



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

**CONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II DEL
CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL VIGENTE
DESDE EL AÑO 2002**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADA EN DERECHO
P R E S E N T A :
VIRIDIANA ARROYO
CAMARENA



ASESOR DE TESIS: LIC. HUGO CARRASCO IRIARTE.

MÉXICO, D.F.

SEPTIEMBRE, 2006



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A la Universidad Nacional Autónoma de México

A la Facultad de Derecho

A mis padres

A los Licenciados Hugo Carrasco Iriarte y
Patricia López López, por su apoyo y confianza

A mis hermanas

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
--------------	---

CAPÍTULO I. EL IMPUESTO PREDIAL

1.1.	CONCEPTO DE IMPUESTO PREDIAL	3
1.2.	ELEMENTOS	6
1.2.1.	SUJETO	6
1.2.2.	OBJETO	7
1.2.3.	BASE	7
1.2.4.	TASA, CUOTA O TARIFA	9
1.2.5.	ÉPOCA DE PAGO	9
1.3.	ANTECEDENTES DEL IMPUESTO PREDIAL	11
1.4.	REGULACIÓN EN LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL	16
1.4.1.	REFORMAS	23
1.5.	REGULACIÓN EN EL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL	25
1.5.1.	REFORMAS	28
1.5.1.1.	EL IMPUESTO PREDIAL CON BASE EN VALORES UNITARIOS	31
1.5.1.2.	EL IMPUESTO PREDIAL CON BASE EN CONTRAPRESTACIONES PERCIBIDAS POR EL OTORGAMIENTO DEL USO O GOCE TEMPORAL DEL INMUEBLE	31

CAPÍTULO II. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES QUE RIGEN EL IMPUESTO PREDIAL.

2.1.	EL ARTÍCULO 31 FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA	35
2.1.1.	EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD	38
2.1.1.1.	CONCEPTO DE CAPACIDAD ECONÓMICA	39
2.1.1.2.	CONCEPTO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA	40
2.1.2.	EL PRINCIPIO DE EQUIDAD	57
2.1.3.	EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD	65
2.1.4.	PRINCIPIO DE DESTINO AL GASTO PÚBLICO	71
2.2.	EL ARTÍCULO 115, DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA	72
2.2.1	REFORMAS	74

CAPÍTULO III. EL IMPUESTO PREDIAL BASE RENTA VIGENTE DESDE EL AÑO 2002.

3.1.	EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL (EN ADELANTE CFDF), EN RELACIÓN CON LAS REFORMAS AL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA	91
3.2.	EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CFDF. FRENTE AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA	99
3.3.	EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CFDF. FRENTE AL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA	111
3.4.	EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CFDF. FRENTE AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA	115
3.5.	EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CFDF. FRENTE AL PRINCIPIO DE DESTINO AL GASTO PÚBLICO	120

CAPÍTULO IV. JURISPRUDENCIA EN LA MATERIA.

4.1.	JURISPRUDENCIA DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO	121
4.2.	CONTRADICCIÓN DE TESIS ANTE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN	124

CONCLUSIONES	128
--------------	-----

BIBLIOGRAFÍA	132
--------------	-----

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene por objeto demostrar la constitucionalidad del artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal, vigente a partir del primero de enero del año 2002, el cual establece la determinación del impuesto predial con base en las contraprestaciones percibidas por el otorgamiento del uso o goce temporal del bien inmueble.

Dicho tema me pareció de interés, dada la importancia y trascendencia que le atribuyo al derecho y a la política fiscal, pues mediante estos aspectos de la actividad financiera del Estado se pueden lograr diversos objetivos de interés público, como son el desarrollo económico y la mejor distribución de la riqueza.

Así lo he experimentado a lo largo de mi desempeño profesional en la Subdirección de Amparos de la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, en el cual he podido observar muchos y muy variados casos en relación con la constitucionalidad e inconstitucionalidad de las leyes fiscales locales.

Así mismo, me he percatado de que el acceso a la justicia tributaria tiende a ser un tanto “elitista”, pues la mayoría de los juicios, sobre todo en materia de impuestos, son promovidos por personas físicas y morales que, a mi parecer, cuentan con suficiente capacidad contributiva y, sin embargo son un tanto renuentes a la contribución al gasto público.

