundamento en esa tasación éste pueda fincar el valor predial del bien raíz, condición económica que se constituye en la base imponible del tributo municipal más destacado para las finanzas municipales y, por otra, a plasmar en su ley de ingresos la cuota que aplicará sobre la base imponible de sus tributos. *Artículo 115. Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo,*

cuando las exigencias presupuestales así lo requieren, buscar mediante esas propuestas modificatorias una mayor recaudación tributaria en un periodo fiscal determinado.

En 2001 la municipalidad de Victoria ejerció por primera ocasión su poder tributario proponiendo su Ley ingresos para el ejercicio fiscal 2002. En esa iniciativa de ley destacaron las propuestas de cuotas para ser aplicadas sobre los ocho diferentes rangos de valores catastrales de inmuebles urbanos relacionados con el impuesto inmobiliario a la propiedad raíz; así como la cuota a los predios rústicos de 3.5 pesos al millar.

Así se deduce de los artículos 6 y 7 de la Ley de ingresos del municipio de Victoria para el ejercicio fiscal de 2002, del 25 de diciembre de 2001, transcritos a continuación: *Artículo 6º. Este impuesto se causará sobre el valor de los bienes raíces, estableciendo las siguientes tasas para predios urbanos y suburbanos:*

Impuesto sobre la propiedad urbana, suburbana y rústica						
Valor catastral				Cuota anual mínima aplicable en cada rango		Tasa anual (al millar) para aplicarse sobre excedente del límite inferior
\$	0.01	a \$	90,000.00	\$	36.00	0.9
\$	90,000.01	a \$	200,000.00	\$	72.00	1.0
\$	200,000.01	a \$	540,000.00	\$	182.00	1.1
\$	540,000.01	a \$	1,000,000.00	\$	556.00	1.2
\$	1,000,000.01	a \$	1,500,000.00	\$	1,108.00	1.3
\$	1,500,000.01	a \$	2,000,000.00	\$	1,758.00	1.4
\$	2,000,000.01	a \$	2,500,000.00	\$	2,458.00	1.5
\$	2,500,000.01	en adelante		\$	3,208.00	1.6

Artículo 7º. Se establece la tasa del 3.5 al millar anual para predios rústicos sobre el valor catastral.

Respecto a las tablas de valores unitarios de terrenos y construcciones para ese mismo ejercicio fiscal 2002, también por primera vez el gobierno local de Victoria pudo proponer directamente los valores de los predios ubicados dentro su circunscripción territorial, a fin de obtener la base gravable de los mismos.

Tal fue el caso, por señalar un ejemplo, de los valores adjudicados a los terrenos ubicados en los sectores 01 y 02 del municipio de Victoria, los cuales oscilaban, para ese ejercicio fiscal, entre un mínimo de 300 pesos y un máximo de 2500 pesos por metro cuadrado, así como los valores asignados para los siete diferentes tipos de construcciones modernas, cuyo valor fluctuaba entre los 1,500 pesos, como mínimo, y 3,500 pesos como máximo.

popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el municipio libre, conforme a las bases siguientes: IV. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso: [...] 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.

El artículo 1, incisos a) y b) de las tablas de valores unitarios de terrenos y construcciones para el ejercicio fiscal del año 2002, del 20 de diciembre de 2001, así nos lo permite apreciar: *Artículo 1. El R. Ayuntamiento de Victoria, en cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 26 de la ley de catastro vigente en el estado, hace pública la clasificación y valores unitarios para terrenos y construcciones que servirá de base determinar los valores catastrales a partir del 1 de enero de 2002, los cuales quedan de la siguiente manera:*

<i>I. Predios urbanos. a). terrenos</i>			
Sector	Colonia o fraccionamiento	Valor por terreno m ²	
		Mínimo	Máximo
01	Zona centro, San Marcos	\$300.00	\$2,500.00
02	Periodista, San José	\$300.00	\$1,500.00
	Sierra Gorda, Infonavit Aldama, Infonavit David Velázquez		
	Col. Morelos, Col. Pedro Méndez, Fracc. Quinta Laura		
	Col. San Francisco		
	Fracc. F. Inmobiliaria		

<i>B. Construcciones. Tarifa de valores unitarios aplicables a construcciones para el municipio de Victoria</i>		
Construcciones modernas		
Tipo	Calidad	Valor por m ²
13	Corriente	\$1,500.00
14	Corriente-económico	\$1,700.00
15	Económico	\$1,900.00
16	Económico-medio	\$2,450.00
17	Medio	\$2,600.00
18	Medio-superior	\$2,800.00
19	Superior	\$3,500.00

Para el siguiente ejercicio fiscal, el de 2003, el uso del poder tributario que se estaba ejerciendo por parte del municipio de Victoria se hizo más evidente, ya que para ese periodo tributario el gobierno victorense propuso en su ley tributaria de ingresos las primeras modificaciones a las cuotas y bases gravables del impuesto a la propiedad inmobiliaria del ejercicio fiscal previo.

El gobierno de Victoria efectuó un aumento a todas las cuotas anuales mínimas aplicables para cada rango de valor catastral de inmuebles urbanos y dividió una de las ocho categorías de valores catastrales de inmuebles urbanos para crear un total de nueve, una más que en el periodo fiscal anterior. Asimismo, propuso una reducción a la tasa aplicable a los bienes inmuebles rústicos, de la previa de 3.5 al millar, a la de 1 al millar.

Estos cambios se pueden constatar de la literalidad de los artículos 6 y 7 de la ley de ingresos del municipio de Victoria para el ejercicio fiscal 2003, del 25 de diciembre de 2002:

Artículo 6°. El impuesto se causará sobre el valor de los bienes raíces, estableciendo las siguientes tasas para predios urbanos y suburbanos

Impuesto sobre la propiedad urbana, suburbana y rústica						
Valor catastral				Cuota anual mínima aplicable en cada rango	Tasa anual (al millar) para aplicarse sobre excedente del límite inferior	
\$	0.01	a \$	50,000.00	\$	38.00	0.0
\$	50,000.01	a \$	90,000.00	\$	38.00	0.9
\$	90,000.01	a \$	200,000.00	\$	76.00	1.0
\$	200,000.01	a \$	540,000.00	\$	191.00	1.1
\$	540,000.01	a \$	1,000,000.00	\$	570.00	1.2
\$	1,000,000.01	a \$	1,500,000.00	\$	1,170.00	1.3
\$	1,500,000.01	a \$	2,000,00.000	\$	1,856.00	1.4
	2,000,000.01		2,500,000.00		2,595.00	1.5
\$	2,500,000.01		en adelante	\$	3,387.00	1.6

Artículo 7°. Se establece la tasa del 1 al millar anual para predios rústicos sobre el valor catastral.

En los cuadros de valores estipulados para el ejercicio fiscal 2003 se puede observar, por una parte, un incremento en el valor unitario por metro cuadrado de los predios ubicados en los sectores 01 y 02 y, por otra, la inclusión de más tipos de construcciones modernas, lo que daba un total de nueve, dos más que las del ejercicio fiscal previo.

Se transcribe el artículo 1°, inciso I), subincisos a) y b) de la tabla de valores unitarios de terrenos del municipio de Victoria para el ejercicio fiscal 2003, del 17 de diciembre de

2002, para apreciar lo señalado:

Artículo 1. Valores unitarios de terreno y de construcción, y factores de demérito y de incremento que sirven de base para determinar el valor catastral de los inmuebles ubicados en el municipio de Victoria, Tam., para el ejercicio fiscal del año 2003.

<i>I. Predios urbanos. a). terrenos</i>			
Sector	Colonia o fraccionamiento	Valor por terreno m ²	
		Mínimo	Máximo
01	Zona centro, San Marcos, Villas de Guadalupe, Simón Bolívar y Fracc. los Fresnos	\$300.00	\$3,500.00
02	Infonavit Adelitas, Infonavit David Velázquez, Col. del Periodista, Fracc. Quinta Laura, Viviendas Populares, Col. Pedro J. Méndez, Col. San Francisco, Fracc. San José, Fracc. Sierra Gorda, Col. Morelos, Col. Asención Gómez Infonavit Aldama, Privada Pemex	\$375.00	\$1,800.00

Valores unitarios para terrenos urbanos por metro cuadrado expresados en pesos según su ubicación

<i>B. Construcciones</i>		
Construcciones modernas		
Tipo	Calidad	Valor por m ²
13	Corriente	\$1,500.00
14	Corriente-económico	\$1,700.00
15	Económico	\$1,900.00
16	Económico-medio	\$2,450.00
17	Medio	\$2,600.00
18	Medio-superior	\$2,800.00
19	Superior	\$3,500.00
20	Superior de lujo	\$4,000.00
21	De lujo excelente	\$4,500.00

La legislación tributaria del municipio de Victoria para el periodo fiscal 2004 también fue modificada, ya que para ese año se propuso la modificación a la cuota tributaria, innovación que radicó, nuevamente, en el aumento a las cuotas anuales mínimas aplicables para los diversos rangos de las bases gravables estipuladas.

Estas modificaciones se recogieron en el artículo 9 de la ley de ingresos del municipio de Victoria para el ejercicio 2004, del 17 de diciembre de 2003:

Artículo 9º. La base para el cálculo de este impuesto será el valor catastral de los inmuebles, y el impuesto se causará anualmente y se liquidará en forma bimestral o anual sobre los inmuebles cuyo valor se determine o modifique a partir de la entrada en vigor de la presente ley, conforme a las siguientes tasas:

Impuesto sobre la propiedad urbana, suburbana y rural						
Valor catastral				Cuota anual mínima aplicable en cada rango		Tasa anual (al millar) para aplicarse sobre excedente del límite inferior
\$ 0.01	a \$ 50,000.00	\$ 40.00	0.0000			
\$ 50,000.01	a \$ 90,000.00	\$ 40.00	0.0009			
\$ 90,000.01	a \$ 200,000.00	\$ 80.00	0.0010			
\$ 200,000.01	a \$ 540,000.00	\$ 200.00	0.0011			
\$ 540,000.01	a \$ 1,000,000.00	\$ 596.00	0.0012			
\$ 1,000,000.01	a \$ 1,500,000.00	\$ 1,223.00	0.0013			
\$ 1,500,000.01	a \$ 2,000,000.00	\$ 1,940.00	0.0014			
	2,500,000.00	\$ 2,842.00	0.0015			
\$ 2,500,000.01	en adelante	\$ 3,539.00	0.0016			

Después del ejercicio del poder tributario del gobierno local de Victoria en los periodos fiscales de los años 2001, 2002 y 2003, éste dejó de emplearlo para actualizar o modificar sus leyes de ingresos y tablas de valores unitarios de terreno y construcciones, pues únicamente se remitió a usarlo para presentar, ante el Congreso del estado de Tamaulipas, las propuestas generales de los dispositivos en mención.

En el caso de su ley de ingresos, la pausa abarcó los ejercicios fiscales de los años 2005 y 2006, periodo durante el cual el ayuntamiento de Victoria no formuló modificación alguna al contenido legal de los elementos fiscales de sus tributos; por su parte, el segundo dispositivo se vio sin actividad modificatoria durante los ejercicios fiscales de 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 y 2010. Por lo que refiere a la ley catastral después de las modificaciones referidas, el municipio de Victoria ha mantenido la legislación invariable desde entonces.

En el ejercicio de 2007 la municipalidad de Victoria volvió a emplear su poder tributario para modificar su ley de ingresos, específicamente para modificar los montos de las cuotas anuales mínimas de las bases gravables de los bienes inmuebles urbanos. En esa oportunidad, el gobierno municipal victorense nuevamente planteó el aumento de las cuotas del impuesto inmobiliario a la propiedad raíz.

En el contenido legal del artículo 9 de su ley de ingresos, del 21 de diciembre de 2006, se observa lo expuesto:

Artículo 9º. Este impuesto se causará sobre el valor de los bienes raíces, determinado conforme a la tabla de valores unitario de terreno y construcción aprobada por el H. Congreso del estado en los términos del artículo 74 de la ley de catastro para el estado de Tamaulipas. La base de este impuesto será el valor catastral de los inmuebles, y el impuesto se causará y liquidará anualmente sobre los inmuebles cuyo valor se determine o modifique a partir de la entrada de la presente ley, conforme a las siguientes:

Tabla de cuotas y tasas para el cálculo del impuesto anual sobre la propiedad urbana, suburbana y rústica			
Valor catastral		Cuota anual mínima aplicable en cada rango	Tasa anual (al millar) para aplicarse sobre excedente del límite inferior
\$ 0.01	a \$ 50,000.00	\$ 46.00	0.0000
\$ 50,000.01	a \$ 90,000.00	\$ 46.00	0.0009
\$ 90,000.01	a \$ 200,000.00	\$ 92.00	0.0010
\$ 200,000.01	a \$ 540,000.00	\$ 230.00	0.0011
\$ 540,000.01	a \$ 1,000,000.00	\$ 644.00	0.0012
\$ 1,000,000.01	a \$ 1,500,000.00	\$ 1,380.00	0.0013
\$ 1,500,000.01	a \$ 2,000,00.000	\$ 2,208.00	0.0014
\$ 2,000,000.01		\$ 3,266.00	0.0015
\$ 2,500,000.01	en adelante	\$ 4,048.00	0.0016

En los períodos tributarios subsecuentes, los ejercicios fiscales de los años 2008 y 2010, la dinámica en la utilización del poder tributario del municipio de Victoria siguió presentándose en los mismos términos sobre las leyes de ingresos municipales y las tablas de valores unitarios de terreno y construcciones, pues sólo ejerció su poder tributario para proponer de manera general dichos ordenamientos fiscales.

En cambio, para los ejercicios fiscales de 2009 y 2011, el gobierno local de Victoria aplicó su poder tributario para llevar a cabo algunas propuestas de cambio en sus elementos, esencialmente para plantear un aumento de las cuotas mínimas aplicables para cada rango de las bases gravables establecidas para determinar el impuesto a la propiedad inmobiliaria.

En el texto del artículo 9, de las leyes de ingresos del municipio de Victoria para los ejercicios fiscales de 2009 y 2011, del 23 de diciembre de 2008 y del 23 de diciembre de 2010, se pueden constatar las modificaciones realizadas al contenido de los ordenamientos fiscales en mención:

Artículo 9º. Este impuesto se causará sobre el valor de los bienes raíces, determinado conforme a la tabla de valores unitario de terreno y construcción aprobada por el H. Congreso del estado en los términos del artículo 74 de la ley de catastro para el estado de Tamaulipas. La base de este impuesto será el valor catastral de los inmuebles, y el impuesto se causará y liquidará anualmente sobre los inmuebles cuyo valor se determine o modifique a partir de la entrada de la presente ley, conforme a las siguientes:

<i>Tabla de cuotas y tasas para el cálculo del impuesto anual sobre la propiedad urbana, suburbana y rústica</i>				
Valor catastral			Cuota anual mínima aplicable en cada rango	Tasa anual (al millar) para aplicarse sobre excedente del límite inferior
\$ 0.01	a \$	50,000.00	\$ 49.50	0.0000
\$ 50,000.01	a \$	90,000.00	\$ 49.50	0.0009
\$ 90,000.01	a \$	200,000.00	\$ 99.00	0.0010
\$ 200,000.01	a \$	540,000.00	\$ 247.50	0.0011
\$ 540,000.01	a \$	1,000,000.00	\$ 693.00	0.0012
\$ 1,000,000.01	a \$	1,500,000.00	\$ 1,485.00	0.0013
\$ 1,500,000.01	a \$	2,000,00.000	\$ 2,376.00	0.0014
		2,500,000.00		0.0015
\$ 2,500,000.01		en adelante	\$ 4,356.00	0.0016

Por lo que se refiere a las tablas de valores unitarios de terreno y construcción, la municipalidad de Victoria únicamente utilizó su poder tributario para proponerlas de manera general durante los ejercicios fiscales que comprendieron del año 2005 al 2010, es decir, no realizó una propuesta de modificación significativa a los valores que se establecieron durante esos ejercicios fiscales.

En el ejercicio fiscal de 2011, la corporación local victorense volvió a hacer uso de su poder tributario para realizar propuestas modificatorias de las tablas de valores para dicho ejercicio, con la finalidad de reorganizar las áreas prediales comprendidas en los sectores 01 y 02 de su territorio, y en aumentos al valor por metro cuadrado de los predios ubicados en dichos sectores.

El artículo 1º, inciso I, subinciso a) de la tabla de valores unitarios para el ejercicio fiscal de 2011, del 1º de diciembre de 2010, nos permiten corroborar lo anterior:

Artículo 1º. Se aprueban los valores unitarios de suelo y construcciones y los coeficientes de incremento y de demérito, para el ejercicio fiscal del año 2011, que servirán de base para la determinación del valor catastral de predios urbanos, suburbanos, centros de población de origen ejidal, congregaciones y demás localidades, así como de los predios rústicos del municipio de Victoria, Tamaulipas, contenidos en las siguientes tablas especificadas:

I. Predios urbanos. a) Terrenos urbanos						
Sector I	Zona homogénea	Descripción				Valor, costo m ²
	ZONA CENTRO	N	S	E	O	
	ZH 1	Carrera Torres	Hidalgo	Fco. I. Madero (17)	B. Domínguez (23)	\$1,040.00
	ZH 2	Carrera Torres	Matamoros	J. B. Tijerina (8)	Fco. I. Madero (17)	\$1,150.00
	ZH 3	Matamoros	Juárez	J. B. Tijerina (8)	Fco. I. Madero (17)	\$2,100.00
	ZH 4	Juárez	Blvd. P. Balboa	J. B. Tijerina (8)	Fco. I. Madero (17) y Pino Suárez (18)	\$1,040.00
	ZH 5	Col. San Marcos I, Fracc. Villas de Guadalupe, Col. Simón Bolívar				\$410.00
	ZH 6	Hidalgo	Democracia	Fco. I. Madero (17)	V. Carranza (22)	\$870.00
	ZH 7	Bravo	Democracia	V. Carranza (22)	Vía del FFCC	\$350.00

Valores unitarios para terrenos urbanos por metro cuadrado expresados en pesos según su ubicación

Estos actos legales que se reflejan en la determinación de la cuota y base de los tributos inmobiliarios del municipio de Victoria y en la actualización de los costes unitarios de terrenos y construcciones de sus tablas de valores, nos demuestra el ejercicio efectivo de su poder tributario.

Este proceder que se ve plasmado en los ordenamientos tributarios locales expuestos de la corporación local victorense, nos acredita fehacientemente que el ejercicio del poder tributario local ha fortalecido su autonomía misma que puede ejercer con mayor libertad.

No obstante lo expuesto, no se puede considerar que se ha vigorizado por completo el poder tributario municipal para ser desempeñado de la mejor forma dentro de la competencia tributaria exclusiva local, porque si bien con la reforma constitucional de 1999 se logró emancipar su ejercicio del lazo de sujeción que se tenía con el Ejecutivo estatal,¹⁶³ permitiéndole con ello al ayuntamiento decidir el aumento de su recaudación tributaria, no se puede decir lo mismo respecto a la subordinación que padece ante otra de las instancias del gobierno regional, el parlamento.

Se señala lo anterior porque si bien es posible apreciar el ejercicio directo del gobierno municipal de su poder tributario, también lo es que el resultado no ha sido el que se esperaba. Y es que a pesar de la emancipación legal que el poder tributario local ha tenido con respecto al Ejecutivo estatal a raíz de las reformas legales a la Constitución federal y los

¹⁶³ Sobre esta circunstancia, J. Cruz Gómez señala que “hemos dejado anotado que los municipios tienen una potestad tributaria subordinada, ya que no pueden aprobar sus propios tributos, sino que éstos deben ser decretados por las legislaturas locales, pues recordemos que el municipio no tiene órganos legislativos, y a lo más que ha llegado es a que se les conceda la facultad de expedir reglamentos en ciertas áreas, pero como los impuestos, y en general los tributos, deben nacer de una ley formal y materialmente hablando, las leyes tributarias municipales son expedidas por los congresos locales. ¿Por qué decimos entonces que los municipios tienen potestad tributaria subordinada? Porque dentro de la limitación mencionada, pueden cobrar, administrar e invertir libremente los recursos que les han sido asignados”, (*Elementos del derecho fiscal, op. cit.*, pp. 125-128).

ordenamientos estatales, ésta no ha sido suficiente para perfeccionar su autonomía,¹⁶⁴ pues aún padece de cierta subordinación con respecto al órgano legislativo estatal, situación que lo sigue sometiendo y haciendo dependiente.

En efecto, el poder tributario local no ha dejado de compartirse con algún miembro del ámbito de gobierno estatal, en el caso, con el Congreso del Estado, lo que le sigue generando dependencia a la instancia gubernamental municipal, ya que éste no tiene la libertad de establecer los ingresos de acuerdo con sus necesidades e intereses financieros.

Ciertamente, aún se puede constatar en el poder tributario de las municipalidades mexicanas la influencia que sigue manteniendo el estado, ya que dicho vínculo genera un factor de subordinación jurídico-financiero, que al ser capaz de modificar los montos de los elementos tributarios propuestos por el municipio, muchas veces con una tendencia contraria a los intereses y necesidades presupuestales de éstos, modifica las políticas tributarias y de gobierno que el municipio ha decidido o desea implementar.¹⁶⁵

S. Valencia Carmona señala que los municipios no aprueban sus propias leyes de ingresos, pero sí en cambio son quienes presentan las iniciativas de ellas a consideración de las legislaturas de los estados, situación que en la práctica ha generado que las legislaturas en un solo momento autoricen los ingresos para todos los municipios de una entidad, agrupando a éstos por región o por importancia política, lo que provoca que los municipios no ejerzan en plenitud su poder tributario, pues son finalmente los congresos locales quienes consuman este poder fiscal.¹⁶⁶

¹⁶⁴ H. Fix Zamudio y S. Valencia Carmona señalan que a pesar de las diversas reformas constitucionales que se han realizado al artículo 115 para efecto de crear una esfera económica mínima para los entes locales mexicanos, las mismas no han sido suficientes, (*Derecho constitucional mexicano y comparado*, Porrúa, México, 2005, p. 1052).

¹⁶⁵ Un ejemplo de lo anterior se puede apreciar en el acto recurrido por el municipio de centro, del estado de Tabasco, dentro del litigio constitucional 14/2005, del 3 de octubre de 2005, el cual consistía en el decreto a través del cual el Congreso del estado de Tabasco aprobaba y expedía una ley de ingresos diversa a las propuestas presentadas por el gobierno municipal en su iniciativa de ley. Y es que en ese decreto de ley recurrido, el parlamento estatal consideró, al momento de discutir las propuestas tributarias, aprobar sin consultar al gobierno municipal en mención la reducción, por una parte, del monto de los porcentajes propuestos para el cobro de los tributos inmobiliarios y, por otra, la suma propuesta de los ingresos proyectados a recaudar como consecuencia de la disminución tarifaria. Otro ejemplo lo encontramos en el juicio constitucional 15/2006, del 26 de junio de 2006, a través del cual el municipio de Morelia controvirtió el decreto mediante el cual el Congreso del estado de Michoacán modificó la propuesta originalmente enviada por su ayuntamiento, sin que para tal efecto se le hubiese informado al mismo. En ese juicio, las modificaciones que se realizaron por parte del Congreso a la propuesta de Ley de ingresos consistieron básicamente en reducir las tasas aplicables para el impuesto predial de los predios rústicos y urbanos del municipio de Morelia, del 0.25% propuesto al .024%.

¹⁶⁶ S. Valencia Carmona señala que los municipios no aprueban sus propias leyes de ingresos, pero sí en cambio son quienes presentan las iniciativas de ellas a consideración de las legislaturas de los estados, situación que en la práctica ha generado que las legislaturas en un solo momento autoricen los ingresos para todos los municipios de una entidad, agrupando a éstos por región o por importancia política, lo que provoca que los municipios no ejerzan en plenitud su poder tributario, pues son finalmente los congresos locales quienes consuman a este poder fiscal (*Derecho municipal, op. cit.*, p. 224); de igual forma, S. Santana Loza señala que los municipios no aprueban sus propias leyes de ingresos, sino que sólo presentan las iniciativas a las legislaturas

En efecto, el ámbito de gobierno regional, mediante su órgano legislativo, goza de una potestad que le permite ejercer el poder tributario local, específicamente que lo autoriza a modificar las propuestas tributarias municipales que nacieron de la necesidad presupuestal real que el ayuntamiento tiene en atención a los servicios y las políticas públicas que necesita cubrir en su demarcación, lo cual acarrea una dependencia que lo somete y debilita como instancia de gobierno.¹⁶⁷

Ahora bien, esta sujeción, paradójicamente, encuentra su origen en uno de los artículos transitorios que se redactaron precisamente en el decreto de reforma constitucional de 1999, específicamente en su artículo quinto transitorio, precepto que en su redacción legal establece que todos los órganos legislativos de los estados se organizarán con los entes locales para adoptar las medidas tendientes a actualizar los valores unitarios de suelo y de construcción, que servirán de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

Se transcribe la literalidad del artículo transitorio en mención:

Artículo 5º. Antes del inicio del ejercicio de 2002, las legislaturas de los Estados, en coordinación con los Municipios respectivos, adoptarán las medidas conducentes a fin de que los valores unitarios del suelo que sirven de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria sean equiparables a los valores de mercado de dicha propiedad, y procederán en su caso, a realizar las adecuaciones correspondientes a las tasas aplicables para el cobro de las mencionadas contribuciones, a fin de garantizar su apego a los principios de proporcionalidad y equidad.

De la redacción estampada en este artículo se puede apreciar cómo el sistema jurídico constitucional en México permite que el poder tributario local sea ejercitado tanto por el gobierno titular como por el gobierno estatal, aspecto que resulta hasta cierto punto contradictorio con el espíritu de autonomía municipalista en que se inspiró precisamente la reforma que lo incluye.

Como ya se ha indicado, el facultar a un órgano de gobierno externo a la esfera de influencia local, que desconoce las necesidades presupuestales reales del gobierno municipal, así como su verdadera problemática con su población e infraestructura, merma por completo su actuar como instancia real de gobierno.¹⁶⁸

O sea, el permitir que un ente gubernamental extraño al ámbito local ejerza “coordenadamente” con éste su poder tributario, atenta no sólo contra la autonomía financiera

de los estados para que sean éstas quienes las aprueben (“La hacienda pública municipal”, *Hacienda Municipal*, núm., Guadalajara, junio de 1994, pp. 27 y 28).

¹⁶⁷ Para ampliar sobre el sometimiento que siempre ha existido en el ámbito local, desde la propia reforma constitucional de 1983, véase M. Ochoa Campos, *La reforma municipal*, Porrúa, México, 1985, pp. 522-523.

¹⁶⁸ J. Cruz Gómez reconoce y señala dicha circunstancia al mencionar que “en resumen, cabe decir que la distribución de competencias tributarias entre los tres niveles de gobierno se presenta en México como un problema exclusivamente entre la federación y las entidades federativas, pues estas últimas legislan para los municipios” (*Financiamiento del gasto público*, Trillas, México, 1988, p. 18).

municipal, sino contra el propio estatus de gobierno que se le ha querido otorgar mediante la multicitada reforma constitucional de 1999.