Por ello, es que esta investigación versa sobre una situación de hecho que es manifiesta de capacidad contributiva, y que considero debe ser gravada en mayor medida, como es el arrendamiento de bienes inmuebles, pues es evidente que dicha capacidad es mayor cuando el sujeto, además de contar con el inmueble que habita, es propietario de uno o varios inmuebles que otorga en arrendamiento, así como cuando percibe productos del propio inmueble que habita al arrendarlo para la instalación o fijación de anuncios publicitarios.

En este orden de ideas, mi intención es demostrar que la mecánica para calcular el impuesto predial cuando los contribuyentes otorgan el uso o goce temporal de su inmueble vigente desde el año 2002, si bien puede aumentar considerablemente la base de tributación, ello no conlleva desproporcionalidad ni inequidad en el tributo.

Cabe aclarar que la mecánica en estudio es la vigente a partir del año 2002, al ser el primero de enero del mismo, cuando entró en vigor la última reforma del precepto que la regula, esto es, del artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal, pues dicho precepto, antes de la citada reforma, fue declarado constitucional por nuestro Máximo Tribunal y fue ésta la que dio lugar a una Contradicción de Tesis ante el Pleno de la Corte.

Para demostrar lo anterior, en el primer capítulo estudiaremos el concepto del impuesto predial, sus elementos, antecedentes y regulación en el Distrito Federal.

En el segundo capítulo analizaremos los Principios Constitucionales que rigen en general a las contribuciones y en particular al Impuesto Predial, establecidas por los artículos 31 fracción IV y 115 Constitucionales, y las garantías individuales que se desprenden del primero de los preceptos citados, como son los principios de proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público.

En el tercer capítulo relacionamos cada uno de los Principios Constitucionales antes citados con el artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal vigente a partir del primero de enero del año 2002.

En el cuarto y último capítulo estudiaremos las Jurisprudencias que al respecto emitió el Poder Judicial Federal.

Por último daremos las conclusiones que hayan resultado del presente trabajo.

Esperando que el tema sea de interés y utilidad, se procede a su exposición.

CAPÍTULO I. EL IMPUESTO PREDIAL.

1.1. CONCEPTO DE IMPUESTO PREDIAL.

Para comprender el concepto de impuesto predial, en principio debemos analizar lo que son las contribuciones, también conocidas como tributos.

Para Dino Jarach¹ “El tributo es uno de los recursos que se ofrecen al Estado para lograr los medios pecuniarios necesarios al desarrollo de sus actividades...el tributo se caracteriza frente a los otros recursos del Estado también por algunos elementos jurídicos: en primer término la coerción de que es fruto y que lo distingue, por ejemplo de los empréstitos públicos, que, fuera del caso de empréstitos forzosos, son voluntarios y de origen contractual.”

Al respecto, Rafael I. Martínez Morales en el Diccionario Jurídico Temático, tomo 3 de Derecho Administrativo, define a las contribuciones como los ingresos del Estado.²

Así, podemos afirmar que las “contribuciones” son las erogaciones que las personas físicas o morales están obligadas a realizar a favor del Estado.

Dichas contribuciones, en México, tienen sustento constitucional en el artículo 31 fracción IV, de nuestra Carta Magna, al establecer la obligación de todos los mexicanos de **contribuir** al gasto público de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Al respecto, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º establece, lo siguiente:

“Artículo 2o.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.

¹ JARACH, Dino. “El Hecho Imponible”. Teoría General de Derecho Tributario Sustantivo. Edición de la Revista de Jurisprudencia. Argentina. S.A. Buenos Aires 1943. Pg. 17.

² Rafael I. Martínez Morales. “Derecho Administrativo”. Colección de Diccionarios Jurídicos Temáticos. Tomo 3. Segunda Edición. México 2003. Pg.53.

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 1o.”

Para el Licenciado Refugio de Jesús Fernández Martínez,³ las **contribuciones** se clasifican de la siguiente manera:

- I. Impuestos.
- II. Aportaciones de Seguridad Social.
- III. Contribuciones de Mejoras.

³ Fernández Martínez, Refugio de Jesús. “Derecho Fiscal”. Editorial Mc. Graw Hill. México 2004. Pg. 155.