Y es que en ese ejercicio confluente que el citado artículo quinto transitorio establece, es el ámbito de gobierno regional el que tiene la última palabra para definir los montos propuestos para los elementos fiscales de los tributos locales, esta instancia gubernativa que desconoce a detalle la demanda real de fondos públicos que el ámbito titular del poder tributario requiere para cubrir sus exigencias presupuestales.

Sobre esta condición, el tribunal constitucional mexicano, mediante la sentencia 14/2005, del 3 de octubre de 2005,¹⁶⁹ ha dirigido su postura a señalar que el dispositivo quinto transitorio no obliga a los parlamentos estatales a aprobar tal cual las propuestas de ley de ingresos y tablas de valores que el ayuntamiento les presente, ya que ésta no se puede considerar como una instancia de trámite que tenga como fin legalizar los conceptos y elementos fiscales de los tributos locales propuestos, sino que lo faculta para aceptar, modificar o rechazar los ordenamientos tributarios locales en referencia.

En efecto, de la argumentación empleada para sustentar el veredicto en cita, se constata que el tribunal constitucional considera la existencia de un ejercicio alternativo del poder tributario local, el cual inicia, en un primer momento, con la propuesta de iniciativa de ley fiscal que el gobierno local hace al Congreso del estado, para después dar paso a un segundo momento, en el que el ente legislativo evalúa, discute, vota y define, sin la intervención local, los contenidos de la ley local tributaria y tablas de valores que en definitiva se aplicarán.

Se transcribe parte de la sentencia en mención, a efecto apreciar lo expuesto:

la confluencia de competencias que la Constitución federal establece en la regulación del impuesto predial, exige un proceso de discusión y decisión que refleje una interacción sustantiva, y no meramente formal, entre los ayuntamientos proponentes y las legislaturas que toman la decisión final. En este contexto de colaboración legislativa, la propuesta de los ayuntamientos goza de una “vinculatoriedad dialéctica”, ya que dicha propuesta no es vinculante si se entiende por ella la imposibilidad de que la legislatura haga cambio alguno, pero sí lo es si por ella se entiende la imposibilidad de que ésta introduzca cambios sin argumentar motivos objetivos, razonables y públicamente en, al menos, alguna de las etapas del procedimiento legislativo [...]

Se puede discernir de los razonamientos empleados por el tribunal constitucional de México, la confirmación del parlamento estatal como el sujeto tributario que finiquita el ejercicio del poder tributario local, pues éste es quien al final puede decidir modificar o en su caso rechazar las propuestas tributarias locales que se le presentan.

¹⁶⁹ Sentencia constitucional 14/2005, del 3 de octubre de 2005, determinada bajo el título de: PREDIAL MUNICIPAL, LA OMISIÓN LEGISLATIVA ABSOLUTA DE LOS CONGRESOS LOCALES RESPECTO DEL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN IMPUESTA EN EL ARTÍCULO QUINTO TRANSITORIO DE LA REFORMA DE 1999, AL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, VULNERA TANTO AL CITADO DISPOSITIVO TRANSITORIO COMO AL PROPIO PRECEPTO CONSTITUCIONAL.

Es decir, de las líneas que conforman los argumentos expuestos de la sentencia constitucional en referencia, se distinguen dos cuestiones: la concurrencia en el uso del poder tributario local por la instancia de gobierno titular y la instancia de gobierno subcentral, y la facultad decisoria que reside en el ámbito gubernativo regional, esa que le permite adoptar las medidas que considera conducentes para modificar los tipos tributarios locales.

Otra sentencia, la 444/2005, del 7 de noviembre de 2005,¹⁷⁰ nos reitera los criterios de la dualidad gubernamental que el sistema constitucional mexicano ha decretado sobre el ejercicio del poder tributario local, y de la facultad consumadora que el Legislativo estatal tiene sobre éste.

Ciertamente, en ese veredicto el tribunal constitucional señala que los ayuntamientos están facultados para proponer a las legislaturas de los estados las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones; mientras que las legislaturas estatales tienen la facultad discrecional de adoptar las medidas que consideren conducentes para modificar los valores unitarios del suelo que sirven de base para el cobro de contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, así como para realizar las adecuaciones que correspondan a las tasas aplicables para su cobro.

Estas condiciones jurídicas que se dejan ver en las sentencias constitucionales 14/2005, del 3 de octubre de 2005, y 444/2005, del 7 de noviembre de 2005, son desarrolladas con mayor amplitud de forma aislada por el tribunal constitucional mexicano en sentencias diversas emitidas con posterioridad.

En el fallo 15/2006, del 26 de junio de 2006,¹⁷¹ por ejemplo, el tribunal señala que la regulación de las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirven de base para el cobro de los tributos locales, son resultado de una potestad tributaria compartida entre el estado y el municipio que surge de la combinación de diversas figuras jurídico-tributarias.¹⁷²

¹⁷⁰ Sentencia del tribunal constitucional mexicano 444/2005, del 7 de noviembre de 2005, denominada bajo el título de PREDIAL. EL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO, APARTADO V, DEL DECRETO DE 31 DE DICIEMBRE DE 2002, QUE REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, REFORMADO MEDIANTE EL DIVERSO DECRETO PUBLICADO EN LA GACETA OFICIAL EL 24 DE DICIEMBRE DE 2004, QUE CONTIENE LAS NORMAS Y DEFINICIONES PARA LA APLICACIÓN DE LAS TABLAS DE VALORES UNITARIOS DEL SUELO, CONSTRUCCIONES ADHERIDAS A ÉL E INSTALACIONES QUE SIRVEN DE BASE PARA EL PAGO DEL IMPUESTO RELATIVO, NO TRANSGREDE EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, PÁRRAFO TERCERO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

¹⁷¹ Sentencia constitucional 15/2006, del 26 de junio de 2006, determinada bajo el rubro de HACIENDA MUNICIPAL. EN EL CASO DE LOS TRIBUTOS A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, EXISTE UNA POTESTAD TRIBUTARIA COMPARTIDA ENTRE LOS MUNICIPIOS Y EL ESTADO EN EL PROCESO DE SU FIJACIÓN.

¹⁷² Se puede observar cómo ya en esta sentencia se habla con claridad de un poder tributario local compartido entre el gobierno local y estatal, cuya razón de ser se encuentra en la compaginación de diversos principios y figuras fiscales, como es el caso de la potestad tributaria originalmente reservada para un órgano legislativo, y complementada por los principios de fortalecimiento municipal, reserva de fuentes y la facultad de iniciativa de ley tributaria municipal.

Por su parte, en la resolución constitucional 112/2006, del 10 de octubre de 2006,¹⁷³ el tribunal constitucional mexicano nos confirma la división de atribuciones que el precepto constitucional transitorio citado establece entre el municipio y el estado al momento de ejercitarse el poder tributario, pues mientras el ayuntamiento goza de la competencia constitucional para proponer, el órgano legislativo la posee para tomar la decisión final sobre los aspectos tributarios propuestos.

Cada una de las sentencias expuestas nos termina por confirmar que el poder tributario local en México jamás ha dejado de estar vinculado hacia el ente territorial de gobierno subcentral, circunstancia que ha limitado al municipio para que se ubique como una instancia real de gobierno, ya que ésta limita su autogobierno, es decir, no lo deja ser verdaderamente autónomo, particularmente en un área tan importante como la financiera.

En definitiva, el que un ente de gobierno no goce de la capacidad decisoria de fijar al final del proceso tributario los pormenores fiscales de sus tributos, lo que a la postre se traduce en la dirección tributaria y presupuestal que habrá de seguir en el periodo fiscal, invariablemente le resta autosuficiencia, tal como se ha visto en el entorno de gobierno local mexicano.

Si bien una de las particularidades jurídicas derivadas de la reforma constitucional de 1999 fue la de determinar a la facultad de iniciativa de ley local como una potestad constitucional a favor del municipio de forma semejante a la potestad resolutoria de una legislatura estatal, en la práctica el municipio no tiene el mismo poder concluyente que el estado sobre los tributos de su competencia tributaria, porque el municipio sólo tiene capacidad propuesta de legislación, pero no de aprobación definitiva.

En España, por su parte, el poder tributario es destinado también a otorgar una potestad pública que permita establecer o modificar los tributos de la competencia tributaria que se tiene asignada para cada ente territorial de gobierno, sea ésta exclusiva o cedida, pero con la salvedad de que en el país ibérico se ha logrado que los entes locales sean, al desenlace del proceso de ejercicio de su poder tributario, quienes lo concreten.

Ciertamente, el Estado español ha encontrado la fórmula legal que ha permitido que los entes locales sean quienes finiquiten su poder tributario sobre la competencia tributaria exclusiva que poseen, a fin de que sean éstos y no alguna otra instancia de gobierno los que determinen los montos tarifarios de los tributos sobre los cuales se van a apoyar para obtener las cifras proyectadas para su recaudación fiscal.

Dicha fórmula ha consistido, por una parte, en mediar los efectos jurídicos de ciertos principios constitucionales que confluyen¹⁷⁴ y a su vez se contraponen en el poder tributa-

¹⁷³ Sentencia constitucional 112/2006, del 10 de octubre de 2006, determinada bajo el rubro de HACIENDA MUNICIPAL. LAS LEGISLATURAS ESTATALES PUEDEN SEPARARSE DE LAS PROPUESTAS DE LOS AYUNTAMIENTOS EN RELACIÓN CON LOS TRIBUTOS A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, SIEMPRE QUE LO HAGAN SOBRE UNA BASE OBJETIVA Y RAZONABLE.

¹⁷⁴ Los principios constitucionales que se contraponen se encuentran contenidos en los artículos 31, 133.2 y 137 de la Constitución española, del 31 de octubre de 1978, que a la letra señalan: *Artículo 31. 1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en*

rio local español,¹⁷⁵ por la ausencia de un órgano legislativo local que les permita establecer o modificar *ex novo*¹⁷⁶ los tributos propios de su competencia tributaria y, por la otra,

los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio. 3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley. Artículo 133. 1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley. 2. Las comunidades autónomas y las corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes. Artículo 137. El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses.

¹⁷⁵ Diversos autores españoles abordan este tema, por ejemplo, R. Huesca Boadilla señala “que el poder tributario se relaciona de manera directa con el poder legislativo que se confiere a los diferentes órganos representativos de los entes públicos de naturaleza territorial que es utilizado para regular los tributos, lo que determina que en materia tributaria rija el principio de legalidad [...]. La titularidad por tanto, del poder tributario corresponde a los órganos representativos de los diferentes entes públicos: las cortes generales, las asambleas legislativas de la comunidades autónomas y los plenos de las entidades locales [...]. El poder tributario de las entidades locales se subordina al estatal lo cual es consecuencia además del principio de legalidad que rige en materia tributaria, dado que la potestad normativa de las corporaciones locales tiene rango reglamentario, por lo que las mismas podrán realizar el desarrollo de la legislación estatal” (*Comentarios a la nueva ley general tributaria, op. cit.*, pp. 103 y 107). Coincidientemente, M. A. Collado Yurritía señala que “el artículo 133.2 CE otorga a las corporaciones locales, al igual que a las comunidades autónomas, facultades para ‘establecer y exigir tributos de acuerdo a la constitución y las leyes’. Por tanto, gozan de poder tributario, si bien, ese poder tributario posee un contenido muy limitado [...]. Las corporaciones locales carecen de potestad legislativa, por lo que ni pueden crear *ex novo* un tributo, ni determinar de modo autónomo sus elementos esenciales. Como es bien sabido, la creación de un tributo y la regulación de sus elementos esenciales se ha de hacer en todo caso por una disposición con rango de ley, en virtud del principio de reserva de ley en materia tributaria (artículo 31.3 CE)”, (*Derecho tributario, op. cit.*, p. 118). J. Lasarte Álvarez y L. Sánchez Serrano, por su parte, mencionan que “la ley es evidentemente un instrumento necesario para hacer efectivos todos estos principios, u otros conexos con ellos. Instrumento cuya creación, preciso es de recordarlo, no puede ser efectuada en su plenitud por los entes locales, que –a diferencia de las comunidades autónomas– carecen de poder legislativo y sólo disponen de una potestad normativa de rango inferior. Las ordenanzas y reglamentos locales [...]”, (*Manual general de derecho financiero*, t. IV, *op. cit.*, p. 173). Asimismo, J. A. Chamorro y Zarza refiere que “la alusión somera que se hará al problema de las entidades locales para crear tributos no impide avanzar el desvanecimiento rotundo que se produce de esta cuestión. Si interrelacionamos dos ideas claves como son la naturaleza reglamentaria de las normas locales por un lado, y el sometimiento de la creación de los tributos al principio de la reserva de ley por otro, la conclusión es manifiesta: las corporaciones locales no pueden instituir o crear tributos por carecer de la capacidad para elaborar normas de rango legal [...] Es fácil deducir, en primer lugar, que la expresión ‘establecer tributos’ del artículo 133.2 CE cobra otro sentido en el instante de ser aplicada a las corporaciones locales (citar a los autores); cuando ese precepto reconoce la capacidad de las corporaciones locales para establecer tributos, la interpretación del término ‘establecer’ no puede ser otra que la de vigorizar o, si se prefiere, eliminar el carácter virtual de los tributos haciéndolos exigibles”, (*La gestión integrada del sistema tributario en el estado descentralizado español, op. cit.*, pp. 53-54).

¹⁷⁶ A. Menéndez Moreno menciona que “cabe afirmar que el poder financiero del estado, de las CCAA y de las corporaciones locales tienen un alcance diverso. Las principales diferencias se producen no tanto en la vertiente de los gastos como en la de los ingresos, especialmente los de naturaleza tributaria. Así, el estado, frente a las CCAA y a las corporaciones locales, no tiene más límites en el ejercicio de su poder tributario que los establecidos por la Constitución, mientras aquéllas se encuentran limitadas tanto por la Constitución como por las leyes estatales. Además, el estado y las CCAA, al disponer de poder legislativo, pueden crear *ex novo* sus propios tributos, cosa que no ocurre en el caso de las corporaciones locales”. *Derecho financiero y tributario. Parte general, Lecciones de Cátedra, op. cit.*, p. 68.

en habilitar a una norma inferior a ley¹⁷⁷ como el instrumento jurídico mediante la cual pueda consumar su poder tributario.

En efecto, para conseguir que los gobiernos locales pudieran ser quienes concreten su poder tributario se buscó, primero, conjugar los efectos jurídicos de los principios de reserva de ley y autonomía local,¹⁷⁸ y segundo, encontrar una herramienta jurídica que dentro de su ámbito de gobierno les facilitará ejecutar esa compatibilización, en el caso, y aprovechando la capacidad normativa reglamentaria que tenían dichos entes, se encontró en la ordenanza municipal el instrumento jurídico idóneo para realizar esa tarea.¹⁷⁹

¹⁷⁷ M. A. Collado Yurritia menciona que, “por lo que se refiere a las corporaciones locales, la potestad de estos entes públicos territoriales para establecer tributos (artículo 133.2 CE) presenta, como particularidad más relevante, que ha de ejercerse por medio de normas tributarias de rango inferior a la ley, pues aquellas carecen de potestad legislativa”, (*Derecho tributario*, *op. cit.*, p. 62). Véanse también las sentencias constitucionales 19/1987, del 17 de febrero, y 233/1999, *op. cit.*

¹⁷⁸ R. Huesa Boadilla señala que “el principio de autonomía municipal y la atribución reglamentaria debe coordinarse con el principio de reserva de ley en materia tributaria. Ello supone que el legislador tiene la obligación de establecer leyes no meramente habilitadoras del ejercicio de la potestad tributaria por parte de las corporaciones locales sino ordenadoras de los tributos locales, pero al mismo tiempo el principio de reserva de ley respecto a los tributos propios de los municipios no debe extenderse hasta un punto tal en que se prive a los mismos de cualquier intervención en la ordenación del tributo o en su exigencia para el propio ámbito territorial”, (*Comentarios a la nueva ley general tributaria*, *op. cit.*, p. 132). M. A. Collado Yurritia, en ese mismo contexto, menciona que “para hacer compatibles las exigencias derivadas tanto del principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 3 CE), como el principio de autonomía financiera de los municipios (arts. 140 y 142 CE), se posibilita que, mediante ordenanza fiscal (acuerdos del pleno de la corporación local en materia tributaria), los municipios establezcan los tipos de gravamen de sus propios tributos, aunque siempre dentro de los límites fijados por la ley estatal, también pueden establecer algunas exenciones o bonificaciones, regular determinados aspectos de la base imponible, e incluso decidir sobre la imposición de ciertos tributos, pero siempre dentro del marco previamente determinado por las leyes. En definitiva, puede afirmarse que, en relación con los tributos propios de las corporaciones locales, el principio de legalidad tributaria experimenta una modulación en aras de salvaguardar el principio constitucional de autonomía financiera”, (*Derecho tributario*, *op. cit.*, p. 62). C. Checa González menciona que “no es cierto, en efecto, que la autonomía local que se reconoce en la Constitución implique la necesidad de que la ley dote a las corporaciones locales de libertad para imponer o no cada uno de sus tributos propios [...] conforme a los artículos 133.2 y 140 de la norma fundamental, la autonomía de las corporaciones locales se traducen en que estos entes habrán de contar con tributos propios y sobre los mismos deberá la ley reconocerles una intervención en su establecimiento o en su exigencia [...] en lo que se refiere a la integración, en cada caso, de las exigencias derivadas de la reserva de ley en el orden tributario y de la autonomía de las corporaciones locales, existe una ‘inicial libertad de configuración’ del legislador, cuya intervención reclaman los apartados 1 y 2 del artículo 133 CE, concluímos que, respecto de los tributos propios de los municipios, ni la reserva debe ‘extenderse hasta un punto tal en que se prive a los mismos de cualquier intervención en la ordenación del tributo o en su exigencia para el propio ámbito territorial’, ni ‘tampoco podrá el legislador abdicar de toda regulación directa en el ámbito parcial que así reserva la Constitución’” (*El sistema tributario local*, Aranzadi, Navarra, 2001, p. 18).

¹⁷⁹ L. M. Cazorla Prieto señala que “el poder tributario es la facultad propia de determinados órganos representativos de los entes públicos en virtud de la cual pueden, a través de los cauces normativos oportunos, establecer tributos como medio para nutrir el gasto preciso para financiar sus actividades [...]. Junto al estado y las comunidades autónomas existen otras entidades públicas como son las corporaciones locales –singularmente los municipios– dotadas de poder tributario [...] estas últimas entidades no ostentan de manera alguna poder legislativo. En

Respecto al primer aspecto legal, el de armonizar las exigencias legales de los principios de autonomía y reserva de ley que se contraponían,¹⁸⁰ el Estado español consideró que el camino legal más viable para resolverlo era que el legislador estableciera en ley una serie de límites en relación con las alícuotas tributarias locales, para que posteriormente las corporaciones locales decidieran, en ejercicio de su autonomía y en atención a las peculiaridades de su hacienda propia, cuál sería el tipo tributario que aplicaría en su respectivo territorio.¹⁸¹

Es decir, la forma en que el Estado español concertó la oposición de efectos jurídicos que se presentaban entre el principio de autonomía y reserva de ley, fue dejando que el legislador estatal regulara de forma parcial en ley cada uno de los tipos de impuestos locales predisponiéndoles criterios a cada uno, para que luego, en uso de la autonomía y particularidades de la hacienda local, cada corporación local definiera qué tipo tributario es el que sobrepondría en la población de su circunscripción territorial.¹⁸²

tales casos la naturaleza jurídica del poder tributario de dichas entidades es identificable con su poder normativo, el cual es diferenciable de la potestad reglamentaria de la que también gozan tales entidades". (*Derecho financiero y tributario*, *op. cit.*, p. 72).

¹⁸⁰ R. Huesca Boadilla menciona que "dos principios resultan aplicables para determinar la potestad normativa de los entes locales: el principio de autonomía local (artículo 149 CE) y el principio de reserva de ley existente en materia tributaria (artículo 31.3 CE), (*Comentarios a la nueva ley general tributaria*, *op. cit.*, p. 132); más ampliamente, J. J. Nieto Montero nos indica que "se pone de manifiesto la conexión existente entre las ordenanzas y la potestad reglamentaria local, lo que claramente nos pone en relación tanto con la autonomía local constitucionalmente reconocida como con la reserva de ley en materia tributaria y su traslación al ámbito local, a través de las relaciones entre ordenanza y ley y el carácter reglamentario de dichas normas [...]", (*La gestión de los impuestos municipales*, *op. cit.*, p. 66); coincidente con lo anterior, J. M. Boquera Oliver expone que "las ordenanzas fiscales tienen su propio campo de aplicación campo de aplicación que derivará en todo caso del juego conjunto de la reserva de ley, de la autonomía local y otros principios, como el de igualdad". *Las ordenanzas de exacciones*, Palau 14-RVHP, núm. 7/1989, p. 31); en ese contexto, A. M. Cubero Truyu menciona que la flexibilidad del poder tributario local tiene dos fundamentos: "por un lado, hacer posible el ejercicio del poder tributario local, y por otro, porque el fundamento principal de la reserva de ley, como 'garantía de autoimposición de la comunidad sobre sí misma a través de sus representantes se cumple, en esencia, en el caso de las entidades locales'" (*La doble relatividad de la reserva de ley en materia tributaria, doctrina constitucional*, *Revista española de derecho financiero*, *Civitas*, núm. 109-110, enero-junio de 2001, p. 246).

¹⁸¹ C. Checa González agrega que "La postura de nuestro tribunal constitucional ha sido hasta el presente decididamente favorable a entender que los tipos de gravamen de las corporaciones locales deben establecerse necesariamente mediante ley, si bien, para salvaguardar la autonomía local, ha señalado que en la fijación de los mismos el legislador debe reconocer a dichos entes una intervención en el establecimiento de los mismos [...]. Así se ha declarado, entre otras sentencias, en las sentencias del tribunal constitucional 179/1985 del 19 de diciembre, 19/1987 del 17 de febrero y 221/1992 del 11 de diciembre, tesis ésta que enlaza con la postura más flexible que respecto al principio de reserva de ley en materia tributaria se ha sustentado en la doctrina, que, generalmente, ha sostenido que no es preciso, para entenderse debidamente cumplido este principio, que el tipo de gravamen se determine o concrete de manera exacta por la ley, sino que simplemente basta para ello con que el legislador determine la posibilidad de establecerlo dentro de una banda de tipos mínimos y máximos dentro de la cual puedan libremente moverse los entes locales, escogiendo aquellos que consideren más convenientes a sus intereses". (*El sistema tributario local*, *op. cit.*, p. 28).

¹⁸² J. Lasarte Álvarez expone y L. Sánchez Serrano, *Manual general de derecho financiero*, t. IV, *op. cit.*, p. 182.

Con el anterior planteamiento jurídico, el Estado español logró que los tributos locales fuesen efectivamente fijados por los entes territoriales de gobierno local, quienes de acuerdo a sus necesidades presupuestales elegirían del ordenamiento jurídico con grado de ley el tipo tributario que mejor les vendría,¹⁸³ logrando así, al final de todo, que cada uno de los principios constitucionales que desembocaban y a su vez se contraponían en el poder tributario local, se observaran en su debida proporción.

En efecto, con esta formulación legal tributaria se logró que, por un lado, el ayuntamiento español fuese autónomo al permitirle determinar el tipo tributario que aplicaría y, por el otro, al provenir los tipos fiscales de una norma con rango de ley, se revistiera del principio de legalidad a éstos.¹⁸⁴

Una vez encontrada la forma de compatibilizar los principios constitucionales de autono-

¹⁸³ A. Vaquera García menciona que la interdependencia existente entre suficiencia y autonomía radica en que la suficiencia financiera está al servicio de la autonomía de los entes locales, lo anterior para efecto de llevar a cabo sus competencias y la adecuada financiación de los servicios públicos que tiene a su cargo (*La compensación por beneficios fiscales locales*, Lex Nova, Valladolid, 2001, p. 106).

¹⁸⁴ La autonomía es definida por la Real Academia Española (www.rae.es) como la capacidad que tiene una entidad –municipio, provincias, regiones, etc.– para regir sus intereses mediante normas propias; J. J. Covarrubias Dueñas concluye de lo expuesto por A. Nieto García (*La organización del desgobierno*, Ariel, Barcelona, 1988) y M. Sánchez Morón (*La autonomía local: antecedentes históricos y significado constitucional*, Civitas, Madrid, 1991, que el principio de autonomía en lo general es “un espacio entre la soberanía el ente que lo posee, la tiene garantizada porque debe velar junto al Estado en el cumplimiento de los objetivos para los cuales han sido creados, satisfaciendo las necesidades e intereses colectivos cumpliendo los principios y valores Constitucionales [...]” Por ello, la autonomía es una materia reservada a la ley y su objetivo específico es la gestión de los intereses de las colectividades institucionalizadas por los entes locales” (*La autonomía municipal en México*, *op. cit.*, p. 48). Ahora bien, la autonomía extendida al ámbito financiero, propiamente la autonomía financiera, no es otra cosa, como mencionan J. Lasarte Álvarez y L. Sánchez Serrano, más que la exigencia de reconocer en la ley reguladora respectiva del tributo propio local cierta intervención en el establecimiento u ordenación del mismo por parte de la corporación local (*Manual general de derecho financiero*, t. IV, *op. cit.*, p. 171). El tribunal constitucional español, en su sentencia 19/1987, *op. cit.*, ratifica lo anterior al señalar sobre la autonomía financiera-tributaria de las corporaciones locales, que éstas deben contar con tributos propios sobre los cuales deben tener una intervención en su establecimiento y exigencia debidamente reconocida por la ley. Por su parte, A. Menéndez Moreno señala que “en los estados políticamente descentralizados, por tanto, la autonomía política reconocida a los entes públicos subestatales reclama que el poder financiero se reparta entre los distintos entes u órganos políticos territoriales en los que se haya organizado y, aunque las formas concretas de distribución del poder financiero pueden ser múltiples, no se podrá llegar al extremo de atribuir la titularidad del poder financiero en exclusiva a uno solo de dichos órganos o entes, porque esto representaría en buena medida la negación de la autonomía política de esos entes públicos subestatales [...]” La CE no atribuye el poder financiero exclusivamente a una sola de las entidades políticas de nuestro país, sino que lo distribuye, básicamente, en función de los distintos ámbitos territoriales en que se organiza política y administrativamente el estado español. En efecto, la constitución atribuye poder financiero tanto al estado como a las comunidades autónomas y a las corporaciones locales [...]” (*Derecho financiero y tributario*, *op. cit.*, p. 59); R. Calvo Ortega corrobora lo anterior al comentar que “en definitiva, el número de poderes tributarios depende de los tipos de organización política. Como es sabido, en nuestro estado existen tres tipos de poderes: estatal, regional (CCAA) y municipal” (*Curso de derecho financiero. Derecho tributario, integra los reglamentos sobre régimen sancionador y revisión en vía administrativa*, *op. cit.*, p. 112).

mía y reserva de ley, el Estado español fijó el modo en que las corporaciones locales concretarían su competencia dentro de su esfera de gobierno.