- IV. Derechos
- V. Accesorios de las contribuciones
- VI. Contribuciones causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago y sus accesorios.

Ahora bien, existen otros ingresos del Estado que, legal y doctrinalmente, se consideran fuera de las “contribuciones” y se dividen en:

- a) Productos
- b) Aprovechamientos
- c) Derivados de financiamientos
- d) Otros ingresos.

Así, si bien ambos grupos son ingresos del Estado, los primeros son tributarios y los segundos no lo son, pues estos ingresos no derivan de contribuciones.

Ahora bien, en la especie debemos centrarnos en el concepto de “impuesto”, al ser un impuesto la materia del presente trabajo de investigación.

Elisur Arteaga Nava y Laura Trigueros Gaisman, en el Diccionario Jurídico Temático de Derecho Constitucional, respecto a los impuestos señalan lo siguiente:

“Impuestos. Del latín *impositum*, neutro de *impositus*, impuesto. De acuerdo con el código fiscal de la federación son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica prevista por ella. **Giannini** los define como

“...una prestación pecuniaria que un ente público tiene derecho a exigir el virtud de su potestad de imperio, originaria o derivada, en los casos, en la medida y según los modos establecidos en la ley, con el fin de conseguir un ingreso”.

En España y en México en el siglo pasado a los tributos que imponía el estado se les denominaba contribuciones; en cambio a las que establecían las autoridades administrativas inferiores, como los municipios, se les denominaba impuestos. Por esa razón en las constituciones del siglo pasado, por lo que se refiere a la federación y a los estados, se aludió reiteradamente a contribuciones; el término impuesto apareció por primera vez en la constitución de 1857; por virtud de las reformas introducidas en 1874 al art. 70, en que se tomaron como sinónimos contribuciones e impuestos, se reiteró el uso del término en las reformas de 1896 (arts. 111, frac. VI y 124).

El constituyente de 1917 utilizó indistintamente y como sinónimos los términos contribuciones e impuestos...”⁴

Doctrinalmente, los impuestos “...son las cantidades en dinero, en especie o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos.”⁵

Legalmente, el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación, define a los impuestos como las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV del citado artículo, esto es, distintas a las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

En otras palabras, un impuesto es la contribución que el legislador prevé como tal y que no implica una contraprestación directa por parte del Estado, a favor del sujeto obligado.

Ahora bien, Alejandro Ordoño y Coaut ⁶define al impuesto predial como “...el gravamen al valor de la propiedad o posesión de predios urbanos, rústicos, ejidales, además de las construcciones adheridas a ellos...”

En este orden de ideas, podemos definir al impuesto predial como la contribución establecida en ley cuyo objeto es la propiedad o la posesión del suelo o del suelo y las construcciones adheridas a él.

Esto es, el impuesto predial es aquél que recae sobre la propiedad o posesión inmobiliaria.

1.2. ELEMENTOS.

Los impuestos se componen de varios elementos, a saber: el sujeto, el objeto o hecho imponible, la base, tasa, cuota o tarifa, y la época de pago.

A continuación veremos qué es cada uno de estos elementos.

1.2.1. SUJETO.

Los sujetos de un impuesto son las personas físicas o morales que realicen las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones fiscales.

⁴ Elisur Arteaga Nava y Laura Trigueros Gaisman “Derecho Constitucional” Diccionarios Jurídicos Temáticos. Tomo 2. Editorial Oxford. México 2003. Pg. 48.

⁵ Fernández Martínez, Refugio de Jesús. Op. Cit. Pg. 190

⁶ ORDOÑO Y COAUT. Alejandro. “Federalismo y Desarrollo”, Revista Trimestral. Número 58, INDETEC. 1997.

Ahora bien, conforme al artículo 148 del Código Financiero del Distrito Federal los sujetos del impuesto predial, son las personas físicas o morales que sean propietarias o, de manera excepcional, poseedoras de un inmueble en el Distrito Federal.

Al respecto, es pertinente señalar que el citado ordenamiento legal, hasta el año 2004, no consideraba sujetos de dicho impuesto a los poseedores de mala fe, cuestión que fue considerada como inequitativa por algunos Juzgadores, lo cual dio lugar a una contradicción de tesis en la que prevaleció el criterio de que dicha no sujeción respetaba el principio de equidad tributaria sin embargo, a la fecha de resolución de dicha contradicción de tesis ya había sido derogado el párrafo correspondiente.