Y es que si bien es cierto que la ordenanza municipal es una norma inferior a ley, propiamente un reglamento,¹⁸⁵ también lo es que es una norma que responde de manera directa e inmediata, en el entorno local, al principio democrático de representación popular, circunstancia por la que fue estimada para hacer efectivo el principio de autoimposición que la norma con carácter de ley ordinariamente tiene.

Es decir, al ser establecido y aprobado un tributo local por un ordenamiento jurídico que proviene de los representantes de aquellos que están llamados a soportarlos, tal como acontece con la ley, fue que se consideró que la ordenanza tributaria podía ser el instrumento ideal para que las corporaciones locales finiquitaran el ejercicio de su poder tributario.¹⁸⁶

El Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, en su sentencia 39/1998, del 28 de diciembre de 1998, complementa lo anterior al señalar que el reglamento en el ámbito local alcanza unos perfiles singulares en la colaboración que establece con la ley, pues a través de ésta se evita que el principio de reserva de ley se convierta en un impedimento para que los ayuntamientos intervengan de alguna forma en el diseño de su propia hacienda.

A. Menéndez Moreno, por su parte, nos señala que por decisión del pleno de la corporación se ponen en vigor en su territorio los tributos y sus elementos esenciales¹⁸⁷ que se encuentran previstos en la ley,¹⁸⁸ explicación que nos hace evidente cómo a través del reglamento municipal¹⁸⁹ a las entidades de gobierno locales españolas se les ha

¹⁸⁵ C. Checa González nos dice, citando De Fernández Montalvo y R. Calvo Ortega, que a “quien ha señalado en esta misma línea que la reserva de ley referida a los tributos municipales tiene una exigencia menor que la referida a figuras tributarias estatales; añadiendo más adelante que la autonomía tributaria reconocida en la ley fundamental atribuye a los municipios algo más que un poder reglamentario”, y De Fernández Montalvo y ha escrito que “el poder tributario local se presenta, en principio, como un poder derivado, pero es también un poder conferido por la constitución y, [...] las relaciones entre la ley estatal y ordenanzas fiscales no se articulan desde la sola perspectiva de la reserva de ley, pues aunque las ordenanzas locales se califiquen formalmente como reglamentos no se asimilan a los reglamentos estatales”. *El sistema tributario local*, *op. cit.*, pp. 29 y 31.

¹⁸⁶ C. Checa González, citando a J. J. Ferrero Lapatza, *El sistema tributario local*, *op. cit.*, pp. 29 y 31.

¹⁸⁷ F. Álvarez Arroyo menciona que “en este aspecto, se muestra como un instrumento fundamental la ordenanza fiscal, único lugar en el que el ayuntamiento puede fijar los porcentajes referidos, los cuales, dicho sea de paso, pueden ser todo lo homogéneos que el juego de los límites máximos permita, es decir, que nada impide a una ordenanza municipal determinar como único porcentaje aplicable a todos los tramos el mayor límite permitido para uno de ellos [...]” (*Impuesto municipal sobre el incremento de valor de los terrenos*, *op. cit.*, p. 185).

¹⁸⁸ A. Menéndez Moreno, *Derecho financiero y tributario*, *op. cit.*, p. 68; sobre el tema, véase también la sentencia del tribunal constitucional 6/1983, del 4 de febrero.

¹⁸⁹ M. A. Collado Yurritía señala que “el poder tributario local se verá limitado, exclusivamente, a reglamentar a través de sus ordenanzas fiscales, dictadas en el ejercicio de su potestad reglamentaria, las figuras tributarias para las que les faculta la ley que, además, debe fijar los límites precisos dentro de los cuales habrá de desenvolverse dicha reglamentación local” *Derecho tributario*, *op. cit.*, p. 118).

brindado la capacidad de ser quienes consuman el establecimiento de los tributos de su competencia.¹⁹⁰

En ordenamientos tributarios como la ley 7/1985, del 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local; del real decreto legislativo 781/1986, del 18 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de régimen local; de la ley 57/2003, del 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local;¹⁹¹ y, del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la ley reguladora de las haciendas locales, se puede apreciar materializado este proyecto de fortalecimiento financiero local español, donde la ordenanza municipal juega un papel preponderante en el ejercicio y concretización del poder tributario local. Y es que basta remitirse a los preceptos contenidos en cada uno de los ordenamientos españoles en cita, para poder observar impresas en su regulación cuestiones tan esenciales como la imposición efectiva de tributos por parte de las corporaciones locales a través de la ordenanza,¹⁹² el procedimiento para establecer los tributos por

¹⁹⁰ A. Giménez Montero, en su obra *Federalismo fiscal. Teoría y práctica*, *op. cit.* pp. 418 y 419, nos da un panorama general de cómo las corporaciones locales operan su poder tributario mediante su ordenanza fiscal, sobre cada uno de los tributos de su competencia tributaria; de igual manera, C. M. Sánchez Galiana, en su libro *La fiscalidad inmobiliaria en la hacienda municipal*, *op. cit.*, p. 22, nos brinda un ejemplo de la forma en que las ordenanzas fiscales modifican los elementos cuantitativos de sus tributos locales.

¹⁹¹ Debe destacarse que en la nueva ley de modernización se implantó que no fuese necesaria la mayoría absoluta del pleno para la imposición y ordenación de los recursos propios de carácter tributario, lo cual favorece el ejercicio del poder tributario local; sobre este punto, véase V. Gutiérrez Colomina y J. M. Ruiz Galdón, *Manual práctico para la aplicación de la ley de medidas para la modernización del gobierno local*, Fundación de Asesores Legales, Málaga 2004, p. 70.

¹⁹² Artículo 15 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la ley reguladora de las haciendas locales: *Artículo 15. Ordenanzas fiscales. 1. Salvo en los supuestos previstos en el artículo 59.1 de esta ley, las entidades locales deberán acordar la imposición y supresión de sus tributos propios, y aprobar las correspondientes ordenanzas fiscales reguladoras de estos. 2. Respecto de los impuestos previstos en el artículo 59.1, los ayuntamientos que decidan hacer uso de las facultades que les confiere esta ley en orden a la fijación de los elementos necesarios para la determinación de las respectivas cuotas tributarias, deberán acordar el ejercicio de tales facultades, y aprobar las oportunas ordenanzas fiscales. 3. Asimismo, las entidades locales ejercerán la potestad reglamentaria a que se refiere el apartado 2 del artículo 12 de esta ley, bien en las ordenanzas fiscales reguladoras de los distintos tributos locales, bien mediante la aprobación de ordenanzas fiscales específicamente reguladoras de la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales.*

Texto literal del artículo 107 de la ley 7/1985, del 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local: Artículo 107. 1. Las ordenanzas fiscales reguladoras de los tributos locales comenzarán a aplicarse en el momento de su publicación definitiva en el Boletín Oficial de la provincia o, en su caso, de la comunidad autónoma uniprovincial, salvo que en las mismas se señale otra fecha. 2. Las ordenanzas fiscales obligan en el territorio de la respectiva entidad local y se aplican conforme a los principios de residencia efectiva y de territorialidad, según los casos.

medio de la ordenanza municipal,¹⁹³ y el contenido que debe entrañar cada ordenanza local de carácter tributario.¹⁹⁴

La regulación legal en cita, sin lugar a duda nos permite afirmar que estamos ante el conjunto de legislaciones que conforman el marco normativo sobre el cual, por una parte, las corporaciones locales apoyan el ejercicio y la concretización del poder tributario que poseen y, por otra, el Estado español basa la vigorización de la autonomía financiera local española.

Lo cierto es que tanto las corporaciones locales españolas como las mexicanas han detenido a lo largo de su historia una crónica deficiencia financiera en su hacienda, lo que la vuelve dependiente e insuficiente. Causa que ha originado en sus respectivos estados la búsqueda de los métodos jurídico-financieros que permitan superar ese padecimiento endémico, y que coincidentemente ha recaído para lograrlo, en el fortalecimiento de su poder tributario.

Así es que tanto los entes locales españoles como los mexicanos han presentado a lo largo de su historia una enfermiza área financiera que se ha pretendido sobreponer, con

¹⁹³ Texto del artículo 17 del real decreto legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de régimen local: *Artículo 17. Elaboración, publicación y publicidad de las ordenanzas fiscales. 1. Los acuerdos provisionales adoptados por las corporaciones locales para el establecimiento, supresión y ordenación de tributos y para la fijación de los elementos necesarios en orden a la determinación de las respectivas cuotas tributarias, así como las aprobaciones y modificaciones de las correspondientes ordenanzas fiscales, se expondrán en el tablón de anuncios de la entidad durante treinta días, como mínimo, dentro de los cuales los interesados podrán examinar el expediente y presentar las reclamaciones que estimen oportunas. 2. Las entidades locales publicarán, en todo caso, los anuncios de exposición en el boletín oficial de la provincia, o, en su caso, en el de la comunidad autónoma uniprovincial. Las diputaciones provinciales, los órganos de gobierno de las entidades supramunicipales y los ayuntamientos de población superior a 10,000 habitantes deberán publicarlos, además, en un diario de los de mayor difusión de la provincia, o de la comunidad autónoma uniprovincial. 3. Finalizado el período de exposición pública, las corporaciones locales adoptarán los acuerdos definitivos que procedan, resolviendo las reclamaciones que se hubieran presentado y aprobando la redacción definitiva de la ordenanza, su derogación o las modificaciones a que se refiera el acuerdo provisional. En el caso de que no se hubieran presentado reclamaciones, se entenderá definitivamente adoptado el acuerdo, hasta entonces provisional, sin necesidad de acuerdo plenario. 4. En todo caso, los acuerdos definitivos a que se refiere el apartado anterior, incluyendo los provisionales elevados automáticamente a tal categoría, y el texto íntegro de las ordenanzas o de sus modificaciones, habrán de ser publicados en el boletín oficial de la provincia o, en su caso, de la comunidad autónoma uniprovincial, sin que entren en vigor hasta que se haya llevado a cabo dicha publicación. 5. Las diputaciones provinciales, consejos, cabildos insulares y, en todo caso, las demás entidades locales cuando su población sea superior a 20,000 habitantes, editarán el texto íntegro de las ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos dentro del primer cuatrimestre del ejercicio económico correspondiente.*

Redacción del artículo 49 de la ley 7/1985, del 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local: *Artículo 49. La aprobación de las ordenanzas locales se ajustará al siguiente procedimiento: a) Aprobación inicial por el pleno; b) Información pública y audiencia a los interesados por el plazo mínimo de treinta días para la presentación de reclamaciones y sugerencias; c) Resolución de todas las reclamaciones y sugerencias presentadas dentro del plazo y aprobación definitiva por el pleno. En el caso de que no se hubiera presentado ninguna reclamación o sugerencia, se entenderá definitivamente adoptado el acuerdo hasta entonces provisional.*

¹⁹⁴ Artículo 16 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la ley reguladora de las haciendas locales: *Artículo 16. Contenido de las ordenanzas fiscales. 1. Las ordenanzas fiscales a que se refiere el apartado 1 del artículo anterior contendrán, al menos: a) La determinación del hecho imponible, sujeto pasivo, responsables, exenciones, reducciones y bonificaciones, base imponible y liquidable, tipo de gravamen o cuota tributaria, período impositivo y devengo; b) Los regímenes de declaración y de ingreso; c) Las fechas de su aprobación y del comienzo de su aplicación.*

sus respectivas características jurídicas, políticas y económicas internas propias, mediante la vigorización del poder tributario que tienen asignado por sus respectivas constituciones.

En México, como se ha referido, la vía ha sido mediante la provisión de una facultad legislativa de iniciativa de ley; mientras que en España la senda se ha enfocado en la facultad reglamentaria que ya poseían las corporaciones locales; en ambos casos, estos medios han cumplido con dotar de fuerza jurídica a cada uno de los poderes tributarios locales, pero también, en ambos casos, su alcance dentro de la vigorización autonómica financiera local ha sido diverso.

Y es que a consideración propia, si bien es cierto que tanto la facultad de iniciativa de ley tributaria local mexicana como la facultad reglamentaria en materia tributaria española han fortalecido al poder tributario local, también lo es que el impacto positivo en el entorno gubernativo local ha sido distinto.

Esta percepción parte del grado de autonomía financiera que han provisto a sus respectivos ámbitos territoriales de gobierno local, pues mientras la corporación mexicana sólo goza con una facultad legislativa de iniciativa para proponer los tipos tributarios a aplicar a favor de su hacienda, y no así para determinarlos, la corporación española con su facultad reglamentaria ejercida mediante sus ordenanzas tiene la potestad de definir la modulación de los tipos tributarios existentes, lo que permite su establecimiento de acuerdo con las necesidades hacendarias que se presenten en cada caso.

Es decir, partiendo de la autosuficiencia financiera que obtienen con el ejercicio de su poder tributario, ya sea mediante la facultad legislativa mexicana o la facultad reglamentaria española, son los entes territoriales de gobierno local español los que muestran un mayor escalafón de autogobierno sobre su área financiera, pues éstos, a diferencia de los mexicanos, no dependen de otro ámbito de gobierno para determinar los tipos tributarios que van a sobreponer en los contribuyentes de su circunscripción territorial, sino que son ellos los que deciden qué clase tributaria van aplicar de acuerdo con sus necesidades hacendarias.

De lo expuesto, podemos extraer la posibilidad de que los entes de gobierno locales mexicanos accedan a la facultad, mediante normas legales inferiores a la ley al igual que las corporaciones españolas, de ser ellos quienes finiquiten dentro de su competencia tributaria exclusiva el poder tributario que tienen asignado constitucionalmente.

Primero, compaginando en un mismo alcance, como se hizo en España, los principios constitucionales de libertad municipal y legalidad tributaria, y segundo, habilitando constitucionalmente al reglamento municipal como el medio legal a través del cual los municipios mexicanos pudiesen ejecutar la última parte del ejercicio de su poder tributario.

Esto en definitiva proporcionaría una mayor autosuficiencia financiera para los ayuntamientos mexicanos, pues ya no dependería del parlamento estatal para elegir los tipos tributarios más convenientes de su competencia tributaria exclusiva para sufragar las necesidades fiscales y presupuestales de su hacienda.

C. CONSIDERACIONES CONCLUSIVAS

1. El gobierno local mexicano ha sido fortalecido dentro de su competencia tributaria exclusiva mediante la provisión de una facultad de carácter parlamentario que le permite disponer de su poder tributario, pues con ella los municipios pueden participar en el proceso legislativo que los parlamentos estatales implementan sobre sus tributos, otorgándoles una postura para ejercerlo.
2. Asimismo, y a pesar de la mejor condición que presentan las corporaciones locales para desempeñar su poder tributario, éste sigue siendo sometido y dependiente de las condiciones que el gobierno regional señale, pues a través de su parlamento es capaz de modificar las propuestas tributarias municipales que nacieron en los municipios en función de la facultad parlamentaria de iniciativa de ley tributaria que el ayuntamiento presenta al Congreso del estado.
3. Esta condición de dependencia que aun muestra el poder tributario local en su competencia fiscal exclusiva, y que indudablemente le resta autosuficiencia al municipio, tiene su origen en la regulación del artículo quinto transitorio del decreto constitucional del 23 de diciembre de 1999, el cual establece una concurrencia en su ejercicio por parte de las instancias de gobierno municipal y estatal, así como una facultad decisoria que reside en un ámbito gubernativo externo al gobierno local.
4. La situación debe ser contrarrestada otorgándole a los entes de gobierno locales mexicanos una facultad que les permita acceder a la efectividad de su poder tributario constitucionalmente asignado, tal como acontece con las corporaciones locales españolas, pues el hecho de que la etapa de consolidación del poder tributario municipal sea consumada por un agente de gobierno externo al ámbito municipal, genera su debilitamiento y una falta de autonomía financiera, indispensable para desarrollarse como una instancia verdadera de gobierno.

IV. LOS TRIBUTOS MUNICIPALES Y SU VALORACIÓN ECONÓMICA

A. INGRESOS DEL SISTEMA TRIBUTARIO MUNICIPAL

Como hemos visto en el presente trabajo académico, el sistema tributario municipal mexicano se caracteriza por presentar competencias concurrentes con otros órganos de gobierno, junto con su competencia exclusiva, aunque ésta no ha sido desarrollada adecuadamente.

Para apreciar en su conjunto el desarrollo de las citadas competencias, en este capítulo analizaremos los principales tributos y transferencias, junto a sus elementos configuradores –sujeto, objeto, base, tasa o tarifas–, y lo vamos a centrar en uno de los 300 municipios económicamente más representativos de México, el municipio de Victoria, en Tamaulipas.

Este desarrollo competencial tendrá como base legal los ordenamientos jurídicos del Código municipal del estado de Tamaulipas, del 2 de febrero de 1984, la ley de ingresos del municipio de Victoria, así como la ley de coordinación fiscal, de fecha 22 de diciembre de 1978, entre otros.

Asimismo, para tener una visión global económica de los tributos, nos apoyaremos en los datos estadísticos financieros recabados por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática¹⁹⁵, no sólo porque este instituto es el único en proveer la información tributaria más amplia de los diversos ámbitos de gobierno en México a través del tiempo, sino porque además se constituye como la fuente informativa más fidedigna sobre el tema.¹⁹⁶

Esta visión económica se centrará en la recaudación de los años previos y posteriores a las reformas constitucionales de 1983 y 1999, y a la entrada en vigencia de las leyes de coordinación fiscal, del 27 de diciembre de 1978, del impuesto al valor agregado, del 29 de diciembre de 1978, y del impuesto especial sobre producción y servicios, del 30 de diciembre de 1980.¹⁹⁷

¹⁹⁵ Mediante el decreto presidencial del 25 de enero de 1983, fue creado el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática, cuyo objetivo principal es el de generar la información estadística y geográfica de la República Mexicana. Este instituto emplea, para generar la información estadística básica, tres tipos de fuentes: los censos, las encuestas y los registros administrativos, lo que da como resultado indicadores demográficos, sociales, económicos y, especialmente para nuestro tema de estudio, la contabilidad nacional. Para ampliar sobre el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática, véase www.inegi.gob.mx.

¹⁹⁶ Los datos explados en el presente capítulo corresponden a la recopilación de cifras financieras que el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática realizó por los conceptos de ingreso global e ingreso total de tributos y transferencias recaudadas durante los ejercicios fiscales de 1975 a 2008, así como a la recaudación de los 300 municipios más importantes y representativos de México, entre éstos el municipio de Victoria, Tamaulipas.

¹⁹⁷ Para obtener una visión económica adecuada, se tasará la trascendencia económica de cada concepto tributario desplegando su importe global recaudado durante los períodos fiscales que servirán de referencia, para después compararlos con el importe global anual bruto de todo el ingreso percibido por el gobierno municipal.

Los primeros conceptos tributarios a examinar serán los comprendidos en el área exclusiva de la competencia tributaria municipal, éstos son los impuestos sobre la materia inmobiliaria, los derechos, los derivados de la prestación de los servicios públicos y las contribuciones especiales. Posteriormente nos referiremos al estudio de los fondos económicos proveniente del área tributaria concurrente.

A.I. IMPUESTOS

De los ingresos de carácter tributario, la figura del impuesto resulta la más significativa y característica de cualquier sistema impositivo gubernamental. Esta figura es definida por la legislación española como tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente.¹⁹⁸

En la doctrina tributaria internacional, D. Giannini define al impuesto como una “prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público tiene el derecho de exigir en virtud de su potestad de imperio originaria o derivada, en los casos, en la medida y el modo establecido por la ley con el fin de conseguir una entrada”¹⁹⁹

La doctrina jurídica en México, sin alejarse demasiado de las anteriores definiciones, concibe al impuesto, por medio de R. Rodríguez Lobato, como una “prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter de obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público, sin que haya para ellas una contraprestación o beneficio especial directo o inmediato”²⁰⁰

O como refiere otro doctrinario mexicano, De la Garza, el impuesto es una “prestación en dinero o en especie de naturaleza tributaria *ex lege*, cuyo presupuesto es un hecho o una situación jurídica que no constituye una actividad del Estado referida al obligado y destinada a los gastos públicos”.

Tanto en la legislación tributaria federal como local, se define al impuesto como las contribuciones establecidas en la ley que deben ser pagadas por las personas físicas y morales, ubicadas en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma.²⁰¹

¹⁹⁸ Definición establecida en el artículo 2 de la ley 58/2003, del 17 de diciembre, general tributaria.

¹⁹⁹ D. Giannini Achille, *Instituciones de derecho tributario*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1957, p. 28; véase también G. Gil Valdivia, *Impuestos, diccionario jurídico mexicano*, Porrúa, México, 1985, p. 42.

²⁰⁰ R. Rodríguez Lobato, *Derecho fiscal*, *op. cit.*, p. 61.

²⁰¹ Concepto obtenido del artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, del 31 de diciembre de 1981, y del artículo 3 del Código Fiscal del estado de Tamaulipas, del 18 de diciembre de 1991, respectivamente, se transcribe su texto: *Artículo 2.- Las contribuciones se clasifican en: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera: I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo. II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo estado. III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas. 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. Artículo 3.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, derechos y contribuciones especiales, los que se definen de la siguiente manera: I. Impuestos son las contribuciones*

Gran parte de los ingresos tributarios locales propios en México provienen de esta figura tributaria y, principalmente, consecuencia de la reforma constitucional de 1983, del impuesto predial,²⁰² que en el sistema tributario local español se le puede comparar con el impuesto sobre bienes inmuebles, tributo también constituido como pilar financiero de los entes locales ibéricos.²⁰³

Los siguientes datos expuestos así lo demuestran; por ejemplo, durante los ejercicios fiscales previos a la reforma de 1983, los comprendidos de 1975 a 1982, el impuesto representó el mayor ingreso tributario para los gobiernos locales con 9.39% del ingreso total bruto,²⁰⁴ en comparación con el porcentaje recaudado por su competidor tributario más cercano, el derecho, cuyo ingreso en ese mismo periodo representó 8.2% de ese ingreso municipal total bruto.²⁰⁵

Esta posición primordial del impuesto en las finanzas municipales de México, se confirmó en los ejercicios fiscales posteriores a la reforma constitucional de 1983. De inicio, en el ejercicio fiscal inmediato, el impuesto representó un punto porcentual más dentro del ingreso bruto local equiparado con los años anteriores, el 10.62%, consecuencia indudable de dicha reforma.²⁰⁶

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 y III de este artículo. II. Derechos son las contribuciones establecidas en ley por recibir los servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público del estado. III. Contribuciones especiales son las prestaciones cuyo presupuesto de hecho se caracteriza por un beneficio económico particular proporcionado al contribuyente por la realización de obras públicas o de tareas estatales o municipales provocadas por las actividades del contribuyente. Su rendimiento no debe tener un destino ajeno al financiamiento de las obras o actividades correspondientes.

²⁰² Acerca de los tributos del orden inmobiliario, A. Rubio Aceves señala que “en nuestro país los gravámenes locales relacionados con la propiedad inmobiliaria constituyen el soporte principal del sistema tributario de los municipios” (*op. cit.*, p. 118).

²⁰³ Sobre este impuesto local español, J. Rodríguez Márquez y M. T. Carrascal señalan que “el impuesto sobre Bienes Inmuebles (en adelante IBI) constituye uno de los pilares del sistema tributario local” (*Gestión local Aranzadi. Tributos locales y autonómicos*, Thomson, Navarra, 2004, p. 153). J. M. Soriano Bel menciona que este impuesto nace con la idea de la nueva restructuración de la imposición local (*Fiscalidad inmobiliaria. Promotores, constructores y arrendadores de inmuebles*, CISS, Valencia, 2006, p. 915).

²⁰⁴ En efecto, el ingreso bruto de la instancia municipal fue de 305 699 000 pesos, de los cuales 28 708 000 pesos correspondieron a ingresos percibidos por concepto de impuestos. De estos impuestos, el aplicado al comercio fue el más representativo durante esa época previa a la reforma constitucional de 1983, ya que ingresó 11 de los 305 millones de pesos recaudados como ingresos municipales totales brutos, lo que representó 3.63% de ese ingreso bruto municipal. Subsecuentemente se ubicaron el impuesto a la propiedad raíz, con 4 837 000 pesos, representando 1.58% del ese total bruto; el impuesto para obras materiales, con 2 883 000 pesos, figurando con el 0.94% del ingreso bruto total, y el impuesto a la transmisión de la propiedad, con 1 913 000 pesos, lo que implicó el 0.62% del total del ingreso bruto local.

²⁰⁵ Durante los ejercicios fiscales de 1975 a 1983, el ingreso bruto del municipio mexicano por este concepto de derechos fue de 25 308 000 pesos.

²⁰⁶ De los 262 602 000 pesos de ingresos brutos totales recaudados por el ámbito de gobierno municipal en 1984, 27 902 000 pesos derivaron de impuestos. Encontrándose ahora en los conceptos tributarios de carácter inmobiliario las figuras impositivas más representativas económicamente para el gobierno municipal: el im-

La tendencia protagónica de los impuestos en los ingresos brutos municipales siguió en línea ascendente en los ejercicios fiscales posteriores, al grado de consolidarlo como la fuente económica más caudalosa del sistema tributario local, ya que su porcentaje dentro de los ingresos recaudados durante el periodo comprendido de 1985 a 1995 llegó a ser hasta del 17.29% del ingreso total bruto local.²⁰⁷

Para los años cercanos a la reforma constitucional de 1999, los comprendidos entre los ejercicios fiscales de 1996 a 1999, la figura tributaria del impuesto se presentó a la baja porcentualmente hablando, en referencia con el ingreso total bruto local, en gran parte como consecuencia del aumento en el monto de las transferencias intergubernamentales que la federación hacía a favor del municipio.

Esta circunstancia no afectó de todas formas la posición privilegiada del impuesto dentro del esquema tributario municipal, pues con la recaudación equiparable en ese periodo al 11.48% del ingreso bruto total, cinco puntos porcentuales por encima de lo ingresado por el rubro impositivo más próximo, siguió manteniendo su hegemonía como la carga fiscal más importante para la hacienda local.²⁰⁸

Esta propensión a la baja en el porcentaje representativo del impuesto en las finanzas locales si bien continuó en los años posteriores a la reforma constitucional de 1999, específicamente en los ejercicios fiscales comprendidos entre los años de 2000 y 2008, de igual forma no perjudicó la posición del impuesto como la figura tributaria más copiosa dentro del gobierno municipal,²⁰⁹ puesto que su recaudación representó

puesto a la propiedad raíz, con 11 178 000 pesos, 4.25% del ingreso bruto local, y el impuesto a la transmisión de la propiedad, con 4 175 000 pesos, 1.58% del ingreso bruto local. Los impuestos al comercio y para obras materiales, en cambio, fueron desplazados a un segundo plano dentro del esquema financiero local, al representar sus ingresos un porcentaje por debajo de las cargas inmobiliarias mencionadas. En el caso del impuesto al comercio, su ingreso fue de 4 009 000 pesos, 1.52% del ingreso bruto municipal; mientras que el impuesto para obras materiales recaudó 2 501 000 pesos, 0.95% del total bruto señalado, una consecuencia más, resultado de la reforma constitucional de 1983.