A los sujetos de los impuestos y, en general, de las contribuciones, se les denomina “contribuyentes”

1.2.2. OBJETO.

Tal como señala Dino Jarach “Por voluntad de la ley la obligación del contribuyente y la pretensión correlativa del Fisco se hacen depender del verificarse de un hecho jurídico, el titulado presupuesto legal del tributo, o hecho imponible.”⁷

El hecho imponible u objeto de un impuesto es la situación jurídica o de hecho que se encuentra gravada por las disposiciones fiscales, esto es, el hecho imponible, que en el caso del impuesto predial, conforme al artículo 148 del Código Financiero del Distrito Federal, es la propiedad o posesión de un inmueble dentro del Distrito Federal.

1.2.3. BASE.

La base de un impuesto es el valor o resultado al que se le aplicará la tarifa que las disposiciones fiscales prevean para el cálculo del impuesto a cubrir.

Ahora bien, en el caso del impuesto predial la base gravable es el valor catastral del inmueble, mismo que conforme al Artículo Quinto Transitorio del Decreto de Reformas al artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 1999, debe ser equiparable a su **valor de mercado**, el cual de conformidad con la fracción I, del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, puede ser calculado de dos formas, a saber:

⁷ JARACH, Dino. Op.Cit. Pg. 63.

a) Mediante la práctica de avalúo directo que comprenda las características e instalaciones particulares del inmueble, realizado por persona autorizada por la autoridad fiscal.

El valor de mercado del inmueble, debe incluir las construcciones a él adheridas, elementos accesorios, obras complementarias o instalaciones especiales, aun cuando un tercero tenga derecho sobre ellas.

Asimismo, la base del impuesto predial determinada mediante el avalúo directo a que hemos hecho referencia, será válida para el año en que se realice el avalúo y para los dos siguientes, siempre que en cada uno de esos años subsiguientes el avalúo se actualice aplicándole un incremento porcentual igual a aquél en que se incrementen para ese mismo año los valores unitarios a que se refiere el artículo 151 del Código Financiero del Distrito Federal y;

b) Mediante el cálculo del valor catastral del inmueble aplicando al mismo los valores unitarios a que se refiere el citado artículo 151 del Código Financiero del Distrito Federal.

Al respecto, para determinar el valor catastral de los inmuebles sujetos al régimen de propiedad en condominio, se considerarán para cada local, departamento, casa o despacho del condominio, las especificaciones relativas a las áreas privativas como jaulas de tendido, cajones de estacionamiento, cuartos de servicio, bodegas y cualquier otro accesorio de carácter privativo; también se considerará la parte proporcional de las áreas comunes que les corresponde, como corredores, escaleras, patios, jardines, estacionamientos y demás instalaciones de carácter común, conforme al indiviso determinado en la escritura constitutiva del condominio o en la escritura individual de cada unidad condominal.

Sin embargo, la fracción II, del artículo 149 del citado Código Financiero del Distrito Federal establece otro método para el cálculo de la base gravable del impuesto predial cuando los contribuyentes otorguen el uso o goce temporal de un inmueble, inclusive para la instalación o fijación de anuncios o cualquier otro tipo de publicidad.

En este deberán calcular el impuesto con base en el valor catastral más alto que resulte entre el determinado conforme a la fracción anterior y el que se determine de acuerdo al total de las contraprestaciones por dicho uso o goce temporal. Si las contraprestaciones fueron fijadas en moneda diferente a la nacional, dicho valor se determinará considerando el tipo de cambio promedio de la moneda extranjera, publicado en el Diario Oficial de la Federación, en los días que corresponda al bimestre de que se trate. Al efecto, se multiplicará el total de las contraprestaciones que correspondan a un bimestre por el factor 38.47 y el resultado se multiplicará por el factor 10.0, y se aplicará al resultado