²⁰⁷ Durante los ejercicios fiscales de 1985 a 1995, el gobierno municipal alcanzó 95 428 millones de pesos; de estos ingresos, 16 504 millones de pesos tuvieron su origen en impuestos. De este porcentaje, el impuesto a la propiedad raíz y sobre la transmisión de la propiedad en su conjunto realizaron una aportación de 9.16%, nada comparable con el 2.2% que representaban antes de la reforma constitucional de 1983.

²⁰⁸ En el periodo que abarca los ejercicios fiscales de los años de 1995 a 1999, la suma de los ingresos brutos locales recaudados fue de 181 459 millones de pesos, de los cuales 20 849 millones de pesos provinieron de los impuestos. Siendo dentro de esta figura tributaria los impuestos sobre la propiedad raíz, con 12 478 millones de pesos, y sobre transmisiones patrimoniales, con 4 679 millones de pesos los impuestos más caudalosos, 6.87 y 2.57%, respectivamente. En ese mismo rubro, los impuestos sobre diversiones y loterías, rifas y concursos ingresaron durante ese periodo 254 millones de pesos, lo que representó 0.13% del ingreso total bruto local de este periodo. Los derechos, segunda figura tributaria recaudadora del ámbito municipal, en ese mismo lapso ingresaron 6.12% del ingreso bruto total municipal. La Contribución Especial, por su parte, recaudó tan sólo 0.006% nada cercano a alguno de los conceptos tributarios señalados.

²⁰⁹ Durante el periodo de 2000 a 2008, el municipio mexicano reportó ingresos brutos municipales por un monto de 1 127 millones de pesos, de este monto total bruto, 118 millones de pesos fueron atribuidos a la figura tributaria del impuesto. De esa cifra, aproximadamente 5.95% correspondió al impuesto a la propiedad

el 10.1% del ingreso bruto total local, 4.5% por arriba del segundo ingreso tributario recaudado.²¹⁰

A continuación se analizará y valorará individualmente el impuesto local mexicano más importante de la competencia exclusiva local, integrado por el impuesto sobre la propiedad inmueble.

A.I.1 Impuesto sobre la propiedad inmueble

El impuesto predial, o sobre la propiedad inmueble, como en algunas entidades federativas se le denomina, es una carga fiscal que al configurarse sobre la base de la propiedad de un bien raíz, por ser destinado a gravar el valor de un bien inmueble ubicado dentro de la circunscripción territorial del municipio y no así sobre la riqueza o patrimonio de una persona,²¹¹ se constituye en un tributo de los llamados inmobiliarios,²¹² razón por la cual es concebido como un tributo “destinado a gravar la riqueza proveniente de la pertenencia inmobiliaria”.²¹³

En esa línea, nuestro derecho positivo lo concibe como una carga fiscal que encuentra su origen en la imposición que hace el gobierno local sobre el precio o valor de un bien in-

raíz y 5.02% al impuesto de la transmisión de la propiedad, lo cierto es que el impuesto y el sistema tributario municipal en lo general no se han visto fortalecidos del todo con la reforma de 1999.

²¹⁰ La base de datos estadísticos que se emplearon para realizar los cálculos porcentuales y determinar las cifras que se mencionan fueron obtenidos de las siguientes encuestas financieras: Finanzas públicas estatales y municipales de México 1975-1984, INEGI, Aguascalientes, 1985, pp. 51 y 52; Finanzas públicas estatales y municipales de México 1979-1988, INEGI, Aguascalientes, 1989, p. 51. Finanzas públicas estatales y municipales de México 1989-1993, INEGI, Aguascalientes, 1994, p. 36; Finanzas públicas estatales y municipales de México 1991-1995, INEGI, Aguascalientes, 1996, pp. 49 y 50. Datos estadísticos obtenidos de las encuestas financieras: Finanzas públicas estatales y municipales de México 1996-1999, INEGI, Aguascalientes, 2000, pp. 55 y 56; Finanzas públicas estatales y municipales de México 2000-2002, INEGI, Aguascalientes, 2001, pp. 52 y 53; Finanzas públicas estatales y municipales de México 2002-2005, INEGI, Aguascalientes, 2006, pp. 51 y 52; Finanzas públicas estatales y municipales de México 2005-2008, INEGI, Aguascalientes, 2009, pp. 54 y 55.

²¹¹ *Glosario de términos municipales, op. cit.*, p. 155.

²¹² Sobre este impuesto inmobiliario H. Morones Fernández señala que su aplicación en la mayoría de las entidades federativas es de carácter proporcional, manejándose en algunos casos tasas diferenciales, según el tipo de predio. Igualmente destaca que este impuesto constituye una forma de imposición directa que grava la propiedad inmobiliaria, que comprende tanto el suelo como la construcción adheridas a él (*Hacia un modelo de tributación inmobiliaria local*, INDETEC, Guadalajara, 2000, p. 33).

²¹³ *Ibid.*, p. 155.

mueble que se sitúe dentro de su demarcación.²¹⁴ El artículo 9 de la Ley de Ingresos del Municipio de Victoria para el ejercicio fiscal 2011²¹⁵ lo ejemplifica:

Artículo 9º. Este impuesto se causará sobre el valor de los bienes raíces, determinado conforme a la tabla de valores unitarios de terreno y construcción aprobada por el H. Congreso del estado en los términos del artículo 74 de la Ley de catastro para el estado de Tamaulipas. La base para el cálculo de este impuesto será el valor catastral de los inmuebles, y el impuesto se causará y liquidará anualmente sobre los inmuebles cuyo valor se determine o modifique a partir de la entrada en vigor de la presente ley.

El tribunal constitucional de México, en concordancia con las anteriores definiciones doctrinales y legales, en diversos criterios define a este impuesto como aquel que gravita sobre los bienes raíces con un carácter esencialmente continuo y directo, el cual puede ser aplicado tanto sobre la tierra como sobre las construcciones.²¹⁶

De las definiciones expuestas se puede concluir que el impuesto sobre la propiedad raíz es un tributo esencialmente inmobiliario, de carácter real, el cual cobra eficacia sobre la circunstancia reflejante de riqueza de un bien inmueble, su valor económico dentro del contexto territorial del municipio.

Las anteriores definiciones se pueden ver plasmadas en los elementos tributarios que integran a este impuesto, y que son reflejados de los presupuestos jurídicos que arroja la regulación estipulada en el Código Municipal del Estado de Tamaulipas, del 2 de febrero de 1984, y la Ley de Ingresos del Municipio de Victoria, del 23 de diciembre de 2010, los cuales se exponen a continuación.

En todo caso, debe señalarse que el impuesto estudiado es el más significativo para las finanzas victorenses, pues resulta ser el ingreso propio más caudaloso que este municipio percibe.

En efecto, las estadísticas financieras que nos ofrece el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática, evidencian que el Ayuntamiento de Victoria ingresó por este tributo en el primer año de vigencia de la reforma constitucional de 1983 la cantidad de 5.4 millones de pesos, lo que le convirtió desde su implantación en el ingreso propio más reedituable para sus arcas públicas.²¹⁷

²¹⁴ Véanse las leyes de ingresos para los municipios de Río Bravo y Tampico, en el estado de Tamaulipas, del 23 de diciembre de 2010.

²¹⁵ Ley de Ingresos para el municipio de Victoria, del 23 de diciembre de 2011.

²¹⁶ Criterios sustraídos de las sentencias del tribunal constitucional 4129/27, del 8 de febrero de 1930, determinada bajo el rubro de IMPUESTO PREDIAL, y 7586/39, del 14 de febrero de 1941, denominada bajo el título de IMPUESTO PREDIAL.

²¹⁷ Previamente a la reforma constitucional de 1983, el municipio de Victoria jamás había recaudado por concepto del impuesto predial un numerario mayor al de un millón de pesos, las cifras recogidas en la encuesta financiera así nos lo confirman (Finanzas públicas estatales y municipales de México 1975-1984, *op. cit.*, pp. 172, 401, 413, 425, 438, 450, 462, 474, 486 y 497).

Esta posición preponderante siguió percibiéndose a través de los años posteriores en los ingresos propios del municipio de Victoria. Y es que, por ejemplo, del periodo comprendido entre las dos reformas constitucionales, de 1984 a 1998, el municipio de Victoria recaudó por este concepto, en relación con su ingreso total bruto, un porcentaje promedio de 9.16 por ciento.²¹⁸

Esta situación predominante del impuesto sobre la propiedad raíz de Victoria sigue vigente al día de hoy, ya que aún después de la reforma constitucional de 1999, que como se ha dicho significó un importante impulso jurídico a la figura tributaria de los derechos, y por ende una mayor presencia económica en las finanzas victorenses, el impuesto sobre la propiedad inmobiliaria se sigue manteniendo como el tributo más importante para esta alcaldía.

Aunque es cierto que este tributo ha disminuido en su representación porcentual en las finanzas municipales de Victoria, desde el año de 1997, también resulta cierto que el importe recaudado ha ido en aumento como se deduce de las cifras estadísticas recabadas por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática. Todo ello confirma que nos encontramos ante el tributo propio de mayor envergadura financiera del municipio de Victoria.

²¹⁸ Constanan lo anterior los datos obtenidos de las encuestas financieras: Finanzas públicas estatales y municipales de México 1978-1987, *op. cit.*, p. 127; Finanzas públicas estatales y municipales de México 1989, *op. cit.*, p. 72; Finanzas públicas estatales y municipales de México 1990-1994, *op. cit.*, pp. 91, 114, 137 y 160; Finanzas públicas estatales y municipales de México 1991-1995, *op. cit.*, p. 179; Finanzas públicas estatales y municipales de México 1996-1999, *op. cit.*, pp. 313, 337 y 361.

A.II. DERECHOS

La segunda figura tributaria característica e importante dentro de las finanzas locales, y que procede, al igual que los tributos inmobiliarios, de la asignación de servicios públicos que el Estado mexicano ya realizó al municipio en la Constitución mexicana del 5 de febrero de 1917,²¹⁹ son los derechos, que se conciben, como señala J. A. Cejudo González, “como las contraprestaciones requeridas por el poder público en pago de servicios que éste les presta a los ciudadanos”²²⁰

En las interpretaciones judiciales los derechos son definidos por el tribunal constitucional mexicano, mediante su sentencia 1233/99, del 24 de mayo de 2000, como las contraprestaciones que se pagan a una hacienda pública por precios de servicios de carácter administrativo, que los poderes del mismo y sus dependencias prestan a determinadas personas que así lo soliciten.²²¹

El derecho positivo tributario vigente en México, sin alejarse de las anteriores concepciones, define tanto en la legislación tributaria federal como local, como las con-

²¹⁹ En el artículo 115, fracciones III y IV, inciso c), antepenúltimo párrafo de la Constitución de México, del 5 de febrero de 1917, se establecen los servicios públicos a cargo de los ayuntamientos mexicanos: *Artículo 115. Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el municipio libre, conforme a las bases siguientes: III. Los municipios tendrán a su cargo las funciones y servicios públicos siguientes: a) Agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de sus aguas residuales. b) Alumbrado público. c) Limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos. d) Mercados y centrales de abasto. e) Panteones. f) Rastro. g) Calles, parques y jardines y su equipamiento. h) Seguridad pública, en los términos del artículo 21 de esta Constitución, policía preventiva municipal y tránsito. i) Los demás que las legislaturas locales determinen según las condiciones territoriales y socioeconómicas de los municipios, así como su capacidad administrativa y financiera. 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: c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.*

²²⁰ J. A. Cejudo González, *La recaudación de ingresos tributarios municipales: atribuciones y procesos*, INDETEC, Guadalajara, 2003, p. 16. J. Cruz Gómez señala, sobre el derecho o la tasa, que de acuerdo a su naturaleza de tributo estos deben ser establecidos en ley en sentido material y formal, y agrega que en materia local y municipal los derechos o tasas normalmente se establecen en las respectivas leyes de ingreso (*Elementos del derecho fiscal*, Fomento Editorial de la Universidad Autónoma de Tamaulipas, pp. 87-90). C. Giuliani Fonrouge, *Derecho financiero*, t. II, obra actualizada por Susana Camila Navarrine y Rubén Oscar Asorey, La Ley, Buenos Aires, 2005, p. 861.

²²¹ Véase sentencia del tribunal constitucional 1233/99, del 24 de mayo de 2000, determinada bajo el rubro de DERECHOS FISCALES POR EXPEDICIÓN Y REVALIDACIÓN DE LICENCIAS. EL ARTÍCULO 211, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL QUE ESTABLECE LAS TARIFAS CORRESPONDIENTES, VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE 1999).

tribuciones que recibe el Estado por ministerio de ley en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público que tiene éste.²²²

En el sistema tributario local español, encontramos que el tributo derivado de una contraprestación otorgada por un servicio por parte de un ente territorial de gobierno se denomina tasa, que es el equivalente tributario al “derecho” en el sistema tributario local mexicano.

La tasa definida por el derecho positivo español, como el tributo que grava el uso privativo o el aprovechamiento especial de bienes de dominio público por parte del obligado tributario, siempre y cuando los servicios no sean de solicitud voluntaria para los obligados tributarios o no se presten por el sector privado.²²³

Después del impuesto inmobiliario a la propiedad raíz, el derecho por la prestación de servicios de los gobiernos locales se ubica como el ingreso propio más importante para las finanzas municipales mexicanas, según datos estadísticos obtenidos por el INEGI.

²²² Concepto obtenido de los artículos 2 del Código Fiscal de la Federación, del 31 de diciembre de 1981, y 3 del Código Fiscal del Estado de Tamaulipas, del 18 de diciembre de 1991, respectivamente, se transcribe su texto: *Artículo 2.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera: I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo. II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado. III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas. 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.*

Artículo 3.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, derechos y contribuciones especiales, los que se definen de la siguiente manera: I.- Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II y III de este artículo. II.- Derechos son las contribuciones establecidas en ley por recibir los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público del Estado. III.- Contribuciones especiales son las prestaciones cuyo presupuesto de hecho se caracteriza por un beneficio económico particular proporcionado al contribuyente por la realización de obras públicas o de tareas estatales o municipales provocadas por las actividades del contribuyente. Su rendimiento no debe tener un destino ajeno al financiamiento de las obras o actividades correspondientes.

²²³ El artículo 2 de la Ley 58/2003, del 17 de diciembre, General Tributaria así lo precisa Artículo 2. Concepto, fines y clases de los tributos. 2. Los tributos, cualquiera que sea su denominación, se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos: Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado. E. Mestre García, señala que la nueva definición que se le da a la tasa en la Ley General Tributaria supone que son “los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial de dominio público” (*La Ley General Tributaria y su aplicación a las haciendas locales*, Fundación Asesores Legales, Málaga, 2004, p. 52).

Por ejemplo, en el periodo de 1975 a 1983, el ingreso bruto del gobierno municipal de Victoria por derechos fue de 25 308 000 pesos, el 8.2% del ingreso bruto municipal, 1.2 por ciento por debajo de lo recaudado por concepto de impuestos.

Para el periodo posterior a la reforma constitucional de 1983, el comprendido de 1984 a 1999, el municipio de Victoria percibió por este concepto tributario la suma de 17 000 millones de pesos, el 2.64% del ingreso bruto local, cinco puntos porcentuales por debajo de los impuestos.²²⁴

Esta situación de baja recaudación motivó en gran parte la realización de la reforma constitucional de 1999, entre cuyos efectos jurídico-tributarios que se buscaron lograr fue fortalecer la figura tributaria del derecho por la prestación de servicios públicos municipales, materia impositiva que por excelencia identificaba, e identifica, a este ámbito de gobierno.

De los datos del Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática del periodo comprendido del año 2000 al 2008, se puede certificar la propensión a la alza en la hacienda local de los derechos provenientes de la prestación de los servicios públicos, particularmente el servicio de agua potable y drenaje.

En efecto, los ingresos brutos por concepto de derechos durante el periodo comprendido del año 2000 al 2008 fueron de 79 210 000 de pesos, el 5.61% del ingreso bruto municipal de ese lapso, 4.5% por debajo de los impuestos, siendo, como se mencionó, el concepto más sobresaliente de este tributo, el derecho por la prestación del servicio de agua potable y alcantarillado.²²⁵

²²⁴ En 1995 por los derechos por la prestación del servicio de agua potable y en 2001 por los derechos por la prestación de los servicios públicos de alumbrado público, limpia, recolección y traslado de residuos, mercados, panteones y rastros. Véase Finanzas públicas estatales y municipales de México 1991-1995, *op. cit.*, p. 51, y Finanzas públicas estatales y municipales de México 2000-2002, *op. cit.*, p. 55. Debe destacarse que previo a estos años, incluido el de la primera reforma constitucional de corte tributario local, la de 1983, se tienen registros de ingresos originados por servicios públicos municipales, pero éstos se desarrollaban en la figura de los *productos*, cuya diferencia sustancial con la figura derecho radica en que los primeros se originan de contraprestaciones percibidas por los servicios que presta el gobierno municipal en sus funciones de derecho privado, mientras que los segundos derivan de los tributos establecidos en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público, así como por recibir servicios que presta el municipio en sus funciones de derecho público. Otra diferencia trascendental entre estas figuras de los derechos y del producto, y de suma importancia para la recaudación de los ingresos producidos, es que el primero al erigirse dentro de un marco normativo le vuelve obligatorio, lo que permite al sujeto activo de la relación, el municipio, emplear la fuerza pública para su cobro; lo que no acontece con la figura del producto, donde el municipio, como un sujeto de derecho privado, sólo puede disponer de los medios legales que cualquier otro ciudadano o gobernado tiene a su alcance, y por tanto no goza de la disposición del uso de la fuerza pública.

²²⁵ Las operaciones aritméticas que se emplearon para calcular los porcentajes señalados se nutrieron de las cifras estadístico-financieras contenidas en las siguientes encuestas: Finanzas públicas estatales y municipales de México 1975-1984, *op. cit.*, pp. 51 y 52; Finanzas públicas estatales y municipales de México 1979-1988, *op. cit.*, p. 52. Finanzas públicas estatales y municipales de México 1989-1993, *op. cit.*, p. 37; Finanzas públicas estatales y municipales de México 1991-1995, *op. cit.* p. 51; Finanzas públicas estatales y municipales de México 1996-1999, *op. cit.*, p. 59; Finanzas públicas estatales y municipales de México 1999-2002, *op. cit.*, pp. 54-55; Finanzas públicas estatales y municipales de México 2002-2005, *op. cit.*, pp. 68 y 70; Finanzas públicas estatales y municipales de México 2005-2008, *op. cit.*, pp. 55 y 57.

A continuación procederemos a analizar los derechos más característicos y abundantes del hoy en día para los ayuntamientos mexicanos, el derecho por la prestación del servicio de agua potable y drenaje.

A. II.1. Derechos por la prestación del servicio de agua potable y alcantarillado

Los derechos por la prestación del servicio de agua potable y alcantarillado²²⁶ gravan la prestación de estos servicios a los habitantes de la circunscripción territorial municipal que así lo requieran.²²⁷ Este tributo nace como una contribución que los usuarios pagan por los servicios que presta la administración pública municipal por el suministro de agua potable y alcantarillado.

Es importante señalar que para el apoyo legislativo de este apartado, se empleará en lugar de la ordenación jurídica del estado de Tamaulipas la legislación del estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, ya que ésta se encuentra mejor desarrollada y apegada a la regulación que la Constitución Política de México, del 5 de febrero de 1917, hace de la figura tributaria del derecho municipal por la prestación del servicio de agua potable y alcantarillado, lo que permitirá una mejor exposición de este tributo en el presente trabajo académico. Pero para el desarrollo del impacto financiero que tiene este tributo en la hacienda municipal, se continuará empleando los datos financieros obtenidos del Ayuntamiento de Victoria.

Los artículos 186 y 213 del Código Hacendario Municipal para el estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, del 22 de noviembre de 2002, y el artículo 4, fracciones XXV, XXVI, XXXIV y XLVI, de la Ley de Aguas del estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, del 29 de junio de 2001, así nos lo confirman:

²²⁶ Para ampliar sobre el tema, véase S. Valencia Carmona, *El municipio en México y en el mundo, Primer congreso de derecho municipal, op. cit.*, pp. 596-604.

²²⁷ El artículo 115, en sus fracciones III y IV, inciso c), antepenúltimo párrafo, de la Constitución de México, del 5 de febrero de 1917, así lo establece a favor de los ayuntamientos mexicanos: *Artículo 115. Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el municipio libre, conforme a las bases siguientes: III. Los Municipios tendrán a su cargo las funciones y servicios públicos siguientes: a) Agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de sus aguas residuales. b) Alumbrado público. c) Limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos. d) Mercados y centrales de abasto. e) Panteones. f) Rastro. g) Calles, parques y jardines y su equipamiento. h) Seguridad pública, en los términos del artículo 21 de esta Constitución, policía preventiva municipal y tránsito. i) Los demás que las legislaturas locales determinen según las condiciones territoriales y socioeconómicas de los municipios, así como su capacidad administrativa y financiera. 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: c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo. Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras [...].*

Artículo 186. Los derechos por los servicios prestados por la administración pública municipal se causarán y pagarán conforme a las tasas, cuotas o tarifas que para cada caso señale este Código.

Artículo 213. Es objeto de los derechos a que se refiere este capítulo la prestación del servicio público de suministro de agua potable, drenaje y alcantarillado, proporcionado conforme lo dispone la ley de la materia.

Artículo 4. Para efectos de esta Ley se entenderá por: XXV. Organismo operador: entidad, en los niveles estatal o municipal, responsable de la organización, dotación, administración, operación, conservación, mantenimiento, rehabilitación o ampliación de los servicios de suministro de agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de aguas residuales, en la circunscripción territorial estatal, regional, municipal o intermunicipal que le corresponda. XXVI. Prestador del servicio: dependencia, organismo operador o concesionario, en los niveles estatal o municipal, responsable de la organización, dotación, administración, operación, conservación, mantenimiento, rehabilitación o ampliación de los servicios de suministro de agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de aguas residuales, en la circunscripción territorial estatal, regional, municipal o intermunicipal que le corresponda. XXXIV. Servicios Públicos: los servicios de suministro de agua en bloque, suministro de agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de aguas residuales. XLVI. Usuario: las personas físicas o morales que hagan uso de los servicios a que se refiere la presente Ley.

El tribunal constitucional de México, en concordancia con las anteriores definiciones, en el fallo 400/2007, del 5 de octubre de 2007, se refiere a los derechos municipales por la prestación del servicio de agua potable y alcantarillado como contribuciones que establece la ley a favor de los municipios, por prestar servicios de agua y saneamiento, incluso cuando lo hace a través de sus organismos descentralizados.²²⁸

De los conceptos mostrados, se puede colegir que el derecho municipal por la prestación del servicio de agua y alcantarillado es un tributo que se origina al momento de que el gobierno municipal, o sus dependencias, prestan dicho servicio a los ciudadanos que se encuentran en su circunscripción territorial, los cuales, una vez que lo reciben, se ven obligados a pagarla.

De los supuestos normativos que regulan los elementos fiscales que configuran a este tributo, y que emanen de la regulación establecida en el Código Hacendario Municipal para el estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, del 22 de noviembre de 2002, y de la Ley de Aguas del estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, del 29 de junio de 2001, podemos constatar las propiedades tributarias que las definiciones citadas nos exponen de esta carga contributiva.

En lo que respecta a la trascendencia económica de esta tasa en el marco de la hacienda municipal, y como ya hemos señalado, podemos reafirmar que en la actualidad es el segundo tributo propio por recaudación para los gobiernos locales, detrás del impuesto inmobiliario a la propiedad predial.

²²⁸ Criterio sustraído de la sentencia constitucional 400/2007, del 5 de octubre de 2007, determinada bajo el rubro de SISTEMA OPERADOR DE LOS SERVICIOS DE AGUA POTABLE Y ALCANTARILLADO DEL MUNICIPIO DE PUEBLA (SOAPAP). LOS INGRESOS QUE PERCIBE POR LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS DE AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO CONSTITUYEN CONTRIBUCIONES EN SU MODALIDAD DE DERECHOS.

De los datos estadísticos del Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática se deduce que el municipio de Victoria no recaudó esta tasa hasta el ejercicio fiscal de 1997,²²⁹ lo que puso de manifiesto que hasta la reforma constitucional de 1999 su presencia económica en la hacienda municipal victorensa fuese casi nula.²³⁰

Esta situación cambió drásticamente en los años posteriores a la reforma constitucional de 1999, ya que para el periodo comprendido entre los años 2000 y 2008, el gobierno municipal de Victoria recaudó, en relación con su ingreso total bruto, un porcentaje promedio de 2.65 por año.²³¹

No obstante, la potencialidad económica de esta tasa, al igual que el impuesto predial, no ha sido suficientemente explotada por los gobiernos locales, circunstancia que ha sido subrayada por la Secretaría de Hacienda del gobierno central.²³² Efectivamente, las corporaciones locales no han explotado debidamente su competencia tributaria exclusiva en razón de estos conceptos tributarios, en gran parte porque no ejercen autónomamente del todo su poder tributario, ya que otras instancias de gobierno intervienen en algún momento de su ejercicio, como ya se ha expuesto.

²²⁹ Dato recopilado de la encuesta financiera Finanzas públicas estatales y municipales de México 1996-1999, *op. cit.*, p. 338.

²³⁰ Apoyan lo anterior los datos arrojados de las encuestas financieras Finanzas públicas estatales y municipales de México 1975-1984, *op. cit.*, pp. 172, 401, 413, 425, 438, 450, 462, 474, 486 y 497; Finanzas públicas estatales y municipales de México 1978-1987, *op. cit.*, p. 127; Finanzas públicas estatales y municipales de México 1989, *op. cit.*, p. 72; Finanzas públicas estatales y municipales de México 1990-1994, *op. cit.* pp. 91, 114, 137 y 160. Finanzas públicas estatales y municipales de México 1991-1995, *op. cit.*, p. 179; Finanzas públicas estatales y municipales de México 1996-1999, *op. cit.*, pp. 314, 339 y 362.

²³¹ Los datos que sirvieron de base para el cálculo de los montos que sostienen lo señalado se tomaron de las encuestas financieras Finanzas públicas estatales y municipales de México 2000-2002, *op. cit.*, pp. 101, 139, 177 y 214; Finanzas públicas estatales y municipales de México 2002-2005, *op. cit.*, pp. 103, 137, 181 y 212; Finanzas públicas estatales y municipales de México 2006-2009, *op. cit.*, pp. 104, 135, 179 y 211.

²³² *Diagnóstico integral de la situación actual de las haciendas públicas estatales y municipales 2006*, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Unidad de Coordinación con Entidades Federativas, México, 2006, p. 250. En *Nuevas tendencias y experiencias en tributación inmobiliaria y catastro*, t. 1, serie de estudios municipales 2006, se señala que es incuestionable la necesidad de incrementar los rendimientos del impuesto predial por parte de los municipios, pues es un factor preponderante en el fortalecimiento de las finanzas municipales (INDETEC, Guadalajara, 2006, pp. 203-220).