la tarifa del artículo 152, fracción I de este Código. La cantidad que resulte conforme al párrafo anterior se multiplicará por el factor 0.42849 cuando el uso del inmueble sea distinto al habitacional y por el factor 0.25454 cuando el uso sea habitacional, y el resultado será el impuesto a pagar. En el caso de inmuebles con usos habitacionales y no habitacionales, se aplicará a la cantidad resultante conforme al párrafo anterior, el factor que corresponda a cada uso, considerando para ello la parte proporcional determinada en base a las contraprestaciones fijadas para cada uno de ellos, las cantidades respectivas se sumarán y el resultado así obtenido será el impuesto a pagar. No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en ningún caso se pagará por concepto de impuesto predial, una cantidad inferior a la que como cuota fija se establezca en el rango "A" de la tarifa prevista en el artículo 152 de este Código.

Ahora bien, en mi opinión, el método mas exacto para calcular el valor de mercado de un inmueble es el avalúo directo, pues en el caso de los valores unitarios, se considera que, al ser un sistema de valoración en masa, su exactitud es limitada pues difícilmente puede atender a las situaciones que, en particular, aumentarían el valor de mercado de un inmueble. Por otra parte, el valor catastral determinado conforme a las contraprestaciones que se perciben por el otorgamiento del uso o goce temporal de un inmueble, si bien, conforme al sistema de capitalización de rentas, constituyen un indicador de su valor de mercado, su exactitud dependerá del monto que por dichas contraprestaciones fijan las partes.

1.2.4. TASA, CUOTA O TARIFA

Una vez determinada la base del tributo, para llegar a la cantidad correspondiente al mismo, debe aplicarse la tasa, cuota o tarifa correspondiente, según se establezca en la ley, las cuales no son más que las tablas, cantidades, porcentajes, factores o cifras aplicables a la base para obtener el tributo a cubrir.

Para el caso del impuesto predial se establece una tarifa, la cual se encuentra en el artículo 152 fracción I, del Código Financiero del Distrito Federal.

1.2.5. ÉPOCA DE PAGO

La época de pago también se considera como un elemento esencial de los impuestos, así lo estableció nuestro Máximo Tribunal en la siguiente jurisprudencia:

No. Registro: 389,615
Jurisprudencia
Materia(s):Constitucional

Séptima Época
Instancia: Pleno
Fuente: Apéndice de 1995
Tomo: Tomo I, Parte SCJN
Tesis: 162
Página: 165
Genealogía:

IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.

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

Séptima Época:

Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 5464/75. Ignacio Rodríguez Treviño. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 5888/75. Inmobiliaria Havre, S. A. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 331/76. María de los Ángeles Prendes de Vera. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 1008/76. Antonio Hernández Abarca. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

En efecto, todo tributo, por el principio de seguridad jurídica, debe tener una época de pago, para que el sujeto obligado tenga certeza respecto a la fecha en que debe enterar dicho tributo al Estado.

La época de pago se establece en ley y depende de la naturaleza de cada contribución, pues si bien en el caso de los impuestos se fija unilateralmente por el legislador, en el caso de los derechos y las contribuciones de mejoras, por ejemplo, su pago debe hacerse antes de la prestación del servicio, del uso o aprovechamiento del bien del dominio público o de la realización de la obra, según corresponda.

Ahora bien, el Código Financiero del Distrito Federal establece que el impuesto predial se pagará de manera bimestral.

1.3. ANTECEDENTES DEL IMPUESTO PREDIAL

El Licenciado Hugo Carrasco Iriarte, en su libro “Derecho Fiscal II”,⁸ al estudiar los antecedentes del impuesto predial nos remonta a contribuciones relacionadas con la tenencia de la tierra y sus frutos, en Egipto, Atenas y Roma.

Al respecto, nos indica que la primera regularización del impuesto a la propiedad raíz apoyada en un levantamiento nuevo y en la redistribución de la tierra se llevó a cabo en Egipto en el año de 1700 a.C. En dicha regulación se fija una quinta parte **de las rentas** (o sea, el 20% del ingreso bruto) como tasa del impuesto (desde aquí observamos el cálculo del tributo con base en los frutos que generaba la tenencia de la tierra). Transformando así el Catastro Egipcio con fines jurídicos a un catastro fiscal.