B. CONSIDERACIONES CONCLUSIVAS

1. Los datos expuestos en ese capítulo permiten afirmar que la reforma constitucional de 1983 consolidó los tributos inmobiliarios como los ingresos municipales propios más importantes del sistema fiscal municipal, objetivo buscado expresamente con dicha reforma, ya que con anterioridad a dicha reforma los impuestos a la propiedad raíz no representaban más de 2.2% del ingreso bruto.
2. Los derechos por la prestación de servicios públicos se convirtieron en el segundo tributo en importancia dentro de las finanzas locales, lo cual si bien no se alcanzó con la primera reforma constitucional de 1983, sí se consiguió con la reforma constitucional de 1999 que hizo que los citados derechos pasaran a representar el 5.61% de los ingresos brutos municipales de los años 2000 a 2008 frente al 0.52% de los años de 1984 a 1999.
3. La promulgación, en 1978, de diversas leyes tributarias federales de regulación de competencia tributaria concurrente que contemplaban un porcentaje de participación para los municipios, originó en la hacienda municipal una gran dependencia financiera con respecto a las transferencias intergubernamentales que éstas promovían, ya que pasaron de representar el 18.80% del total bruto de los ingresos locales durante el periodo comprendido de 1975 a 1980, al 66.75% de dicho ingreso total en los años posteriores a dichas promulgaciones.
4. Las figuras tributarias relacionadas con la competencia tributaria exclusiva local, la propiedad inmobiliaria y los servicios públicos, se han consolidado como los ingresos propios económicamente más representativos para el gobierno municipal, si bien porcentualmente han decaído en comparación con los ingresos derivados de la competencia tributaria concurrente, las transferencias, lo que supone un debilitamiento en la autonomía financiera local.
5. Las reformas constitucionales de 1983 y 1999 sin duda alguna han sido significativas para el municipio mexicano, pues le proveyeron de un sistema tributario con ingresos propios, no obstante, las mismas no han sido capaces de otorgarle una digna autonomía financiera como ente de gobierno, lo anterior nos indica que es el poder tributario la herramienta jurídico-tributaria que puede vigorizar a las finanzas locales, tanto desde su flanco de competencia tributario exclusivo, como concurrente, lo anterior a fin de fortalecer su autosuficiencia financiera y, por tanto, de gobierno.

V. PROPUESTA DE MODIFICACIÓN DEL PODER TRIBUTARIO LOCAL EN MÉXICO

A. INTRODUCCIÓN

En los capítulos precedentes expusimos la necesidad de adoptar determinadas medidas jurídico-financieras que permitieran obtener un fortalecimiento del poder tributario local mexicano,²³³ solucionando así las deficiencias que presenta nuestro sistema mexicano desde hace décadas, en detrimento del gobierno municipal.

Efectivamente, a través de este trabajo académico se ha planteado la necesidad de fortalecer a los municipios mexicanos mediante la disposición de medios jurídicos que fortalezcan su ingreso.²³⁴ Para ello se deben propiciar instrumentos jurídico-financieros adecuados que faciliten la explotación debida de sus ingresos derivados de su competencia tributaria material exclusiva y compartida; todo ello con la finalidad de contar con recursos económicos suficientes para dar respuesta a las mayores funciones de corresponsabilidad social y económica regional que se les ha asignado en las últimas décadas.

Al ser el poder tributario la herramienta legal-financiera imprescindible para transformar al ingreso fiscal en un instrumento de relevancia dentro de las finanzas públicas locales, tanto en su vertiente exclusiva como en su vertiente compartida, se ha considerado necesaria su vigorización jurídica.

Del mismo modo, de la investigación realizada se concluyó que el poder tributario local mexicano padece ciertas circunstancias legales que limitan el uso del mismo y, por ende, el rendimiento económico de su ingreso propio local. En el caso de la competencia tributaria exclusiva municipal, los entes locales mexicanos no pueden concluir el uso de su poder tributario dentro de su ámbito de gobierno; mientras que en el caso de la competencia tributaria concurrente, el poder tributario del gobierno municipal no participa en el establecimiento de los elementos sustantivos de los ingresos derivados de ese campo tributario.

Asimismo, del estudio legal comparado que hemos efectuado metódicamente con el sistema español, se han detectado instrumentos en el ejercicio de sus competencias tributarias que pueden fortalecer el poder tributario municipal en México, lo que supondrá un importante refuerzo para su autonomía.²³⁵

²³³ Con este fortalecimiento del poder tributario local se considera que se otorgaría autonomía a los entes locales mexicanos o, como menciona T. Rendón Huerta, soberanía de la ciudad para resolver la organización y problemas de su gobierno local (*Derecho municipal*, Porrúa, México, 1998, pp. 131-132); véase también A. M. Hernández, *Derecho municipal*, UNAM, México, 2003, pp. 286-288.

²³⁴ J. A. Carbajal nos señala: En esta tesis tenemos lo que enuncia el ya transcrita artículo 115 constitucional, en lo conducente a los municipios libres; pero qué tienen de libres, si ellos fueron construidos de arriba-abajo, y además tienen el problema sempiterno de las finanzas municipales que no son independientes (*Tratado de derecho constitucional*, Porrúa, México, 2002, p. 360).

²³⁵ S. Dana Montaño, *Estudios de política y derecho municipal*, Universidad de Zulia, Maracaibo, Venezuela, 1962, p. 56.

En esta dirección, se formularán puntualmente dos propuestas que buscarían producir una vigorización integral del poder tributario local mexicano; una primera propuesta que buscaría fortalecerlo en su área tributaria exclusiva, y una segunda, no menos importante, que buscaría reforzarlo en su área tributaria concurrente.

En ambos casos, como se ha planteado desde el inicio de este trabajo académico, las propuestas que se desarrollarán tendrán como guía y sustento las técnicas jurídicas españolas que se han considerado las más viables para dicho fin.

En el caso de la propuesta relacionada con el campo tributario exclusivo, se propondrá el uso de la facultad reglamentaria en materia tributaria a favor de las municipalidades mexicanas, en el mismo sentido jurídico que el Estado español le ha dado a dicha facultad en el ámbito local, esto es, se propondrá la técnica española que permite que las corporaciones locales españolas apliquen mediante sus ordenanzas la potestad de definir la modulación de ciertos tipos tributarios permitiéndoles establecer tributos acordes a sus necesidades de financiación respectivas.

Se considera que esta propuesta permitirá vigorizar el poder tributario local mexicano en su área tributaria exclusiva, lo que, consecuentemente, le proveerá de una mayor autosuficiencia financiera y de gobierno, pues con esta técnica jurídica los municipios mexicanos no dependerán de otro ámbito de gobierno para determinar los tipos tributarios que van a sobreponer en los contribuyentes de su circunscripción territorial, sino que serán ellos mismos los que decidirán la clase tributaria que van aplicar conforme a sus exigencias hacendarias.

En efecto, mediante la propuesta dirigida a la competencia tributaria exclusiva se estima que los entes municipales mexicanos podrán ser quienes, mediante normas legales inferiores a la ley, finiquiten dentro de su ámbito de gobierno el ejercicio de su poder tributario, de igual manera que lo hacen las corporaciones locales españolas.

La forma en que esta propuesta se desarrollará en este capítulo será desglosando la manera en que el Estado español acopló en la facultad reglamentaria municipal los principios constitucionales de autonomía local y reserva de ley, desplegando para ello la técnica jurídica empleada en los marcos normativos españoles respectivos, para posteriormente adaptarla, en sus medidas y singularidades, al entorno jurídico tributario local mexicano.

Es decir, una vez analizada y reconocida la técnica legal aplicada en los ordenamientos legales españoles, se propondrán los cambios legislativos correspondientes para el sistema jurídico mexicano, los cuales le permitan al gobierno local singularizar su poder tributario dentro de su ámbito de gobierno, a través de las normas legales inferiores de ley que éstos expiden.

En otras palabras, se “importará” del sistema jurídico español la forma jurídica en la que se ha otorgado competencia a sus corporaciones locales para modificar, mediante sus ordenanzas tributarias municipales y dentro de los límites establecidos por la legislación estatal, los tipos tributarios de sus contribuciones.

Es importante destacar que la propuesta de *lege referenda* encaminada a facultar a los entes locales de gobierno mexicanos para ejercer dentro de su entorno de gobierno su poder tributario, como acontece en España, sería de carácter complementario a la facultad de iniciativa de ley que éstos gozan.

Y es que la potestad que se propondría otorgarles a los municipios de México para ejercer y concretar parte de su poder tributario mediante la ordenanza municipal, sería con un fin complementario a la facultad de iniciativa de ley que éstos ya tienen, lo que vendría a fortalecer aún más su poder tributario, pues por un lado continuarían proponiendo cambios significativos a la estructura de sus tributos a través de su facultad de iniciativa de ley tributaria, y por el otro, podrían mediante la facultad reglamentaria fiscal “moverse” con autonomía al momento concretar dicho poder tributario.²³⁶

En relación con la propuesta del campo tributario concurrente, se propondrá el uso de la figura del “impuesto cedido”, de manera semejante a la forma en la cual el Estado español la ha puesto en uso en su sistema jurídico tributario, esto es, se propondrá la técnica española que permite a un ente de gobierno de menor envergadura ejercer el poder tributario central en su beneficio.

Con este planteamiento, podría fortalecerse al poder tributario local mexicano en lo que a su área competencial concurrente se refiere, lo que implicaría también, junto con la propuesta del área tributaria exclusiva, una mayor consolidación financiera y de gobierno para los municipios mexicanos, ya que con esta adaptación de la técnica jurídica española podrían ejercer su poder tributario sobre las materias tributarias concurrentes que el gobierno central mexicano ha acaparado.

Mediante la propuesta dirigida a la competencia tributaria local concurrente, se considera que los municipios mexicanos podrían ejercer, ya sea mediante la facultad de iniciativa de ley, o la facultad reglamentaria, o ambas, su poder tributario en áreas del campo tributario concurrente mexicano que son consideradas como absolutas de la federación, de la misma forma en que lo practican los entes regionales en España, con respecto al campo tributario del gobierno central.

Para alcanzar la intención en comento, esta segunda propuesta será desarrollada en este capítulo desglosando el modo en el que el Estado español cedió el poder tributario del gobierno central a los gobiernos subcentrales sobre ciertas áreas de su competencia tributaria. Propiamente, se hará un despliegue de la técnica jurídica empleada para desarrollar la figura del impuesto cedido en los marcos normativos españoles, para posteriormente adaptarla, en sus medidas y singularidades, al entorno jurídico tributario local mexicano.

²³⁶ Un ejemplo de dicha movilidad la señala F. Álvarez Arroyo, quien menciona que “en primer lugar, como por otra parte sucede en cualquier otro tributo, determina la normativa aplicable, lo cual, en el ámbito local adquiere si cabe mayor relevancia por cuanto los tributos locales están regulados por ordenanzas fiscales que pueden ser modificadas en cualquier momento (dentro de los límites legales)” (*Impuesto municipal sobre incremento de valor de los terrenos*, *op. cit.*, p. 203). En México, sobre esta capacidad de incidir en el establecimiento de elementos tributarios a través de una facultad reglamentaria, T. García señala que “en los mismos régimenes políticos modernos, la función de hacer leyes no es absolutamente privativa del poder legislativo; cooperan a menudo con él otros órganos del Estado, o tienen éstos en ciertos casos la misma función” (*Apuntes de introducción al estudio del derecho*, Porrúa, México 1972, p. 84). Véase también J. A. Nuño Sepúlveda, “Algunas reflexiones respecto de la procebleidad de la potestad tributaria municipal en el contexto de la primera convención nacional hacendaria”, *Revista Hacienda Municipal*, núm. 87, p. 58.

Se analizará y reconocerá la técnica legal española aplicada en materia de descentralización del poder tributario para proponer las enmiendas legislativas que mejor integren la figura del impuesto cedido español al sistema jurídico tributario mexicano, lo anterior con el fin de que se faculte al gobierno municipal a aplicar, en su beneficio hacendario, su poder tributario en las áreas fiscales concurrentes que el gobierno central mexicano ha monopolizado.

Dicho de otra forma, específicamente se “introducirá” del sistema jurídico español la forma jurídica que ha permitido que los entes subcentrales españoles puedan ejercer su poder tributario en las materias tributarias centrales, pero colocando la adaptación de dicha técnica en el sistema legal de México para el ámbito de gobierno municipal, es decir, se acogerán los lineamientos normativo-financieros desarrollados para el impuesto cedido español, para ser acondicionados a favor del gobierno municipal dentro del marco jurídico tributario mexicano.

Es importante destacar que a pesar de que la figura del impuesto cedido es practicada en España entre el gobierno central y los gobiernos subcentrales, la adopción para el ámbito de gobierno local mexicano se considera viable, ya que su esencia radica en una descentralización del poder tributario, mediante la competencia concurrente de México entre la federación y los municipios.

Y es que, como se ha señalado, si bien es cierto que la concurrencia tributaria española es distinta a la mexicana, pues ésta tiene su origen en materias tributarias estatales exclusivas cedidas a un ente territorial subcentral y no en una competencia tributaria concurrente preconcebida por su Constitución, como acontece en México, aun con esa circunstancia, la técnica jurídica del impuesto cedido se considera apta para el sistema tributario local mexicano, ya que se estima que su método cumple con las fórmulas modernas de competencia y concurrencia fiscal que los estados federales modernos buscan implantar en sus sistemas tributarios, que les posibiliten crear formas y mecanismos innovadores de colaboración entre sus haciendas.

Ambas propuestas a desarrollar para el ámbito local tributario serán reflejadas en la Constitución política mexicana, del 5 de febrero de 1917, por ser ésta la que determina los requisitos y condiciones jurídicas del sistema tributario de cada uno los gobiernos componentes del Estado mexicano.²³⁷

En efecto, al ser la Carta Magna el marco jurídico normativo base del aspecto fiscal del municipio, y específicamente de su poder tributario, es preciso que los planteamientos a proponer sean desarrollados en su contexto jurídico, pues una de las funciones legales esenciales de este marco normativo es fijar las bases jurídicas tributarias fundamentales sobre las cuales se desenvuelve cada ámbito de gobierno.

²³⁷ A. Pérez Becerril nos explica cómo el subsistema impositivo en México parte de la Constitución Política del 5 de febrero de 1917, *op. cit.*, pp. 126-129. D. Mabarak Cerecedo nos señala que “la base fundamental, la columna vertebral de un sistema tributario determinado, se ubica en la constitución política de cada país, en donde se faculta al Estado a expedir y aplicar leyes tributarias bajo determinados requisitos y condiciones con el fin de que el poder público pueda, por una parte, crear y cobrar los tributos, y por otra, que los gobernados se sometan a pagarlos” (*Derecho financiero público*, *op. cit.*, p. 66).

En este capítulo proponente se desarrollarán dos proposiciones que vigorizarían de manera integral el poder tributario local mexicano, una encaminada a fortalecerlo en su competencia tributaria exclusiva mediante el uso de normas inferiores a la ley, y otra dirigida a reforzarlo en su competencia tributaria concurrente a través de la descentralización de facultades tributarias concurrentes que han sido acopiadas por el gobierno central, propuestas que de ser implementadas en el sistema jurídico tributario mexicano, se considera que podrían proporcionar al gobierno municipal una mayor suficiencia económica, y por tanto, una mayor autonomía financiera y de gobierno.

B. PROPUESTA EN EL MARCO NORMATIVO DE LA COMPETENCIA TRIBUTARIA EXCLUSIVA: ORDENANZAS FISCALES

El empleo de la ordenanza fiscal por parte de las corporaciones locales españolas surge, como antes se precisó, de la necesidad de gestionar y administrar los tributos asignados, mismos que se crean por un órgano legitimado para ello, el parlamento, a fin de que se respete la reserva de ley establecida en el artículo 31.1 de la Constitución española, del 31 de octubre de 1978,²³⁸ sin que ello sea impedimento para que los entes locales españoles hagan uso de sus facultades normativas y regulen ciertos aspectos de sus tributos, en atención al también constitucional principio de autonomía local.²³⁹

En ese contexto, nos parece acertado que el legislador estatal refleje los tipos de impuesto, predisponiendo criterios o límites para su posterior definición por cada corporación local, la cual, de acuerdo a las peculiaridades de su hacienda propia y en ejercicio de su autonomía, deberá concretar en su ámbito territorial.

Con este sistema se compatibilizan las exigencias derivadas del principio de reserva de ley con el de autonomía local, situándose el punto de equilibrio entre ambos, con la permisión a los entes locales de gobierno de decidir sobre la determinación de sus elementos esenciales, sólo cuando una ley les habilite y siempre que ésta fije con precisión la disciplina básica de los mismos.²⁴⁰ Igualmente tienen la posibilidad de implantar en su territorio los impuestos optativos o voluntarios para cada municipio.

En otras palabras, los tributos municipales deben ser regulados por la legislación estatal, pero sin menoscabar cierta regulación por parte de las corporaciones locales, lo cual se traduce en reconocerles una participación en su establecimiento, regulando el legislador estatal parcialmente los tipos con límites o criterios que permitan a los entes locales posteriormente, por lo menos, determinar un elemento esencial del tributo.²⁴¹

²³⁸ Artículo 31.1 de la Constitución española, del 31 de octubre de 1978: “Artículo 31.1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos, de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”.

²³⁹ J. A. Chamorro y Zarza, *La gestión integrada del sistema tributario en el estado descentralizado español*, *op. cit.*, p. 54.

²⁴⁰ J. Lasarte Álvarez y L. Sánchez Serrano mencionan que en ese sentido las sentencias del tribunal constitucional 19/1987 y 185/1995 suponen una relativización del principio de legalidad en aras de la garantía constitucional de la autonomía de los municipios (*Manual general de derecho financiero*, t. IV, *op. cit.*, p. 218).

²⁴¹ La sentencia del tribunal constitucional 221/1992, *op. cit.*, estableció el criterio de reconocérsele a las corporaciones locales cierta intervención en el establecimiento de sus tributos propios, no significando esto que esa autonomía local en el terreno tributario exija una intervención que se extienda a todos y cada uno de los elementos integrantes del tributo, sino por lo menos a uno; M. A. Collado Yurritía señala que “tratándose de tributos municipales, la ley debe reconocer a las corporaciones locales una participación en su establecimiento o en su exigencia” (*Derecho tributario*, *op. cit.*, p. 55).

La vía de aplicación que se encontró para ese punto de equilibrio han sido las ordenanzas tributarias locales.²⁴² Y es que mediante la ordenanza fiscal se ha posibilitado a las corporaciones locales españolas ejercer su poder tributario, modulando ya los tipos de gravamen de sus propios tributos dentro de los límites fijados por la ley estatal, las exenciones o bonificaciones, o en su caso regulando determinados aspectos de la base imponible.²⁴³

En la praxis jurídico-financiera de los entes locales, la ordenanza fiscal opera de diversas formas; por ejemplo, L. Serrano Antón señala que es en la determinación de la base imponible donde se admite con mayor normalidad la colaboración reglamentaria, dado que su cuantificación puede deberse a una pluralidad de factores de diversa naturaleza que requiere, en ocasiones, complejas operaciones técnicas, lo que habilita a la norma reglamentaria la concreción de algunos de los elementos configuradores de la base, en función de la naturaleza y objeto del tributo de que se trate.²⁴⁴

Incluso menciona este mismo autor que la concreción requerida a la ley es también menor cuando se trata de regular elementos como el “tipo de gravamen”, el cual aún cuando se trata de un elemento esencial del tributo cuya determinación corresponde necesariamente a la ley, es ante tributos de carácter local donde el legislador estatal puede hacer una parcial regulación de los tipos, predisponiendo criterios o límites para su ulterior definición por la corporación local al que corresponderá la fijación del tipo que haya de ser aplicado.²⁴⁵

Para ilustrar lo anterior, basta remitirse a los diversos ordenamientos estatales relacionados con el poder tributario local español para apreciar cómo es que opera su ejercicio a través de ordenanzas fiscales en los tributos de su competencia material tributaria. En los impuestos, y partiendo con el más significativo del ámbito local, se tiene que el artículo 72 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo,²⁴⁶ por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, permite que los municipios eleven el

²⁴² “En el sentido de esta fuente de derecho tributario hay que diferenciar entre los reglamentos dictados por el estado y CCAA, por un lado, en cuanto ambas administraciones poseen capacidad legislativa y, por otro, los dictados por las entidades o corporaciones locales, las cuales carecen de potestad legislativa, y cuya potestad reglamentaria se concretan en materia tributaria en las denominadas ordenanzas fiscales”, *ibid.*, p. 99)

²⁴³ El contexto legal-tributario que se presenta en el ámbito local español deriva de una modulación que experimenta el principio de legalidad tributaria en aras de resguardar el principio constitucional de autonomía financiera de los entes locales (*ibid.*, p. 62); en ese mismo sentido, el tribunal constitucional se pronuncia a través de sus sentencias constitucionales 19/1987, *op. cit.*, y 233/1999, *op. cit.*

²⁴⁴ F. Serrano Antón, *El estado actual de los derechos y las garantías de los contribuyentes en las haciendas locales*, *op. cit.*, p. 130.

²⁴⁵ *Idem.*, p. 130.

²⁴⁶ Artículo 72 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo: *Artículo 72. 1. La cuota íntegra de este impuesto será el resultado de aplicar a la base liquidable el tipo de gravamen a que se refiere el artículo siguiente. 2. La cuota líquida se obtendrá minorando la cuota íntegra en el importe de las bonificaciones previstas legalmente.*

tipo de gravamen del impuesto de bienes inmuebles, pero señalando un límite máximo al incremento y en función de determinadas circunstancias.²⁴⁷

Ese tipo de gravamen mínimo y supletorio será 0.4% cuando se trate de bienes inmuebles urbanos, y 0.3% cuando se trate de bienes inmuebles rústicos con un máximo de 1.10% para los urbanos y de 0.90% para los rústicos. C. Checa González señala que “esos tipos pueden incrementarse por los ayuntamientos —he aquí una manifestación concreta del principio de autonomía consagrado en el artículo 140 de la CE— mediante la aprobación de la correspondiente ordenanza fiscal, dentro de ciertos límites en determinados porcentajes”.²⁴⁸

Asimismo, el ya citado artículo 72 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, establece que la cuota íntegra del impuesto de bienes inmuebles es el resultado de aplicar a la base liquidable el tipo de gravamen, mientras que la cuota líquida se obtendrá minorando aquélla en el importe de las bonificaciones previstas legalmente.

Referente a las cuotas de los impuestos, las corporaciones locales de igual forma intervienen a través de sus ordenanzas fiscales en su establecimiento, como el caso de las cuotas del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica; basta ceñirse al artículo 95 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el cual se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales,²⁴⁹ para apreciar cómo este precepto prevé que las cuotas fijadas con carácter mínimo pueden ser incrementadas mediante la aplicación

²⁴⁷ J. Lasarte Álvarez y L. Sánchez Serrano, *Manual general de derecho financiero*, t. IV, *op. cit.*, p. 218; en ese mismo sentido, L. M. Cazorla Prieto menciona: “Así pues el ámbito material del poder tributario de las corporaciones locales queda constreñido sustancialmente en el caso de los ayuntamientos a dos extremos: [...] A la posibilidad de establecer o no ciertos aumentos con respecto a la fijación de los elementos de ciertos impuestos municipales, posibilidad recogida en el texto refundido de la LRHL. Citemos como ejemplo la posibilidad que, una vez definido el tipo de gravamen del IBI, formula el artículo 72.3 del precitado TR, en virtud de la cual pueden los ayuntamientos aumentar dentro de ciertos límites los tipos fijados en la citada ley, cuando concurran las circunstancias que la misma ley acuña” (*Derecho financiero y tributario*, *op. cit.*, p. 85).

²⁴⁸ C. Checa González, *La Reforma de la ley Reguladora de las Haciendas Locales en materia tributaria*, Aranzadi, Navarra, 2003, p. 92.

²⁴⁹ Artículo 95 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo: *Artículo 95. 1 El impuesto se exigirá con arreglo al siguiente cuadro de tarifas:*

Potencia y clase de vehículo	Cuota Pesetas
A) Turismos:	
De menos de 8 caballos fiscales	2.100
De 8 hasta 11.99 caballos fiscales	5.670
De 12 hasta 15.99 caballos fiscales	11.970
De 16 hasta 19.99 caballos fiscales	14.910
De 20 caballos fiscales en adelante	18.635

de unos coeficientes modulados en función de la población de derecho de los municipios, con el carácter de máximos, todo a través de la ordenanza tributaria respectiva.

Sobre este impuesto en relación con el poder tributario local J. Lasarte menciona que “El respeto al principio de autonomía de las entidades, reconocido expresamente por la Constitución (artículos 137, 140 y 141), requiere que en los tributos locales, como el IVTM, se confiera un mínimo de protagonismo a los ayuntamientos en la regulación de elementos esenciales del tributo, entre los que se encuentra la cuantía (como ha declarado el TC en su sentencia 19/1987, del 17 febrero)”.²⁵⁰

Potencia y clase de vehículo	Cuota Pesetas
B) Autobuses:	
De menos de 21 plazas	13.860
De 21 a 50 plazas	19.740
De más de 50 plazas	24.675
C) Camiones:	
De menos de 1,000 kilogramos de carga útil	7.035
De 1,000 a 2,999 kilogramos de carga útil	13.860
De más de 2,999 a 9,999 kilogramos de carga útil	19.740
De más de 9,999 kilogramos de carga útil	24.675
D) Tractores:	
De menos de 16 caballos fiscales	2.940
De 16 a 25 caballos fiscales	4.620
De más de 25 caballos fiscales	13.860
E) Remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica:	
De menos de 1,000 y más de 750 kilogramos de carga útil	2.940
De 1,000 a 2,999 kilogramos de carga útil	4.620
De más de 2,999 kilogramos de carga útil	13.860
F) Otros vehículos:	
Ciclomotores	735
Motocicletas hasta 125 centímetros cúbicos	735
Motocicletas de más de 125 hasta 250 centímetros cúbicos	1.620
Motocicletas de más de 250 hasta 500 centímetros cúbicos	2.520
Motocicletas de más de 500 hasta 1,000 centímetros cúbicos	5.040
Motocicletas de más de 1,000 centímetros cúbicos	10.080

2. El cuadro de cuotas podrá ser modificado por la Ley de Presupuestos Generales del Estado. 3. Reglamentariamente se determinará el concepto de las diversas clases de vehículos y las reglas para la aplicación de las tarifas. 4. Los ayuntamientos podrán incrementar las cuotas fijadas en el apartado 1 de este artículo mediante la aplicación sobre las mismas de un coeficiente, el cual no podrá ser superior a 2. Los ayuntamientos podrán fijar un coeficiente para cada una de las clases de vehículos previstas en el cuadro de tarifas recogido en el apartado 1 de este artículo, el cual podrá ser, a su vez, diferente para cada uno de los tramos fijados en cada clase de vehículo, sin exceder en ningún caso el límite máximo fijado en el párrafo anterior. 5. En el caso de que los ayuntamientos no hagan uso de la facultad a que se refiere el apartado anterior, el impuesto se exigirá con arreglo a las cuotas del cuadro de tarifas.

²⁵⁰ J. Lasarte Álvarez y L. Sánchez Serrano, *Manual general de derecho financiero*, t. IV, *op. cit.*, p. 262.

Otro ejemplo del ejercicio del poder tributario local se observa en el impuesto sobre actividades económicas; en este impuesto las corporaciones locales amplían sus posibilidades de intervenir en el establecimiento de ciertos elementos como son los coeficientes, índices y recargos, los cuales determinan de forma significativa la cuantificación de éste, ya que constituyen un elemento esencial para lograr su determinación.²⁵¹

Dentro de este impuesto también se permite que los entes locales intervengan en otro elemento, como la bonificación, ya que con la adición de la nota común segunda de la sección primera de las tarifas del impuesto sobre actividades económicas, aprobadas por el real decreto legislativo 1175/1990, del 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del impuesto sobre actividades económicas, las corporaciones locales mediante sus ordenanzas fiscales pueden establecer que aquellos sujetos que incidan en el ejercicio de cualquier actividad empresarial y tributen por cuota mínima municipal, disfruten durante los cinco primeros años de una bonificación de hasta 50% de la cuota correspondiente.²⁵²

Así se constata, entre otros, en el artículo 88 del citado real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.²⁵³

De igual forma, en el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras y el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, los entes locales pueden, a través de las ordenanzas fiscales, regular las bonificaciones de ambos impuestos.

En el caso del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, el artículo 103 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales,²⁵⁴ señala que las ordenanzas fiscales

²⁵¹ Dichos componentes son un elemento esencial para lograr una efectiva aplicación de los principios de autonomía y suficiencia financiera plasmados en la Constitución (*ibid.*, p. 225).

²⁵² C. Checa González, *El sistema tributario local*, *op. cit.*, pp. 32-34.

²⁵³ Artículo 88 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 88. 1. Sobre las cuotas modificadas por la aplicación del coeficiente de ponderación previsto en el artículo anterior, los ayuntamientos podrán establecer una escala de coeficientes que pondere la situación física del local dentro de cada término municipal, atendiendo a la categoría de la calle en que radique. 2. Dicho coeficiente no podrá ser inferior a 0.4 ni superior a 3.8.*

²⁵⁴ Artículo 103 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 103. Gestión tributaria del impuesto. Bonificaciones potestativas. 2. Las ordenanzas fiscales podrán regular las siguientes bonificaciones sobre la cuota del impuesto: a. Una bonificación de hasta el 95 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico-artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Correspondrá dicha declaración al pleno de la corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros. b. Una bonificación de hasta el 95 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones para producción de calor incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación de la administración competente. La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, la*

podrán establecer una bonificación de hasta 95% de la cuota del impuesto que se aplica sobre las construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, históricas, artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración, la cual corresponde realizarla al pleno de la corporación, acordándose, previa solicitud del sujeto pasivo, por el voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.

Por su parte, en el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, el artículo 108.4 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales,²⁵⁵ indica que las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta 95% de la cuota del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes.²⁵⁶

Un último ejemplo del ejercicio del poder tributario por medio de las ordenanzas fiscales dentro del área de los impuestos locales se observa en el establecimiento de

bonificación a que se refiere el párrafo a anterior. c. Una bonificación de hasta el 50 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras vinculadas a los planes de fomento de las inversiones privadas en infraestructuras. d. La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los párrafos a y b anteriores. d. Una bonificación de hasta el 50 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras referentes a las viviendas de protección oficial. La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los párrafos anteriores. e. Una bonificación de hasta el 90 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras que favorezcan las condiciones de acceso y habitabilidad de los discapacitados. La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los párrafos anteriores. La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones a que se refiere este apartado se establecerá en la ordenanza fiscal. Entre otras materias, la ordenanza fiscal determinará si todas o algunas de las citadas bonificaciones son o no aplicables simultáneamente.

²⁵⁵ Artículo 108 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 108. Tipo de gravamen. Cuota íntegra y cuota líquida. 1. El tipo de gravamen del impuesto será el fijado por cada ayuntamiento, sin que dicho tipo pueda exceder del 30 por ciento. Dentro del límite señalado en el párrafo anterior, los ayuntamientos podrán fijar un solo tipo de gravamen o uno para cada uno de los períodos de generación del incremento de valor indicados en el apartado 4 del artículo anterior. 2. La cuota íntegra del impuesto será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen. 3. La cuota líquida del impuesto será el resultado de aplicar sobre la cuota íntegra, en su caso, la bonificación a que se refiere el apartado siguiente. 4. Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes. La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de la bonificación a que se refiere el párrafo anterior se establecerá en la ordenanza fiscal.*

²⁵⁶ Dentro del contexto de este impuesto, F. Álvarez Arroyo señala: “1. Libertad de los ayuntamientos de fijación del porcentaje señalado para cada periodo, dentro del límite máximo [...]. En este aspecto, se muestra como un instrumento fundamental la ordenanza fiscal, único lugar en el que el ayuntamiento puede fijar los porcentajes referidos, los cuales, dicho sea de paso, pueden ser todo los homogéneos que el juego de los límites máximos permita, es decir, que nada impide a una ordenanza municipal determinar como único porcentaje aplicable a todos los tramos el mayor límite permitido para uno de ellos, práctica que presumiblemente prevalecerá con el tiempo” (*Impuesto Municipal sobre Incremento de Valor de los Terrenos*, *op. cit.*, p. 185).

la base del Impuesto sobre los aprovechamientos de cotos de caza y pesca. En este impuesto dicha base representa el valor del aprovechamiento cinegético o piscícola, el cual es fijado por los ayuntamientos con sujeción al procedimiento instituido para la aprobación de las ordenanzas fiscales,²⁵⁷ mismo que se describirá en párrafos posteriores.

Continuando con la ilustración del uso de la ordenanza fiscal como medio para ejercer el poder tributario local español, las tasas, junto a las contribuciones especiales, representan un ejemplo significativo del uso de la ordenanza tributaria como medio para ejercer las corporaciones locales su poder tributario,²⁵⁸ por cuanto, dentro de los límites legales establecidos, el municipio regula internamente dichas figuras tributarias.²⁵⁹

Ejemplifica lo anterior el artículo 24 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales,²⁶⁰ el cual señala que el importe de las tasas se fijará tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamientos, si los bienes afectados no fuesen de dominio público, añadiéndose en el

²⁵⁷ J. Lasarte Álvarez y L. Sánchez Serrano, *Manual general de derecho financiero*, t. IV, *op. cit.*, p. 315.

²⁵⁸ P. Herrera Molina menciona que “sobre este particular hay que tener en cuenta que el TRLHL establece el marco legal en el que posteriormente los ayuntamientos inciden para establecer y exigir tasas, de modo que en esta materia resulta de especial relevancia la ordenación municipal. De este modo, si a efectos de otros tributos locales a un ente local le puede bastar con la fijación de dos o tres elementos (el tipo, algún coeficiente), con cada tasa la aportación a realizar por el ayuntamiento, desde el estudio de costes a la cuantificación de hecho imponible o su cuantía, ha de contenerse o reflejarse con carácter necesario, en la ordenanza” (*Gestión local Aranzadi. Tributos locales y autonómicos*, Aranzadi, Navarra, 2007, p. 345).

²⁵⁹ C. Checa González señala que “de lo dispuesto por el apartado 2 del artículo 24 de la LRHL es fácil observar la gran indeterminación y generalidad que existe en la cuantificación de estas tasas, de donde se desprende, como se puso de relieve en la STS de 9 de julio de 1997 (RJ 1997, 5674), la enorme flexibilidad con la que el legislador ha regulado este tema concreto, con el menoscabo que ello implica del antes referido principio de reserva de ley [...] Y ello, porque no es la ley, en definitiva, la que se encarga de concretar de forma pormenorizada los elementos cuantificadores de la deuda tributaria, sino que esta tarea se deja en manos de las respectivas ordenanzas fiscales locales, sin existir prácticamente ningún límite controlable sobre el uso que éstas puedan llegar a hacer, extremo éste que, por ello, debiera haber sido objeto de atención en la actual reforma de la LRHL, llevada a cabo por medio de la ley 51/2002, del 27 de diciembre, de lo que, sin embargo, no se ha ocupado el legislador”. (*La Reforma de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales en Materia Tributaria*, *op. cit.*, p. 47). De acuerdo con lo expuesto, la flexibilidad del principio de reserva de ley o legalidad, como se le conoce en México, es donde radica parte del fortalecimiento del poder tributario local y, por tanto, de su autonomía financiera; la sentencia del tribunal constitucional español 185/1995, *op. cit.*, menciona que en materia de tasas se puede llevar a relativizar aún más las exigencias del principio de legalidad.

²⁶⁰ Artículo 24 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 24. Cuota tributaria. 1. El importe de las tasas previstas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local se fijará de acuerdo con las siguientes reglas: a. Con carácter general, tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público. A tal fin, las ordenanzas fiscales podrán señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada.*

precepto que las ordenanzas fiscales podrán señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada.²⁶¹

Sobre lo anterior, J. Lasarte señala que

el hecho imponible de la tasa será la prestación de un servicio o la realización de actividad administrativa que se refiere, afecta o beneficia de modo particular al sujeto pasivo. Este hecho imponible queda reseñado con carácter general por la ley y será la ordenanza la que lo establezca concretamente. Esta remisión a una norma reglamentaria no debe reputarse contraria al principio de legalidad. Por un lado, sería imposible que la ley realizara una previsión completa de los posibles hechos imponible.²⁶²

Otro elemento de la tasa que se determina por medio de la ordenanza fiscal es la cuota tributaria, misma que consistirá, según disponga la correspondiente ordenanza fiscal, en la cantidad resultante de aplicar una tarifa, una cantidad fija señalada al efecto, o la cantidad resultante de la aplicación conjunta de ambos procedimientos.²⁶³

Por último el devengo de las tasas, señala el mismo artículo 24 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales,²⁶⁴ tiene lugar de acuerdo con la naturaleza del hecho imponible y conforme determine la respectiva ordenanza fiscal.²⁶⁵

Una especie más de tributo que se ve regulada en alguno de sus elementos por la ordenanza fiscal, es la contribución especial. En esta especie de tributo las corporaciones locales ejercen su poder tributario al fijar la base de la misma con un límite máximo de 90% del coste, de conformidad con el artículo 31.1 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.²⁶⁶ Asimismo, en este tributo es necesario el acuerdo de ordenación que determine

²⁶¹ C. Checa González, *Los tributos locales. Análisis jurisprudencial de las cuestiones sustantivas más controvertidas*, Marcial Pons, Madrid, 2000, p. 427.

²⁶² J. Lasarte Álvarez y L. Sánchez Serrano, *Manual general de derecho financiero*, t. IV, *op. cit.*, p. 328.

²⁶³ E. Albi Ibáñez, *Sistema fiscal español*, *op. cit.*, p. 585.

²⁶⁴ Artículo 24 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 34. Acuerdos de imposición y de ordenación. 3. El acuerdo de ordenación será de inexcusable adopción y contendrá la determinación del coste previsto de las obras y servicios, de la cantidad a repartir entre los beneficiarios y de los criterios de reparto. En su caso, el acuerdo de ordenación concreto podrá remitirse a la ordenanza general de contribuciones especiales, si la hubiera.*

²⁶⁵ C. Checa González, *Los tributos locales. Análisis jurisprudencial de las cuestiones sustantivas más controvertidas*, *op. cit.*, p. 445.

²⁶⁶ Artículo 31.1 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 31. 1. La base imponible de las contribuciones especiales está constituida, como máximo, por el 90 por ciento del coste que la entidad local soporte por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios.*

el coste previsto para las contribuciones especiales, la cantidad a repartir entre los beneficiarios y los criterios de reparto.²⁶⁷

Una vez ejemplificado el modo en que el poder tributario local, a través de las ordenanzas fiscales, se ejerce por parte de los entes locales de gobierno españoles en los distintos tributos de su competencia tributaria, es necesario apreciar la forma en que se desarrolla su fundamento jurídico y procedimiento de aplicación en las leyes estatales, ya que su análisis nos permitirá obtener la técnica y redacción legal utilizada por el legislador español.

El primer término, se estudian los ordenamientos estatales donde se desarrolla su fundamento legal, para posteriormente, en segunda instancia, analizar las normas reguladoras que regulan su procedimiento.

En fundamento legal del poder tributario local se regula en la Constitución española, del 31 de octubre de 1978, específicamente el artículo 133.2;²⁶⁸ en la Ley 7/1985, del 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, artículos 106.2, y 107.1.2,²⁶⁹ y en el real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, artículos 15 y 16.²⁷⁰

²⁶⁷ J. Lasarte Álvarez y L. Sánchez Serrano, *Manual general de derecho financiero*, t. IV, *op. cit.*, p. 337. El artículo 34 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, así lo fija: *Artículo 24. Cuota tributaria. 3. La cuota tributaria consistirá, según disponga la correspondiente ordenanza fiscal.*

²⁶⁸ Artículo 133.2 de la Constitución española, del 31 de octubre de 1978: *Artículo 133.2 Las comunidades autónomas y las corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la constitución y las leyes [...]. Esta redacción constitucional, es la que propiamente autoriza que el ejercicio del poder tributario local sea fundamentado y detallado en normas de menor envergadura legal a la Constitución Española, 30 de octubre de 1978.*

²⁶⁹ Artículos 106.2 y 107.1.2 de la Ley 7/1985, del 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local: *Artículo 106. 2. La potestad reglamentaria de las entidades locales en materia tributaria se ejercerá a través de ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos y de ordenanzas generales de gestión, recaudación e inspección. Las corporaciones locales podrán emanar disposiciones interpretativas y aclaratorias de las mismas.*

Artículo 107. 1. Las ordenanzas fiscales reguladoras de los tributos locales comenzarán a aplicarse en el momento de su publicación definitiva en el Boletín Oficial de la Provincia o, en su caso, de la comunidad autónoma uniprovincial, salvo que en las mismas se señale otra fecha. 2. Las ordenanzas fiscales obligan en el territorio de la respectiva entidad local y se aplican conforme a los principios de residencia efectiva y de territorialidad, según los casos.

²⁷⁰ Artículos 15 y 16 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 15. Ordenanzas fiscales. 1. Salvo en los supuestos previstos en el artículo 59.1 de esta Ley, las entidades locales deberán acordar la imposición y supresión de sus tributos propios, y aprobar las correspondientes ordenanzas fiscales reguladoras de éstos. 2. Respecto de los impuestos previstos en el artículo 59.1, los ayuntamientos que decidan hacer uso de las facultades que les confiere esta Ley en orden a la fijación de los elementos necesarios para la determinación de las respectivas cuotas tributarias, deberán acordar el ejercicio de tales facultades, y aprobar las oportunas ordenanzas fiscales. 3. Asimismo, las entidades locales ejercerán la potestad reglamentaria a que se refiere el apartado 2 del artículo 12 de esta Ley, bien en las ordenanzas fiscales reguladoras de los distintos tributos locales, bien mediante la aprobación de ordenanzas fiscales específicamente reguladoras de la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales.*

Artículo 16. Contenido de las ordenanzas fiscales. 1. Las ordenanzas fiscales a que se refiere el apartado 1 del artículo anterior contendrán, al menos: a) La determinación del hecho imponible, sujeto pasivo, responsables, exenciones, reducciones y bonificaciones, base imponible y liquidable, tipo de gravamen o cuota tributaria, período impositivo y devengo; b) Los regímenes de declaración y de ingreso; c) Las fechas de su aprobación y del comienzo de su aplicación.

B. PROPUESTA EN EL MARCO NORMATIVO DE LA COMPETENCIA TRIBUTARIA EXCLUSIVA: ORDENANZAS FISCALES

157

En cuanto al procedimiento de aplicación de las ordenanzas fiscales se desarrolló en las normas estales como Ley 7/1985, del 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, específicamente en sus preceptos 47 y 49;²⁷¹ en el real decreto legislativo 781/1986, del 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes en materia de Régimen Local, artículos 55 y 56,²⁷² y el real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en su artículo 17.²⁷³

Delospreceptoscitadosdeloscuerposnormativosenmención,seadviertela redacción legal empleada para autorizar a la ordenanza fiscal como el medio a través del cual los entes locales españoles pueden fijar los elementos necesarios para determinar sus tributos propios, hecho

i m -
poni-

²⁷¹ Artículos 47 y 49 de la Ley 7/1985, del 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local: *Artículo 47. Los acuerdos de las corporaciones locales, se adoptan, como regla general, por mayoría simple de los miembros presentes. Existe mayoría simple cuando los votos afirmativos son más que los negativos.*

Artículo 49. La aprobación de las ordenanzas locales se ajustará al siguiente procedimiento: a) Aprobación inicial por el pleno; b) Información pública y audiencia a los interesados por el plazo mínimo de treinta días para la presentación de reclamaciones y sugerencias; c) Resolución de todas las reclamaciones y sugerencias presentadas dentro del plazo y aprobación definitiva por el pleno. En el caso de que no se hubiera presentado ninguna reclamación o sugerencia, se entenderá definitivamente adoptado el acuerdo hasta entonces provisional [...]

²⁷² Artículos 55 y 56 del real decreto legislativo 781/1986, del 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes en materia de Régimen Local: *Artículo 55. En la esfera de su competencia, las entidades locales podrán aprobar ordenanzas y reglamentos, y los alcaldes dictar bando. En ningún caso contendrán preceptos opuestos a las leyes.*

Artículo 56. La aprobación de las ordenanzas locales se ajustará al procedimiento establecido en el artículo 49 de la Ley 7/1985, del 2 de abril. Para la modificación de las ordenanzas y reglamentos deberán observarse los mismos trámites que para su aprobación.

²⁷³ Artículo 17 del real decreto legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales: *Artículo 17. Elaboración, publicación y publicidad de las ordenanzas fiscales. 1. Los acuerdos provisionales adoptados por las corporaciones locales para el establecimiento, supresión y ordenación de tributos y para la fijación de los elementos necesarios en orden a la determinación de las respectivas cuotas tributarias, así como las aprobaciones y modificaciones de las correspondientes ordenanzas fiscales, se expondrán en el tablón de anuncios de la entidad durante treinta días, como mínimo, dentro de los cuales los interesados podrán examinar el expediente y presentar las reclamaciones que estimen oportunas. 2. Las entidades locales publicarán, en todo caso, los anuncios de exposición en el boletín oficial de la provincia, o, en su caso, en el de la comunidad autónoma uniprovincial. Las diputaciones provinciales, los órganos de gobierno de las entidades supramunicipales y los ayuntamientos de población superior a 10,000 habitantes deberán publicarlos, además, en un diario de los de mayor difusión de la provincia, o de la comunidad autónoma uniprovincial. 3. Finalizado el período de exposición pública, las corporaciones locales adoptarán los acuerdos definitivos que procedan, resolviendo las reclamaciones que se hubieran presentado y aprobando la redacción definitiva de la ordenanza, su derogación o las modificaciones a que se refiera el acuerdo provisional. En el caso de que no se hubieran presentado reclamaciones, se entenderá definitivamente adoptado el acuerdo, hasta entonces provisional, sin necesidad de acuerdo plenario. 4. En todo caso, los acuerdos definitivos a que se refiere el apartado anterior, incluyendo los provisionales elevados automáticamente a tal categoría, y el texto íntegro de las ordenanzas o de sus modificaciones, habrán de ser publicados en el boletín oficial de la provincia o, en su caso, de la comunidad autónoma uniprovincial, sin que entren en vigor hasta que se haya llevado a cabo dicha publicación. 5. Las diputaciones provinciales, consejos, cabildos insulares y, en todo caso, las demás entidades locales cuando su población sea superior a 20,000 habitantes, editarán el texto íntegro de las ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos dentro del primer cuatrimestre del ejercicio económico correspondiente.*

ble, base imponible y elementos necesarios para establecer las cuotas tributarias, así como el método de aplicación en que se concreta la misma.²⁷⁴

En efecto, del articulado desglosado se puede apreciar a plenitud la técnica jurídica española empleada para sustentar el uso de la facultad reglamentaria en materia tributaria a favor de las entidades locales hispánicas, pues se puede constatar cómo se faculta a las corporaciones locales para que, mediante sus ordenanzas, apliquen su poder tributario para definir la modulación de los tipos tributarios, lo que les permite establecerlos de acuerdo con sus necesidades de financiación correspondientes.

Es decir, de la redacción normativa expuesta se puede observar la vigorización que el Estado español ha inculcado al poder tributario de sus corporaciones locales, lo que ha posibilitado suministrarles de una mayor autosuficiencia financiera, pues dicha técnica jurídica les permite no depender de otro ámbito de gobierno para fijar los tipos tributarios que van a sobreponer en los contribuyentes de su ámbito territorial.

De los artículos segregados en este apartado podemos observar la técnica jurídica empleada por parte del Estado español para facultar a sus gobiernos locales para que sean éstos los que finiquiten, mediante normas legales inferiores a la ley, el ejercicio de su poder tributario, pues con ella acoplan la facultad reglamentaria local con los principios constitucionales de autonomía local y reserva de ley.

Básicamente con el despliegue que se ha hecho de los preceptos normativos españoles, se puede observar cómo en España se ha conformado un marco legal sobre el cual sus gobiernos locales pueden operar su poder tributario dentro de su competencia gubernamental, lo que se ha traducido no sólo en el fortalecimiento de dicha potestad, sino también de su autonomía financiera y de gobierno, meta que se está buscando alcanzar en este trabajo académico para los entes locales mexicanos.

Una vez presentado el planteamiento general del uso de la ordenanza fiscal española, como medio para ejercer el poder tributario de sus entes locales, y con base en lo expuesto, la propuesta será encaminada a permitir que los entes locales mexicanos ejerciten su poder tributario por medio de este tipo de normas jurídicas, a fin de permitirles ser quienes lo concluyan dentro de su ámbito de gobierno.

Al permitir a los entes locales mexicanos el empleo de ordenanzas como instrumento para fijar las alícuotas, bonificaciones y exenciones de sus tributos, la facultad decisoria que el gobierno estatal tiene sobre el gobierno municipal quedaría muy reducida, ya que al devolver a través de la ordenanza fiscal al municipio mexicano, la facultad de su poder tributario sobre los elementos tributarios de sus tributos proporcionaría al municipio un estatus de verdadera instancia de gobierno.

Con esta implementación jurídico-tributaria se abastecería al gobierno municipal mexicano de una mayor autosuficiencia financiera, pues ya no dependería de las decisiones

²⁷⁴ J. J. Nieto Montero señala que con ello se manifiesta la conexión existente entre las ordenanzas y la potestad reglamentaria local, lo que claramente nos pone en relación tanto con la autonomía local constitucionalmente reconocida como con la reserva de ley en materia tributaria y su traslación al ámbito local (*La gestión de los impuestos municipales*, *op. cit.*, p. 66).

que el ente legislativo estatal tome sobre su área fiscal, sino que sería el municipio el que directamente seleccionaría los elementos tributarios más convenientes para costear las necesidades tributarias y presupuestales particulares de su hacienda.

El planteamiento que proponemos no contraría el principio de legalidad tributaria mexicano,²⁷⁵ pues al igual que en España, los márgenes de los elementos tributarios pro-vendrían de una norma con rango de ley, los cuales tendrían su origen en la propuesta de iniciativa de ley tributaria que el gobierno municipal respectivo hiciese, las cuales a su vez serían aprobadas por el parlamento estatal.

Esta propuesta de reconocer a las ordenanzas del gobierno municipal la competencia para regular los elementos estructurales de los tributos les daría una mayor practicidad en el ejercicio de su poder tributario a los municipios mexicanos, en lo que refiere a la determinación de las alícuotas, coeficientes, índices, bonificaciones y exenciones de sus tributos, pues en éstos es donde se presenta una mayor dinámica o movilidad en el mundo fáctico,²⁷⁶ lo que genera la necesidad de poseer un medio legal ágil y eficaz que les permita ejercer su poder tributario de manera pronta y práctica para adecuar dichos elementos a esa realidad.²⁷⁷

Así las cosas, para que a los entes locales mexicanos se les pueda vigorizar su poder tributario en su competencia tributaria exclusiva, otorgándoles una mayor eficacia en su ejercicio, es necesario concederle la concreción del mismo dentro de su dominio gubernativo, por lo menos en cuanto a la modificación de elementos esenciales de sus tributos,²⁷⁸ para ello se considera que necesitaría, idealmente, que se le dotase de cierta potestad legislativa en materia tributaria debidamente fundamentada y estructurada para su ejercicio en ley o, como se concluyó del estudio comparativo realizado, fortaleciéndole su facultad quasi legislativa ya existente por medio del uso que de la ordenanza fiscal se hace por parte de las corporaciones locales españolas, igualmente fundamentada y estructurada para su ejercicio en ley.

En el caso de desarrollar una propuesta encaminada a dotar de una potestad legislativa municipal como tal, sería necesario integrar un cuerpo colegiado representativo de la voluntad de su comunidad municipal, debidamente conformado a través de la elección popular directa de los miembros del ayuntamiento.

O sea, sería obligado establecer constitucionalmente la elección popular de los miembros del ayuntamiento, utilizando la división electoral ya existente en los territorios muni-

²⁷⁵ M. Paredes Montiel y R. Rodríguez Lobato nos hablan sobre la extensión que se le puede dar al principio de legalidad o reserva de ley en materia fiscal (*El principio de reserva de ley en materia tributaria*, Porrúa, México, 2006, pp. 88 y 92).

²⁷⁶ Para ampliar sobre el tema de la movilidad, véase H. Morones Fernández, *op. cit.*, p. 201.

²⁷⁷ J. M. Ortega Maldonado destaca la importancia del reglamento por su celeridad al señalar que “la solemnidad, lentitud, intermitencia del funcionamiento de los congresos legislativos, se opone a la habitualidad, rapidez y necesidad de la producción reglamentaria” (*Primer curso de derecho tributario Mexicano*, Porrúa, México, 2004, p. 168).

²⁷⁸ En ese mismo sentido, E. A. Rea Azpeitia señala que “el municipio no puede definir y aprobar sus propios ingresos, por lo que habrían de llevarse a cabo las reformas constitucionales necesarias e indispensables, a fin de que sean ellos los que aprueben su ley de ingresos” (*Elementos en el diseño de programas para optimizar la recaudación del Impuesto Predial y la modernización catastral en Entidades Federativas y Municipios*, INDETEC, Guadalajara, 2008, p. 40).

cipales, para que de éstos se elija representantes de cada uno o de cierto número, según sea el caso y características de cada municipio.²⁷⁹

Básicamente se tendría un redefinido órgano colegiado municipal con facultades y organización similar al modelo de los congresos regionales, pero conservando la esencia de ayuntamiento. En otras palabras, se innovaría a este órgano colegiado con mejor desarrollo legislativo, manteniendo los puntos esenciales de un ayuntamiento, como son las comisiones de servicios públicos o desarrollo urbano, por mencionar algunas.

Esta propuesta implicaría, por otro lado, llevar a cabo lo propio en las legislaciones estatales en materia constitucional y electoral, pues para que dicho planteamiento de solución logre su objetivo, el de integrar un cuerpo colegiado representativo de la voluntad de su comunidad municipal, y por ende un cuerpo legitimado para aprobar los elementos ordenanzas, es necesario permear hacia los ordenamientos ordinarios de cada una de las entidades federativas, para que sean éstos los que establezcan a detalle los lineamientos de la elección respectiva.