Así, en tiempos de Ramsés V, Egipto estaba dividido en distritos fiscales que no correspondían a los distritos políticos. Los agentes del fisco en dichos distritos fiscales hacían en forma regular el censo de las tierras, de sus rentas y de las tasas a que estaban sometidas en provecho del rey. Asimismo, se muestra el paso de la pequeña propiedad a la gran propiedad sacerdotal. De igual forma, señala que en esa época, las parcelas de los templos eran agrupadas en dominios colocados bajo la dirección de un funcionario sacerdotal, cada parcela medía de 10 a 20 *aruras* (que equivalen de 2.5 a 5 hectáreas aproximadamente) y se cultivaban por obreros agrícolas. La tasa real era de 5, 7.5 o 10 medidas de trigo por *arura*, lo que representaba de 1400 a 2880 litros de trigo por hectárea. Asimismo, había otros dominios que pertenecían a la

⁸ Carrasco Iriarte, Hugo. “Derecho Fiscal II”. Cuarta Edición. Editorial Oxford. México 2004. Págs. 332 y 333.

casa de la reina, a los harenes reales de Menfis o de Moeris, o bien destinados a servicios públicos, que, aún cuando se administraban bajo la autoridad de un funcionario o de un sacerdote, también estaban sujetos a tasas en provecho del rey. Existían tierras propiedad del faraón, de templos locales o de funcionarios reales que se entregaban a cultivadores que podían disponer de ellas legándolas o cediéndolas a parientes. Los beneficiarios eran militares, sacerdotes, escribas, pastores, colmeneros y artesanos, los cuales las hacían cultivar por terceros. Estas posesiones, que eran feudos pequeños pagaban tasas muy reducidas, las que no llegaban a una *arura* no pagaban nada y las demás entregaban 1.24 medidas de trigo por *arura*. Los cultivadores no tenían la propiedad de la parcela, ya que ésta la conservaba el dueño del terreno que debía pagar al rey la tasa de 5, 7.5 o 10 medidas de trigo por cada *arura* y, si la parcela había sido improductiva a causa de la sequía, no se pagaba la tasa.

De esto desprendemos dos cuestiones importantes, la primera, recae en el hecho de que los poseedores también estaban obligados a contribuir y, en segundo lugar, que ya se tenía un principio de equidad en dichos tributos al no cobrarse cuando la tierra era menor a una *arura* o cuando no se producían frutos.

Por otra parte, en Atenas, por los años 428 a.C. se introdujo por vez primera el *eisphora*, un impuesto que se establecía tanto a ciudadanos como metecos que habitaban en el Estado Ateniese, pero sólo cuando atravesaba por momentos difíciles era que se cobraba tal impuesto directo con carácter extraordinario y provisional, de tal forma que las contribuciones que se establecían en casos excepcionales por considerar que las contribuciones directas eran contrarias a la libertad, por lo que eran un pueblo que llegaba a la fortuna por el comercio y la industria, mucho más que por la propiedad territorial.

Con respecto a Roma, el tributo que se aplicaba era calculado sobre el patrimonio total de cada ciudadano. Este impuesto tenía la calidad de empréstito forzoso para gastos militares y era devuelto al mejorar la situación. La creación de tal tributo, denominado *tributum excensu*, se le atribuye a Servio Tulio y se dejó de cobrar después de la conquista de Macedonia. En la época del emperador Dioclesiano, la contribución territorial o impuesto sobre cosechas se convirtió en un gravamen sobre la tierra, que era clasificada según su localización y cultivo, a cargo de los poseedores.¹

Por otra parte, en Reino Unido existía el “Danegeld” que era un impuesto sobre el terreno en la época medieval, aproximadamente en el año 868 D.C., y desde

entonces se grava ocasionalmente, a partir del año 991 se volvió un impuesto regular que se continuó gravando hasta el año 1162.⁹

En México, Hernán Cortés encargó el primer plano de la Ciudad a Alonso García Bravo, el cual tuvo lugar en el año de 1524, plano al que se le denominó "La Traza de Cortés y durante el virreinato se establecieron varios impuestos relacionados con el suelo.

Sin embargo, fue hasta el año de 1896, bajo la presidencia del General Porfirio Díaz, que tuvo lugar el primer catastro moderno en nuestro País, a raíz de una ley que ordenaba la formación de un catastro geométrico y parcelario fundado sobre la medida y el avalúo con el fin de describir la propiedad raíz y con ello repartir proporcionalmente el impuesto sobre la propiedad, creando en ese momento los primeros planos catastrales de calidad.