Lo anterior resulta difícil, pues aunque jurídicamente infiere lo ideal, no es lo más conveniente en el mundo fáctico, pues el alto costo económico que envuelve sufragar las elecciones de cada uno de sus miembros, aunado a las razones políticas de carácter paternalista por parte de la federación y las entidades federativas, los cuales no consideran preparada aún a esta “recién nacida” instancia de gobierno para asumir del todo responsabilidades políticas que pueden influir en sus decisiones, particularmente de carácter tributario, han encontrado eco en diversos entes territoriales de gobierno regionales donde ya se ha pretendido llevar a cabo esta medida sin haber prosperado.

Por el contrario, si bien es cierto la propuesta de fortalecer la potestad normativa municipal de carácter reglamentario con la que ya cuenta el gobierno local mexicano, tal como se concluyó del estudio comparativo realizado, no es la más ideal para esta “nueva” instancia de gobierno, sí podría resultar ser la más práctica, pues tanto no generaría un costo económico para los contribuyentes, como tampoco sería una innovación legal-política que pudiese pretextar la falta de experiencia en su ejercicio por parte de este gobierno *infante*, ya que la facultad reglamentaria siempre ha sido ejercida por los entes locales mexicanos desde los inicios del México contemporáneo.²⁸⁰

Ahora bien, la propuesta sería fortalecer la facultad “cuasi legislativa” ya existente en los gobiernos locales mexicanos, por medio del uso de la ordenanza fiscal, esto es, al igual que las corporaciones locales ibéricas se facultaría a las mexicanas hacer uso de sus facultades normativas para regular ciertos aspectos de sus tributos, predisponiéndoles los criterios o límites de los tipos de sus tributos, para que con posterioridad éstos sean definidos por cada ente territorial de gobierno local con base en las peculiaridades de su hacienda.²⁸¹

²⁷⁹ Para ampliar sobre el tema, véase E. Sánchez Bringas, *Derecho Constitucional*, *op. cit.*, p. 591, y *Comportamiento político electoral*, Centro de Investigaciones Sociológicas, Madrid, 1995.

²⁸⁰ Para ampliar sobre el tema de la facultad reglamentaria otorgada por la Constitución de México a los municipios, del 5 de febrero de 1917, véase P. Hernández Gaona, *Derecho municipal*, UNAM, México, 1991, pp. 51-54.

²⁸¹ Es decir, se les facultaría en ley a establecer o decidir sobre la determinación de los elementos esenciales

B. PROPUESTA EN EL MARCO NORMATIVO DE LA COMPETENCIA TRIBUTARIA EXCLUSIVA: ORDENANZAS FISCALES

161

Propiamente se les reconocería en la Constitución el establecimiento de por lo menos un elemento sustantivo de sus tributos por medio de la ordenanza fiscal, previa regulación parcial de los límites en los ordenamientos regionales que de acuerdo con la propia Constitución se establezcan.

Sobre este último punto, y para ser más específico, el uso de la ordenanza fiscal por parte de los entes locales mexicanos sería para fijar por lo menos uno de los elementos esenciales de sus tributos, las alícuotas, previo señalamiento de que el rango sea predefinido en leyes regionales de acuerdo a la misma Constitución: o sobre coeficientes e índices o sobre bonificaciones y exenciones, dependiendo del tributo que se trate.

Esta propuesta resulta aún más viable para desarrollarse, porque son estos elementos tributarios los más dinámicos, ya que sus montos deben ser actualizados de acuerdo a las condiciones financieras del municipio en cada ejercicio fiscal, circunstancia que da lugar a que se requiera un ejercicio práctico y ágil del poder tributario.²⁸²

Lo anterior puede ser ejemplificado con dos tributos en particular, y los más importantes económicamente hablando para las finanzas locales, el impuesto sobre bienes inmuebles y el derecho por la prestación del servicio de agua potable; el primero, por ejemplo, necesita actualizarse con frecuencia ya sea en sus coeficientes o índices de su base tributaria, en razón del aumento en el valor de la mayoría de los inmuebles año tras año.²⁸³

En el caso del segundo, cuyo dinamismo es más acelerado todavía que el impuesto sobre la propiedad raíz, ya que en razón de los aumentos que mes tras mes sufren los suministros y servicios que se requieren para prestar el servicio a los usuarios, en razón de la inflación económica que en México se vive, es necesario adecuar con mayor frecuencia sus alícuotas.²⁸⁴

En razón de todo lo expuesto, y a pesar de las dificultades expuestas, se procede a hacer la propuesta de adaptación legal del sistema mexicano a la técnica española de la ordenanza fiscal local, siguiendo como base de su adaptación el desarrollo de la misma en los

de sus tributos a través de una ordenanza tributaria emanada de su ámbito de gobierno, siempre y cuando la Constitución de México, del 5 de febrero de 1917, los habilite y los ordenamientos regionales respectivos fijen con precisión la disciplina básica de los mismos, en concordancia con lo dispuesto por la Constitución; en ese mismo sentido la Red de Investigadores en Gobiernos locales mexicanos se ha pronunciado en IGLOM, *Bases para una reforma constitucional en materia municipal*, Senado de la República LX Legislatura, México, 2007, p. 67.

²⁸² Sobre el tema, M. Quezada Enríquez y E. A. Rea Azpeitia, *Lineamientos generales para la formulación de ingresos de las entidades federativas de México*, INDETEC, Guadalajara, 1994.

²⁸³ Veanse las minutas de trabajo de la “I Reunión Nacional de Responsables de Catastro y del Impuesto Predial”, INDETEC, Guadalajara, México, 17 al 19 de agosto de 2005, y “I Taller regional para análisis estratégico del Catastro e Impuesto Predial”, INDETEC, Morelia, México, 10 y 11 de noviembre de 2005.

²⁸⁴ J. Mejía Lira propone una metodología que podría ser empleada para actualizar los costes en los precios corrientes y precios constantes de las finanzas municipales con el fin de conocer qué monto de alícuota sería el más adecuado aplicar para un ejercicio fiscal específico. El método que propone el autor tiene como base el análisis histórico financiero, el cual se sustente con precios constantes y con acápite que permita deflactar los precios corrientes al momento de llevar a cabo los asientos contables de las finanzas municipales (*Problemática y desarrollo municipal*, Plaza y Valdés, México, 2004, pp. 118-123).

marcos normativos españoles expuestos, aunado con las particularidades y singularidades propias del sistema jurídico mexicano, al que haya que considerar al momento de su proceso adaptativo proponente.

El primer grupo de modificaciones que se hace es en la redacción de la fracción II del artículo 115 constitucional, específicamente en su segundo párrafo, junto con la adición de un nuevo inciso. Estas primeras modificaciones van encaminadas a fundamentar la ordenanza tributaria como un medio regulador del tributo local, propiamente facultarían al gobierno municipal a poder ejercer su poder tributario en su competencia exclusiva a través de estas normas.

Un segundo grupo de modificaciones legales a realizar es sobre la composición legal de la fracción IV del citado artículo 115, en sus párrafos primero, séptimo y penúltimo e inciso A, incluida además la inscripción de dos párrafos adicionales subsecuentes al párrafo séptimo. Estas enmiendas tienen como objeto detallar el uso de la ordenanza fiscal dentro de la materia tributaria local, concatenando así las reformas de la fracción II.

El texto jurídico constitucional para concretar esta propuesta se precisaría de la siguiente forma:

TEXTO CONSTITUCIONAL VIGENTE	TEXTO CONSTITUCIONAL PROPUESTO <i>DE LEGE REFERENDA PARA EL ÁREA TRIBUTARIA EXCLUSIVA LOCAL</i>
<p>Artículo 115.- Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el municipio libre, conforme a las bases siguientes: II. Los Municipios estarán investidos de personalidad jurídica y manejarán su patrimonio conforme a la ley.</p> <p>Los ayuntamientos tendrán facultades para aprobar, de acuerdo con las leyes en materia municipal que deberán expedir las legislaturas de los estados, los bandos de policía y gobierno, los reglamentos, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus respectivas jurisdicciones, que organicen la administración pública municipal, regulen las materias, procedimientos, funciones y servicios públicos de su competencia y aseguren la participación ciudadana y vecinal.</p> <p>El objeto de las leyes a que se refiere el párrafo anterior será establecer: b) Los casos en que se requiera el acuerdo de las dos terceras partes de los miembros de los ayuntamientos para dictar resoluciones que afecten el patrimonio inmobiliario municipal o para celebrar actos o convenios que comprometan al municipio por un plazo mayor al periodo del ayuntamiento; 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.</p>	<p>Artículo 115.- Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el municipio libre, conforme a las bases siguientes: II. Los Municipios estarán investidos de personalidad jurídica y manejarán su patrimonio conforme a la ley.</p> <p>Los ayuntamientos tendrán facultades para aprobar, de acuerdo con las leyes en materia municipal que deberán expedir conforme a esta Constitución política las legislaturas de las entidades federativas, los bandos de policía y gobierno, los reglamentos, las ordenanzas tributarias, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus respectivas jurisdicciones, que organicen la administración pública municipal, regulen las materias, procedimientos, funciones, tributos y servicios públicos de su competencia y aseguren la participación ciudadana y vecinal.</p> <p>El objeto de las leyes a que se refiere el párrafo anterior será establecer: b) Las bases generales del gobierno municipal para establecer los elementos esenciales de sus tributos por medio de su potestad reglamentaria, la cual se ejercerá a través de sus ordenanzas fiscales. 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 éstos y las legislaturas establezcan a su favor y, en todo caso: a). Percibirán las contribuciones que de acuerdo con la constitución, leyes federativas y ordenanzas tributarias se establezcan. [...] Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales, mediante iniciativa de</p>

TEXTO CONSTITUCIONAL VIGENTE	TEXTO CONSTITUCIONAL PROPUESTO <i>DE LEGE REFERENDA PARA EL ÁREA TRIBUTARIA EXCLUSIVA LOCAL</i>
<p>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.</p> <p>Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles, y deberán incluir en los mismos, los tabuladores desglosados de las remuneraciones que perciban los servidores públicos municipales, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 127 de esta Constitución.</p>	<p>ley, el sujeto y objeto aplicables a las contribuciones de su competencia.</p> <p>Asimismo, las entidades locales que decidan hacer uso de las facultades que les confiere esta ley, en orden a la fijación por medio de la ordenanza tributaria respectiva de los elementos necesarios para la determinación de las respectivas cuotas, tarifas y tablas de valores unitarios que determinan la base de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria y prestación del servicio de agua potable y alcantarillado o de cualquier otro tributo de su competencia, deberán acordar el ejercicio de tales facultades y aprobar las oportunas ordenanzas fiscales. Además de lo anterior, las corporaciones locales que hagan uso de sus facultades reglamentarias para establecer los elementos tributarios señalados en el párrafo anterior o en su caso las alícuotas, exenciones o bonificaciones de los mismos, deberán realizarlo dentro de los rangos predefinidos en la ley federativa respectiva, misma que será propuesta por la entidad local a través de su ley de ingresos del ejercicio fiscal correspondiente.</p> <p>Sin perjuicio a lo anterior, las legislaturas de los estados aprobarán las leyes de ingresos propuestas por los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles.</p>

Estas enmiendas en el texto de la Constitución mexicana, del 5 de febrero de 1917, habilitarían al municipio de México de una capacidad decisoria que le permitiría concluir el ejercicio de su poder tributario dentro de su esfera de influencia gubernamental, es decir, que le permitiría decidir el rumbo tributario y presupuestal que habrá de seguir cada ejercicio fiscal, ya que con base en sus ordenanzas municipales, el Ayuntamiento podría elegir los elementos tributos, previamente predisposto por una ley, que habría de aplicar dentro de su circunscripción territorial.

Con estas reformas el municipio mexicano tendría la capacidad de decidir el monto de los elementos fiscales de sus tributos, incluidas otras cuestiones tributarias relacionadas con ellos, como son las bonificaciones y exenciones, en función de las exigencias hacendarias y de gobierno que en cada caso proceda.

Ciertamente, estas enmiendas romperían con la influencia que el ámbito estatal mantiene sobre la última fase del poder tributario de los municipios. Así se fracturaría la subordinación que padece el municipio de la esfera gubernamental subcentral en la etapa concluyente del ejercicio de su poder tributario, lo que daría una mayor autosuficiencia financiera al poder tributario local que se traduciría en una autonomía de gobierno más completa.

VI. CONCLUSIONES GENERALES

1. Se han otorgado en las últimas décadas al municipio mexicano funciones que inicialmente la federación realizaba, y se han proveído para ese fin diversos medios legales que le permitan obtener recursos para dar cumplimiento a éstas, como han sido una competencia material tributaria exclusiva y un estatus jurídico que le faculta a intervenir en la proposición de los elementos constitutivos de los tributos derivados de esa competencia, pero dicho sistema no ha sido del todo conveniente para establecer un esquema financiero suficiente que permita a los municipios cumplir con las funciones encaminadas a promover el desarrollo político, social y económico de su territorio y región.
2. Aunado a lo anterior, la competencia material tributaria concurrente no ha permitido a los municipios establecer tributos que les permitan obtener recursos destinados a fortalecer su área financiera desde ese flanco competencial convergente, y por ende de gobierno, ya que el sistema impreciso de las fuentes tributarias que hace la Constitución mexicana ha supuesto que el gobierno central, como instancia gubernativa dominante, haya interpretado de forma centralista los preceptos constitucionales regulatorios de ese espacio tributario coincidente, estableciendo a su vez, para ejercer su dominio, un sistema fiscal de coordinación por medio del cual los gobiernos subcentrales supeditan a él sus poderes y facultades tributarias concurrentes, originando una fuerte dependencia financiera.
3. Nos parece adecuado proponer reformas legales que permitan fortalecer al municipio en lo económico, y consideramos que es en el poder tributario, como instrumento jurídico indispensable del área tributaria, donde se puede incidir para generar una repercusión positiva en sus finanzas, pues éste es un medio legal-financiero que permite a cualquier ente territorial de gobierno crear o modificar los tributos de su competencia para efecto de adecuar su sistema tributario a las necesidades financieras de su hacienda, y que debidamente vigorizado aporta una mayor fortaleza al ámbito de gobierno titular, ya que fomenta la autonomía financiera y por tanto de gobierno.
4. La situación que se ha producido en México en el poder tributario del municipio es consecuencia, en la materia tributaria exclusiva, de la falta de un medio que le permita concluir el ejercicio de su poder tributario dentro de su esfera de influencia gubernamental; mientras en el campo tributario concurrente, el nulo ejercicio que tiene sobre éste, derivado de la supeditación que hace del mismo, de acuerdo a los términos del sistema de coordinación fiscal que regula su ejercicio, es la razón principal. Estas circunstancias jurídico-financieras no sólo han debilitado la autonomía financiera local en relación con ese instrumento jurídico-tributario, sino que han aumentado y fortalecido la dependencia financiera local con respecto al gobierno central y regional.

5. En concordancia, las soluciones legales-tributarias deben ser enfocadas a resolver, en materia exclusiva, la concreción del ejercicio del poder tributario dentro del entorno gubernativo local, ocupándose para ello el fortalecimiento de la potestad normativa de la cual goza el municipio, la de carácter reglamentario, y en materia concurrente, la aplicación por parte del gobierno local de su poder tributario en la materia tributaria concurrente, mediante una cesión de ciertos hechos imponibles coincidentes.
6. Para desarrollar las soluciones expuestas, considero que se pueden aplicar las figuras y técnicas jurídico-tributarias empleadas en el sistema tributario español, ya que las diferencias jurídicas que se presentan entre éstos no son lo suficientemente distantes para juzgar de improcedente su adopción en el contexto jurídico-tributario local de México, sino al contrario, esas disimilitudes son las que proveen básicamente las alternativas de solución que podrían permitir la generación de un efecto revitalizador del poder tributario local mexicano y en consecuencia del ingreso de carácter tributario.
7. Las circunstancias jurídicas similares del poder tributario español, creadoras de instrumentos legales-tributarios, que son viables para ser acogidos en el entorno jurídico-tributario mexicano de aplicación local, son: para la vertiente exclusiva, la flexibilización del efecto jurídico del principio de legalidad en su modalidad de reserva de ley, la cual permite, a través de normas emitidas por los entes locales españoles, la concreción del poder tributario local español dentro de su ámbito de gobierno; mientras en la vertiente coincidente, la descentralización del poder tributario estatal a favor de las comunidades autónomas, la cual concede la aplicación del poder tributario regional a través de una facultad normativa sobre hechos imponibles centrales.
8. Proponemos en sí la incorporación del sistema tributario mexicano a las técnicas jurídicas españolas que desarrollan las figuras de la ordenanza fiscal y el tributo cedido, figuras que pueden ser adoptadas dentro del contexto legal del poder tributario local mexicano, desde la Constitución, del 5 de febrero de 1917, hasta los ordenamientos federales y federativos relacionados. Con la ordenanza fiscal, se facultaría a los municipios mexicanos para hacer uso de sus facultades normativas para regular ciertos aspectos de sus tributos, predisponiéndoles previamente los criterios o límites de los mismos, una vez que fueran definidos por cada ente territorial de gobierno local con base en las peculiaridades de su hacienda. En tanto que por medio del impuesto cedido, se permitiría a los entes locales mexicanos regular por medio de su poder tributario, y en compaginación del uso de la ordenanza tributaria municipal, aspectos sustantivos de los hechos imponibles concurrentes.
9. La ley evoluciona conforme la sociedad lo hace, el derecho nace de la realidad, y ésta a su vez la transforma hasta convertirla en interminable dialéctica de nuevas normas. Así, el modelo adoptado para el municipio en su momento fue de gran utilidad para

este, pero el mismo ha sido rebasado por la nueva perspectiva que se le quiere dar, pues éste “nuevo” tercer orden de gobierno requiere, junto con sus nuevas atribuciones, responsabilidades y desafíos, adecuaciones legales que le permitan obtener recursos suficientes, de su competencia material tributaria exclusiva y concurrente, para sufragarlos y dar cumplimiento.

10. La realidad en el Estado mexicano es la de impulsar a los gobiernos locales a ser no sólo ejecutores o administradores de programas de gobierno, sino factores reales que aporten e instrumenten políticas públicas que respondan a la realidad de sus localidades y regiones, en armonía con su contexto nacional, en primera instancia, e internacional en segunda, como parte de un mundo globalizado, y para ello necesitamos suficiencia y autonomía fiscal.

BIBLIOGRAFÍA GENERAL

- AAVV, “Dictamen del Congreso de la Federación”, LI legislatura, 28 de diciembre de 1982, al Proyecto de Decreto para la reforma constitucional del artículo 115 de 1983.
- _____, “Dictamen del Congreso de la Federación”, LI legislatura, de fecha 25 de junio de 1999, para la reforma constitucional del artículo 115.
- _____, *Diccionario Jurídico Espasa*, Espasa, Madrid, 2006.
- Acosta Romero, Manuel, *Desarrollo de la administración local en nuevo derecho constitucional mexicano*, Porrúa, México, 1983.
- Albi Ibáñez, Emilio, *Sistema fiscal español*, Ariel, Barcelona, 2006.
- Álvarez Arroyo, Francisco, *Impuesto municipal sobre el incremento de valor de los terrenos*, Madrid, 2004.
- Amatucci, Andrea, *La intervención de la norma financiera en la economía, perfiles constitucionales*. Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1980.
- Argudín Alcaraz, Alfonso, et al., *La reforma municipal mexicana*, Cuadernos del Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, año 1, núm. 2, mayo-agosto de 1986.
- Arrioja Vizcaíno, Adolfo, *Derecho fiscal*, Themis, México, 2005.
- Boquera Oliver, José María, et al., “Las ordenanzas de exacciones”, *Palau 14-RVHP* núm. 7, 1989.
- Briseño Sierra, Humberto, *Derecho procesal fiscal*, Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1975.
- Burato, Alfredo, *Manual de finanzas públicas*, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1967.
- Burgoa Orihuela, Ignacio, *Las garantías individuales*, Porrúa, México, 1993.
- Cabrero Mendoza, Enrique, *Las políticas descentralizadoras*, Porrúa, México, 1998.
- Calvo Ortega, Rafael, *Curso de derecho financiero*, Thomson, Navarra, 2005.
- Calvo Ortega, Rafael, et al., “Constitución y haciendas locales”, *Civitas*, núm. 100, 1998.
- Carbajal, Juan Alberto, *Tratado de derecho constitucional*, Porrúa, México, 2002.
- Cárdenas Elizondo, Francisco, *Introducción al estudio al derecho fiscal*, Porrúa, México, 2004.
- Castañeda Ortega, Rafael, *Ánálisis teórico de la asignación de potestades tributarias entre niveles de gobierno*, INDETEC, Guadalajara, 2004.
- Cazorla Prieto, Luis María, *Derecho financiero y tributario*, Aranzadi, Pamplona, 2002.
- Cejudo González, Julio Arturo, *La recaudación de ingresos tributarios municipales: atribuciones y procesos*, INDETEC, Guadalajara, 2003.
- Centro Nacional de Desarrollo Municipal, *Glosario de Términos Municipales*, Secretaría de Gobernación, México, 2000.

- Chamorro y Zarza, José Antonio, *La gestión integrada del sistema tributario en el Estado descentralizado español*, Thomson, Navarra, 2003.
- Checa González, Clemente, *El sistema tributario local*, Aranzadi, Navarra, 2001.
- , *Los tributos locales. Análisis jurisprudencial de las cuestiones sustantivas más controvertidas*, Marcial Pons, Madrid, 2000.
- Cienfuegos Salgado, David, *Régimen jurídico municipal en Iberoamérica*, UNAM, México 1998, p. 479.
- Collado Yurritia, Miguel Ángel, *et al.*, *Derecho tributario*, Atelier, Barcelona, 2006.
- Covarrubias Dueñas, José de Jesús, *La autonomía municipal en México*, Porrúa, México, 2004.
- Cruz Covarrubias, Armando Enrique, *Federalismo fiscal mexicano*, Porrúa, México, 2004.
- Cubero Trujo, Antonio Manuel, *et al.*, “La doble relatividad de la reserva de ley en materia tributaria, doctrina constitucional”, *Cívitas*, núm. 109-110, 2001.
- Dana Montaño, Salvador, *Estudios de política y derecho municipal*, Universidad de Zulia, Maracaibo, Venezuela, 1962.
- De Juano, Manuel, *Curso de finanzas y derecho tributario*, Molachino, Rosario, 1969.
- De la Cueva, Arturo, *Derecho fiscal*, Porrúa, México, 2003.
- De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho financiero mexicano*, Porrúa, México, 2005.
- De la Madrid Hurtado, Miguel, *Estudios de derecho constitucional*, Porrúa, México, 1986.
- Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, *Principios de derecho tributario*, Limusa, México, 2004.
- Delgado, Martín, *et al.*, “Los principios de capacidad económica e igualdad en la Constitución española”, *Hacienda Pública Española*, núm. 60, Madrid, 1979.
- Diep Diep, Daniel, y Diep Herrán, María del Carmen, *Defensa fiscal*, Editorial Pac, México, 2002.
- Faya Viesca, Jacinto, *Finanzas públicas*, Porrúa, México, 2003.
- Fernández Martínez, Refugio de Jesús, *Derecho fiscal*, McGraw-Hill, México, 2004.
- Fernández Ruiz, Jorge, *Panorama del derecho mexicano*, McGraw-Hill, México, 2001.
- Ferreiro Lapatza, José Juan, *Curso de derecho financiero español*, vol. 1, Marcial Pons, Madrid, 2006.
- Fíx Zamudio, Héctor, y Valencia Carmona, Salvador, *Derecho constitucional mexicano y comparado*, Porrúa, México, 2005.
- Flores Zavala, Ernesto, *Finanzas públicas mexicanas*, Porrúa, México, 2004.
- Fraga, Gabino, *Derecho administrativo*, Porrúa, México, 1996.
- Gamiz Parral, Máximo, *Derecho constitucional y administrativo de las entidades federativas*, UNAM, México, 2003.
- García Mányez, Eduardo, *Introducción al estudio del derecho*, Porrúa, México, 1993.
- Giannini, Achille D., *Instituciones de derecho tributario*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1957.

- Gil Valdivia, G., *Impuestos, diccionario jurídico mexicano*, Porrúa, México, 1985.
- Giuliani Fonrouge, Carlos, *Derecho financiero*, t. II, obra actualizada por Camila Navarrine, Susana, y Rubén Óscar Asorey, La Ley, Buenos Aires, 2005.
- Gómez Torruco, José, *Federalismo y municipalismo, en Nuevo derecho constitucional mexicano*, Porrúa, México, 1983.
- Gutiérrez Colomina, Venancio, y Ruiz Galdon, Juan Manuel, *Manual práctico para la aplicación de la ley de medidas para la modernización del gobierno local*, Fundación de Asesores Locales, Málaga, 2004.
- Hernández Gaona, Pedro, *Derecho municipal*, UNAM, México, 1991.
- Herrera Molina, Pedro, *Gestión local. Tributos locales y autonómicos*, Aranzadi, Navarra, 2007.
- Huesca Boadilla, Ricardo, *Comentarios a la nueva Ley General Tributaria*, Aranzadi, Navarra, 2004.
- INDETEC, “Minuta de trabajo de la I Reunión Nacional de Responsables de Catastro y del Impuesto Predial”, Guadalajara, 17 al 19 de agosto de 2005.
- INEGI, Finanzas públicas estatales y municipales de México 1975-1984, 1985.
- , Finanzas públicas estatales y municipales de México 1979-1988, 1989.
- , Finanzas públicas estatales y municipales de México 1989-1993, 1994.
- , Finanzas públicas estatales y municipales de México 1991-1995, 1996.
- , Finanzas públicas estatales y municipales de México 1996-1999, 2000.
- , Finanzas públicas estatales y municipales de México 2000-2002, 2001.
- , Finanzas públicas estatales y municipales de México 2002-2005, 2006.
- , Finanzas públicas estatales y municipales de México 2005-2008, 2009.
- Jellinek, George, *Teoría general del estado*, traducción de Fernando de los Ríos, t. II, Madrid, 1915.
- Jiménez González, Antonio, *Lecciones de derecho tributario*, Thomson, México, 2004.
- Lasarte Álvarez, Javier, y Sánchez Serrano, Luis, *Manual general de derecho financiero*, t. IV, Comares, Granada, 1996.
- Lomelí Cerezo, Margarita, *Derecho fiscal represivo*, Porrúa, México, 2002.
- Mabarak Cerecedo, Doricela, *Derecho financiero público*, McGraw-Hill, México, 2000.
- Margáin Manautou, Emilio, *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, Porrúa, México, 2004.
- Martínez Morales, Rafael Ignacio, *Derecho administrativo*, Harla, México, 1991.
- Mejía Lira, José, *Problemática y desarrollo municipal*, Plaza y Valdés, México, 2004.

- Menéndez Moreno, Alejandro, *Derecho financiero y tributario español*, Lex Nova, Valladolid, 2004, (Lecciones de Cátedra).
- Mestre García, Ernesto, *La Ley General Tributaria y su aplicación a las haciendas locales*, Fundación Asesores Legales, Málaga, 2004.
- Michelli Gian, Antonio, *Curso de derecho tributario, traducido por Julio Banacloche*, Editorial de Derecho Financiero, Editoriales de Derecho reunidas, Madrid, 1975.
- Moral Padilla, Luis, *Notas de derecho constitucional y administrativo*, McGraw-Hill, México, 1999.
- Moreno Padilla, Javier, “El principio de igualdad en el derecho tributario, *Principios tributarios constitucionales*”, Tribunal Fiscal de la Federación, México, 1992.
- Morones Fernández, Humberto, *Hacia un modelo de tributación inmobiliaria local*, INDETEC, Guadalajara, 2000.
- Moya Palencia, Mario, *Temas constitucionales*, UNAM, México, 1993.
- Muñoz, Virgilio, y Acuña Borbolla Manuel, *Nuestra Constitución. Historia y valores de una nación*, Secretaría de Gobernación, México, 2001.
- Nava Rodríguez, María Angélica y Saiz Zorrilla, Alejandro Antonio, *Ánalisis de la metodología, para la interpretación e integración de la ley tributaria*, Plaza y Valdés, México, 2010.
- Nieto García, Alejandro, *La organización del desgobierno*, Ariel, Barcelona, 1988.
- Nieto Montero, Juan José, *La gestión de los impuestos municipales*, Aranzadi, Pamplona, 1997.
- Nuño Sepúlveda, José Ángel, *et al.*, “Algunas reflexiones respecto de la procebilidad de la potestad tributaria municipal en el contexto de la primera convención nacional hacendaria”, *Revista Hacienda Municipal*, núm. 8.
- Ochoa Campos, Moisés, *La reforma municipal*, Porrúa, México, 1985.
- Ortega Maldonado, Juan Manuel, *Primer curso de derecho tributario mexicano*, Porrúa, México, 2004.
- Osornio Corres, Francisco Javier, *Aspectos jurídicos de la administración financiera en México*, UNAM, México, 1992.
- Paredes Montiel, Marat, y Rodríguez Lobato, Raúl, *El principio de reserva de ley en materia tributaria*, Porrúa, México, 2006.
- Pérez Becerril, Alonso, *Méjico fiscal. Reflexiones en torno al sistema fiscal mexicano*, Porrúa, México, 2004.
- Pérez de Ayala, José Luis, *et al.*, “Las cargas públicas principios para su distribución”, *Hacienda Pública Española*, núm. 59, 1979.
- Ponce Gómez, Francisco, y Ponce Castillo, Rodolfo, *Derecho fiscal, banca y comercio*, México, 2005.
- Priego Álvarez, Freddy, *Introducción al derecho presupuestario: naturaleza y efectos jurídicos*, Porrúa, México, 2004.

- Quezada Enríquez, Moctezuma, y Rea Azpeitia, Elías Alfonso, *Lineamientos generales para la formulación de ingresos de las entidades federativas de México*, INDETEC, Guadalajara, 1994.
- Quintana Roldan, Carlos, *Derecho municipal*, Porrúa, México, 2003.
- Quintana Valtierra, Jesús, y Rojas Yáñez, Jorge, *Derecho tributario Mexicano*, Trillas, México, 1999.
- Raigosa, Luis, *Ensayos jurídicos en memoria de José María Cajica Camacho*, vol. II, Cajica, Puebla, 2002.
- Rea Azpeitia, Elías Alfonso, *Elementos en el diseño de programas para optimizar la recaudación del impuesto predial y la modernización catastral en entidades federativas y municipios*, INDETEC, Guadalajara, 2008.
- Rendón Huerta, Teresita, *Derecho municipal*, Porrúa, México, 1998.
- Robles Martínez, Reynaldo, *El municipio*, Porrúa, México, 2004.
- Rodríguez Bereijo, Álvaro, *Jurisprudencia constitucional y principios de la imposición, en garantías constitucionales del contribuyente*, Tirant lo Blanc, Valencia, 2008.
- Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho fiscal*, Oxford, México, 2002.
- Rodríguez Márquez, Jesús, y Carrascal, María Teresa, *Gestión local Aranzadi tributos locales y autonómicos*, Thomson, Navarra, 2004.
- Rosatti, Horacio, *El origen del Estado*, Rubinzal-Culzoni, Buenos Aires, 2002.
- Rubio Aceves, Adriana, *Introducción a la hacienda pública municipal*, INDETEC, Guadalajara, 1998.
- Ruiz Almendral, Violeta, *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*, Tirant lo Blanc, Valencia, 2004.
- Ruiz, Eduardo, *Derecho constitucional*, Editorial de Aguilar e Hijos, México, 1902.
- Ainz de Bujanda, *Notas de derecho financiero*, t. I, vol. 2 y 3, Universidad de Madrid, Madrid, 1974.
- Saldaña Magallanes, Alejandro, *Curso elemental sobre derecho tributario. Lecciones básicas sobre sus aspectos esenciales*, ISEF, México, 2005.
- Sánchez Galiana, Carlos María, *La fiscalidad inmobiliaria en la hacienda municipal*, Comares, Granada, 2002.
- Sánchez Gómez, Narciso, *Derecho fiscal mexicano*, Porrúa, México, 2004.
- , *Los impuestos y la deuda pública*, Porrúa, México, 2000.
- Sánchez Hernández, Mayolo, *Derecho tributario*, t. I, Cárdenes Velazco Editores, México, 2002.
- Sánchez León, Gregorio, *Derecho fiscal mexicano*, Cárdenes Velazco Editores, México, 2003.
- Sánchez Morón, Miguel, *La autonomía local: antecedentes históricos y significado constitucional*, Civitas, Madrid, 1991.
- Santana Loza, Salvador, *et al.*, “La hacienda pública municipal”, *Hacienda Municipal*, núm. 47, Guadalajara, junio de 1994.

- Sepúlveda Amor, Alejandro, *et al.*, “La reforma municipal mexicana”, *Cuadernos del Instituto de Investigaciones Jurídicas*, UNAM, año 1, núm. 2, mayo-agosto de 1986, pp. 620-628.
- Serna de la Garza, José María, “Federalismo y regionalismo”, *Memoria del VII Congreso Iberoamericano de Derecho Constitucional, el Municipio en México*, UNAM, México, 2002.
- Serra Rojas, Andrés, *Derecho administrativo, segundo curso*, Porrúa, México, 2004.
- Serrano Antón, Fernando, y Moreno Fernández, Ignacio, *El estado actual de los derechos y de las garantías de los contribuyentes en las haciendas locales*, Aranzadi, Pamplona, 2007.
- SHCP, “Diagnóstico integral de la situación actual de las haciendas públicas estatales y municipales 2006”, Unidad de Coordinación con Entidades Federativas, México, 2006.
- Soriano Bel, José Miguel, *Fiscalidad inmobiliaria. Promotores, constructores y arrendadores de inmuebles*, CISS, Valencia, 2006.
- Tena Ramírez, Felipe, *Derecho constitucional mexicano*, Porrúa, México, 1995.
- Valadés, Diego, y Carbonell, Miguel, *El Estado constitucional contemporáneo. Culturas y sistemas jurídicos comparados*, UNAM, México, 2006.
- Valadés, Diego, *Los límites del constitucionalismo local. Estudios en homenaje al doctor Héctor Fix Zamudio en sus treinta años como investigador de las ciencias jurídicas*, UNAM, México, 1998.
- Valdez Costa, Ramón, *Curso de derecho tributario*, t. I, Depalma-Themis-Marcial Pons, Buenos Aires, 1996.
- Valdez Villarreal, Miguel, *Principios constitucionales que regulan las contribuciones, en estudios de derecho público contemporáneo*, UNAM, México, 1972.
- Valencia Carmona, Salvador, *Derecho municipal*, Porrúa, México, 2003.
- , *El municipio en México y en el mundo. Primer Congreso de Derecho Municipal*, UNAM, México, 2005.
- Vaquera García, Antonio, *La compensación por beneficios fiscales locales*, Lex Nova, Valladolid, 2001.
- Varona Alabern, Juan Enrique, *25 años de financiación autonómica*, Universidad de Cantabria, Santander, 2004.
- Villar Ezcurra, Marta, *et al.*, “La protección a los principios de seguridad jurídica y confianza legítima frente a las reformas tributarias retroactivas: consideraciones en torno a la sentencia del tribunal constitucional sobre el ‘gravamen complementario’ de las tasas de máquinas de azar”, *Quincena Fiscal*, núm. 6.

JURISPRUDENCIA DE MÉXICO

Sentencia del tribunal constitucional (STC), del 17 de noviembre de 1920, HACIENDA DE LOS MUNICIPIOS.

STC 105/20, del 15 de mayo de 1926, LEY PRIVATIVA.

STC 4129/27, del 8 de febrero de 1930, IMPUESTO PREDIAL.

STC 2/32, del 3 y 17 de octubre de 1932, FEDERACIÓN.

STC 3977/36, del 8 de julio de 1938, CONTRATOS SOBRE CONTRIBUCIONES, CELEBRADOS POR LOS MUNICIPIOS.

STC 7586/39, del 14 de febrero de 1941, IMPUESTO PREDIAL.

STC 9117/44, del 19 de febrero de 1944, denominada bajo el rubro de IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD DE LOS.

STC 5544/56, del 16 de octubre de 1953, denominada bajo el rubro de JARAL DEL PROGRESO CORTÁZAR. DECRETO NÚMERO 169 (DEL 22 DE JULIO DE 1955) DEL ESTADO DE GUANAJUATO, QUE CREA UN IMPUESTO ADICIONAL PARA LA CONSTRUCCIÓN DEL CAMINO VECINAL. NO ES VIOLATORIO DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.

STC 121/54, del 27 de agosto de 1954, determinada bajo el rubro de IMPUESTOS, FACULTAD DE LOS ESTADOS EN MATERIA DE.

STC 5517/54, del 28 de julio de 1955, determinada bajo el rubro de IMPUESTOS EQUIDAD DE LOS.

STC 1833/49, del 17 de febrero de 1959, IMPUESTO, PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL.

STC 5658/59, del 18 de enero de 1966, MUNICIPIOS, CARECEN DE FACULTADES LEGISLATIVAS.

STC 1568/65, del 20 de marzo de 1966, IMPUESTOS, SISTEMA CONSTITUCIONAL EN MATERIA DE.

STC 6354/59, del 17 de julio de 1973, DEDUCCIONES AUTORIZADAS POR EL ARTÍCULO 29, FRACCIÓN V, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL 30 DE DICIEMBRE DE 1953. NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD.

STC 3608/63, del 27 de febrero de 1973, ENSEÑANZA MEDIA, SUPERIOR, TÉCNICA Y UNIVERSITARIA, IMPUESTO DEL 1 POR CIENTO QUE SE DEDICA A LA. CREADO POR EL DECRETO DEL 2 DE ENERO DE 1963 ES CONSTITUCIONAL.

STC 3125/50, del 22 de abril de 1975, IGUALDAD DE LOS IMPUESTOS, PRINCIPIO DE (IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES E IMPUESTO SOBRE EXPENDIOS DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS).

STC 5888/75, del 31 de agosto de 1976, IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.

STC 110/77, del 2 de mayo de 1978, COOPERACIÓN, DERECHOS DE. EL DECRETO 131 DEL ESTADO DE TAMAULIPAS NO ES UNA LEY PRIVATIVA.

STC 3721/80, del 17 de noviembre de 1981, IMPUESTOS. SISTEMA CONSTITUCIONAL REFERIDO A LA MATERIA FISCAL. COMPETENCIA ENTRE LA FEDERACIÓN Y LAS ENTIDADES FEDERATIVAS PARA DECRETARLOS.

STC 5433/75, del 22 de junio de 1982, PRODUCTOS DE CAPITALES, IMPUESTOS SOBRE. ARTÍCULO 266, FRACCIÓN VIII, DE LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE MÉXICO. INVADE LA ESFERA DE ATRIBUCIONES DE LA FEDERACIÓN.

STC 441/83, del 6 de noviembre de 1984, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.

STC 3090/86, del 30 de septiembre de 1986, ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, INCISO C), DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, EL PLANTEAMIENTO DE VIOLACIÓN AL, NO IMPLICA EL POSIBLE EJERCICIO POR PARTE DE LA AUTORIDAD ESTATAL DE ATRIBUCIONES CONSTITUCIONALES PRIVATIVAS DE LA FEDERACIÓN Y, EN CONSECUENCIA, NO SE SURTE LA COMPETENCIA DEL PLENO.

STC 2159/88, del 23 de mayo de 1989, determinada bajo el rubro de NÓMINAS, IMPUESTO SOBRE. LOS ARTÍCULOS 45-G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA, PUESTO QUE SU OBJETO ES INDICATIVO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DEL SUJETO DEL IMPUESTO.

STC 333/89, de fecha 22 de octubre de 1990, NÓMINAS, IMPUESTO SOBRE. LA REMISIÓN QUE HACE LA LEY QUE LO CREA A UNA LEY FEDERAL PARA ESTABLECER SU FECHA DE PAGO NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.

STC 25/1990, del 28 de noviembre de 1990, ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. LA LEY RELATIVA, AL DETERMINAR SU OBJETO, NO VIOLA EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.

STC 107/92, del 6 de abril de 1995, EQUIDAD TRIBUTARIA. LA TRANSGRESIÓN DE ESTE PRINCIPIO NO REQUIERE COMO PRESUPUESTO QUE SE ESTABLEZCAN DIVERSAS CATEGORÍAS DE CONTRIBUYENTES.

STC 62/1996, del 15 de octubre de 1996, PREDIAL. LAS EXENCIIONES QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 155 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL NO CONTRAVIENEN LO DISPUESTO EN EL PÁRRAGO SEGUNDO, FRACCIÓN IV, DEL ARTÍCULO 122 CONSTITUCIONAL.

STC 385/94, del 1º de abril de 1997, IMPUESTO PREDIAL. SON INCONSTITUCIONALES LAS LEYES QUE FACULTAN A LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS A ACTUALIZAR, POR MEDIO DE TABLAS DE VALORES CATASTRALES, LA BASE GRAVABLE DEL TRIBUTO (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE SINALOA).

STC 2/95, del 13 de mayo de 1997, CONTROVERSIAS CONSTITUCIONALES. LIBRE ADMINISTRACIÓN HACENDARIA MUNICIPAL. NO LA AFECTA EL ARTÍCULO 7O. DE LA LEY QUE CREA LAS JUNTAS DE MEJORAMIENTO MORAL, CÍVICO Y MATERIAL EN EL ESTADO DE NUEVO LEÓN.

STC 41/1997, del 2 de junio de 1997, EQUIDAD TRIBUTARIA, SUS ELEMENTOS.

STC 51/96, del 5 de septiembre de 1997, CONTROVERSIAS CONSTITUCIONALES. FACULTAD DEL MUNICIPIO PARA PRESTAR EL SERVICIO DE AGUA POTABLE Y ALCANTARILLADO CON EL CONCURSO DEL ESTADO, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN III, CONSTITUCIONAL. DEBEN RECADARSE PRUEBAS QUE DEMUESTREN LA CAPACIDAD DE LOS DIFERENTES NIVELES DE GOBIERNO PARA SU PRESTACIÓN.

STC 15/1998, del 2 de febrero de 1998, COMERCIO, LA POTESTAD TRIBUTARIA EN TAL MATERIA ES CONCURRENTE CUANDO RECAE SOBRE COMERCIO EN GENERAL, Y CORRESPONDE EN FORMA EXCLUSIVA A LA FEDERACIÓN CUANDO TIENE POR OBJETO EL COMERCIO EXTERIOR, POR LO QUE LAS CONTRIBUCIONES LOCALES QUE RECAIGAN SOBRE AQUÉL NO IMPLICAN UNA INVASIÓN DE ESFERAS.

STC 79/98, de fecha 31 de agosto de 1998, CONTRIBUCIONES. LA POTESTAD PARA DETERMINAR SU OBJETO NO SE RIGE POR EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD, SINO POR EL DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.

STC 2/98, del 20 de octubre de 1998, CONTROVERSIAS CONSTITUCIONALES. EL REGLAMENTO DE TRÁNSITO Y TRANSPORTE DEL MUNICIPIO DE OAXACA DE JUÁREZ INVADE LA ESFERA COMPETENCIAL DEL ESTADO DE OAXACA, EN LA PARTE QUE REGLAMENTA EL TRANSPORTE.

STC 106/1999, de fecha 26 de octubre de 1999, CONTRIBUCIONES. LAS DESTINADAS AL PAGO DE UN GASTO PÚBLICO ESPECIAL NO VIOLAN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.

STC 109/1999, del 26 de octubre de 1999, CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS.

STC 25/98, del 23 de marzo de 2000, TRÁNSITO. ES UN SERVICIO PÚBLICO QUE EL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN RESERVA A LOS MUNICIPIOS, POR LO QUE SI ALGUNO LLEGA A CELEBRAR UN CONVENIO CON EL GOBIERNO DEL ESTADO PARA QUE ÉSTE LO PRESTE EN EL LUGAR EN EL QUE RESIDE, EL MUNICIPIO, EN TODO MOMENTO, PUEDE REIVINDICAR SUS FACULTADES, PUES UN CONVENIO NO PUEDE PREVALESCER INDEFINIDAMENTE FRENTE A LA CONSTITUCIÓN.

STC 1233/99, del 24 de mayo de 2000, DERECHOS FISCALES POR EXPEDICIÓN Y REVALIDACIÓN DE LICENCIAS. EL ARTÍCULO 211, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL QUE ESTABLECE LAS TARIFAS CORRESPONDIENTES, VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE 1999).

STC 101/2001, del 21 de noviembre de 2001, CONSTRUCCIONES PARA NUEVAS EDIFICACIONES EN TERRENOS NO COMPRENDIDOS EN FRACCIONAMIENTO AUTORIZADO. EL ARTÍCULO 149 DE LA LEY DE ORDENAMIENTO TERRITORIAL DE LOS ASENTAMIENTOS HUMANOS Y DE DESARROLLO URBANO DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN, QUE PREVÉ QUE EN LA AUTORIZACIÓN DE AQUÉLLAS DEBERÁ CEDERSE UNA SUPERFICIE A FAVOR DEL MUNICIPIO MEDIANTE LA APLICACIÓN DE CUOTAS DIFERENCIALES, VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.

STC 25/2002, del 5 de diciembre 2002, HACIENDA MUNICIPAL. LAS CONTRIBUCIONES QUE ESTABLEZCAN LAS LEGISLATURAS DE LOS ESTADOS SOBRE LA PROPIEDAD INMOBILIARIA SE ENCUENTRAN TUTELADAS BAJO EL RÉGIMEN DE LIBRE ADMINISTRACIÓN HACENDARIA, POR LO QUE ESOS RECURSOS PERTENECEN EXCLUSIVAMENTE A LOS MUNICIPIOS Y NO AL GOBIERNO DEL ESTADO (INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 10., FRACCIÓN I, DE LA LEY DE INGRESOS Y PRESUPUESTO DE INGRESOS, PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2002 DEL ESTADO DE SONORA).

STC 378/2003, del 3 de septiembre, determinada bajo el rubro de BEBIDAS ALCOHÓLICAS, LA TARIFA PARA EL PAGO DE DERECHOS POR CERTIFICADOS DE ANUENCIA PARA EL FUNCIONAMIENTO DE ESTABLECIMIENTOS QUE LAS ENAJENAN QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 37 DE LA LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE RÍO BRAVO, TAMAULIPAS, PARA EL EJERCICIO FISCAL DEL AÑO 2003, VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA.

STC 409/2003, del 22 de enero de 2004, IMPUESTO PREDIAL. LAS REFORMAS AL ARTÍCULO 115 CONSTITUCIONAL, PUBLICADAS EL VEINTITRÉS DE DICIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE, NO DEJAN AL ARBITRIO DE LOS MUNICIPIOS Y DE LAS LEGISLATURAS LOCALES DETERMINAR SI ADECUAN O NO LAS TASAS APLICABLES, SI YA SE MODIFICARON LOS VALORES CATASTRALES UNITARIOS (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN).

STC 5/2004, de fecha 8 de junio de 2004, RECURSOS FEDERALES A LOS MUNICIPIOS. CONFORME AL PRINCIPIO DE INTEGRIDAD DE SUS RECURSOS ECONÓMICOS, LA ENTREGA EXTEMPORÁNEA GENERA INTERESES.

STC 1305/2004, del 19 de noviembre, GASTO PÚBLICO.

STC 14/2004, del 16 de noviembre de 2004, PREDIAL MUNICIPAL. CONDICIONES A LAS QUE DEBEN SUJETARSE LAS LEGISLATURAS LOCALES EN LA REGULACIÓN DEL IMPUESTO RELATIVO (INTERPRETACIÓN DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL).

STC 45/2004 del 18 de enero de 2005, PREDIAL MUNICIPAL. REFORMAS AL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS PUBLICADAS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 23 DE DICIEMBRE DE 1999, Y ARTÍCULO QUINTO TRANSITORIO DEL DECRETO CORRESPONDIENTE.

LAS FACULTADES QUE OTORGAN A LOS AYUNTAMIENTOS PARA PROPOSER A LOS CONGRESOS LOCALES LAS BASES Y TASAS DE DICHO TRIBUTO SON DE EJERCICIO DISCRECIONAL, POR LO QUE SU OMISIÓN NO CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN AL PROCESO LEGISLATIVO QUE DEPARE PERJUICIO A LOS CONTRIBUYENTES.

STC 1629/2004, del 24 de agosto de 2005, IGUALDAD. DELIMITACIÓN CONCEPTUAL DE ESTE PRINCIPIO.

STC 14/2005, del 3 de octubre de 2005, PREDIAL MUNICIPAL. LA OMISIÓN LEGISLATIVA ABSOLUTA DE LOS CONGRESOS LOCALES RESPECTO DEL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN IMPUESTA EN EL ARTÍCULO QUINTO TRANSITORIO DE LA REFORMA DE 1999, AL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, VULNERA TANTO AL CITADO DISPOSITIVO TRANSITORIO, COMO AL PROPIO PRECEPTO CONSTITUCIONAL.

STC 26/2005, del 16 de febrero de 2005, determinada bajo el título de RENTA. EL ARTÍCULO 130 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE EN 1997, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA, AL ESTABLECER DIFERENTES TASAS CON BASE EN UN ELEMENTO AJENO AL GRAVAMEN.

STC 444/2005, del 7 de noviembre de 2005, PREDIAL. EL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO, APARTADO V, DEL DECRETO DE 31 DE DICIEMBRE DE 2002, QUE REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, REFORMADO MEDIANTE EL DIVERSO DECRETO PUBLICADO EN LA GACETA OFICIAL EL 24 DE DICIEMBRE DE 2004, QUE CONTIENE LAS NORMAS Y DEFINICIONES PARA LA APLICACIÓN DE LAS TABLAS DE VALORES UNITARIOS DEL SUELO, CONSTRUCCIONES ADHERIDAS A ÉL E INSTALACIONES QUE SIRVEN DE BASE PARA EL PAGO DEL IMPUESTO RELATIVO, NO TRANSGREDE EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, PÁRRAFO TERCERO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

STC 15/2006, del 26 de junio de 2006, HACIENDA MUNICIPAL. EN EL CASO DE LOS TRIBUTOS A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, EXISTE UNA POTESTAD TRIBUTARIA COMPARTIDA ENTRE LOS MUNICIPIOS Y EL ESTADO EN EL PROCESO DE SU FIJACIÓN.

STC 112/2006, del 10 de octubre de 2006, HACIENDA MUNICIPAL. LAS LEGISLATURAS ESTATALES PUEDEN SEPARARSE DE LAS PROPUESTAS DE LOS AYUNTAMIENTOS EN RELACIÓN CON LOS TRIBUTOS A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, SIEMPRE QUE LO HAGAN SOBRE UNA BASE OBJETIVA Y RAZONABLE.

STC 400/2007, del 5 de octubre de 2007, SISTEMA OPERADOR DE LOS SERVICIOS DE AGUA POTABLE Y ALCANTARILLADO DEL MUNICIPIO DE PUEBLA (SOAPAP). LOS INGRESOS QUE PERCIBE POR LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS DE AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO CONSTITUYEN CONTRIBUCIONES EN SU MODALIDAD DE DERECHOS.

184 BIBLIOGRAFÍA JURISPRUDENCIA ESPAÑA, LEGISLACIÓN DE MÉXICO Y ESPAÑA Y OTRAS FUENTES

STC 159/2007, del 14 de noviembre de 2007, SISTEMA TRIBUTARIO. SU DISEÑO SE ENCUENTRA DENTRO DEL ÁMBITO DE LIBRE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVA, RESPETANDO LAS EXIGENCIAS CONSTITUCIONALES.

STC 70/2009, del 2 de junio de 2010, HACIENDA MUNICIPAL. PRINCIPIOS, DERECHOS Y FACULTADES EN ESA MATERIA, PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

STC 32/2011, del 23 de marzo de 2011, PROCESO LEGISLATIVO. LAS CÁMARAS QUE INTEGRAN EL CONGRESO DE LA UNIÓN TIENEN LA FACULTAD PLENA DE APROBAR, RECHAZAR, MODIFICAR O ADICIONAR EL PROYECTO DE LEY O DECRETO, INDEPENDIENTEMENTE DEL SENTIDO EN EL QUE SE HUBIERE PRESENTADO ORIGINALMENTE LA INICIATIVA CORRESPONDIENTE.

JURISPRUDENCIA DE ESPAÑA

STC 27/1981, 20 de julio de 1981.

STC 19/1987, del 17 de febrero, BOE número 54.

STC 37/1987, del 26 de marzo, BOE número 89.

STC 150/1990, del 4 de octubre, BOE número 266.

STC 27/1991, del 14 de febrero, BOE número 64.

STC 221/1992, del 11 de diciembre, BOE número 16.

STC 214/1994, del 14 de julio, BOE número 197.

STC 233/1999, del 16 de diciembre, BOE número 17.

LEGISLACIÓN DE MÉXICO

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, del 5 de febrero de 1917.

Código Fiscal de la Federación, del 31 de diciembre de 1981.

Código Fiscal del estado de Tamaulipas, del 18 de diciembre de 1991.

Ley de Ingresos del Municipio de Río Bravo del Estado de Tamaulipas para el ejercicio fiscal del año de 2003, del 25 de diciembre de 2002.

Ley de Ingresos para el Municipio de Río Bravo, del 23 de diciembre de 2010.

Ley de Ingresos para el Municipio de Tampico, del 23 de diciembre de 2010.

Ley de Ingresos del Municipio de Victoria para el Ejercicio Fiscal de 2011, del 23 de diciembre de 2010.

Ley de Ordenamiento Territorial de los Asentamientos Humanos y de Desarrollo Urbano del Estado de Nuevo León, del 3 de marzo de 1999.

LEGISLACIÓN DE ESPAÑA

Constitución Española, del 31 de octubre de 1978.

Ley 7/1985, del 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local.

Ley 58/2003, del 17 de diciembre, General Tributaria.

Real Decreto Legislativo 781/1986, del 18 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de régimen local.

Real Decreto Legislativo 2/2004, del 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

OTRAS FUENTES

www.rae.es

<http://www3.inegi.org.mx/sistemas/mexicocifras/default.aspx>