Así, en la Ley de Contribuciones Directas, en su Título Primero, se estableció lo siguiente:

"Art.1°. Desde el 1° de Julio del corriente año, se causarán en el Distrito Federal, con arreglo a la presente ley, las siguientes contribuciones directas:

- I. Contribución predial.
- II. Contribución sobre profesiones, y sobre el ejercicio de trabajos lucrativos que puedan asimilarseles.
- III. Derecho de patente, y contribuciones directas especiales, sobre giros mercantiles, establecimientos industriales y talleres de artes y de oficios.

Art. 2°. La contribución predial se causará:
Con relación a los productos, tratándose de las fincas urbanas ubicadas en la Municipalidad de la Capital; y
Con relación al valor fiscal, por lo que concierne a los terrenos y lotes eriazos comprendidos en la misma Municipalidad, así como a los predios rústicos y urbanos situados en las demás Municipalidades del Distrito Federal.

Asimismo, el Título Segundo de la citada Ley de Contribuciones Directas, reguló en específico la contribución predial, siendo pertinente citar algunos de los

⁹ SANDERSON, Paul. Administración de Impuestos a la Propiedad Inmobiliaria Mejoras Prácticas e Innovaciones en la Esfera Internacional. HACIENDA MUNICIPAL. Revista Trimestral No. 2/2005. INDETEC. Pág 39.

artículos contenidos en el Capítulo Primero, por la relación que guardan con el tema principal de la presente tesis, mismos que a la letra expresaban:

“TÍTULO SEGUNDO

De la Contribución predial

CAPÍTULO I

Fincas urbanas ubicadas en la Municipalidad de México.

Art. 4°. De los predios comprendidos en la Municipalidad de la Capital, se consideran como fincas urbanas, para los efectos de esta ley, aquéllos en que se haya levantado edificio para habitar o para cualquiera otro uso, ya sea que la construcción ocupe todo o parte del terreno, salvo lo dispuesto en el art. 9°.

Art. 5°. La contribución sobre fincas urbanas se causará, si están ocupadas, a razón del 12 por 100 de los productos, según el arrendamiento, ó según la estimación de rentas que se practique en el caso de que la ocupación sea por cuenta del propietario; y á razón del 3 por 100 sobre la última renta o estimación, por todas la habitaciones o locales que estén desocupados.

Art. 6°. Esta contribución se causa directamente por los arrendadores, y en el caso de subarrendamiento, por los subarrendadores también, sirviendo entonces de base para liquidar la contribución, la diferencia entre el arrendamiento que pagan al propietario y el producto que obtengan en los subarrendamientos, manifestando ese producto por el subarrendador, ó fijado por la Junta calificadora ó por los peritos en su caso.

Art.7°. La estimación de rentas de que se habla en el artículo 5° de esta Ley, tendrá lugar no solamente cuando las localidades estén ocupadas por sus propietarios ó en parte por los subarrendadores, sino también cuando unos ú otros las cedan gratuitamente a terceros, y cuando las localidades se hallen arrendadas á parientes ó consocios de dichos propietarios ó subarrendados, siempre que en este último caso la Oficina de Contribuciones considere necesaria la estimación.

Art. 8°. Las localidades cuya renta sea menor de cinco pesos, se considerarán constantemente ocupadas, y en compensación de los vacíos que pudieren tener, se les hará un descuento del 20 por 100 a cada una, siempre que estén separadas y no formen una habitación corrida.

Art. 9°. Cuando en una finca la parte cubierta por las construcciones tenga una superficie que no llegue a la tercera parte del terreno total, la contribución se causará, con relación a los productos, como tratándose de fincas urbanas, por la construcción, el terreno cubierto por ella y otros dos tantos más; y

con arreglo al capítulo siguiente, sobre el valor fiscal, por el resto del terreno. Se exceptúan de esta regla las casas de vecindad cuyos patios excedan en dimensiones del doble de la superficie cubierta por las construcciones, pues serán siempre consideradas como fincas urbanas, menos cuando tuvieren agregados terrenos ó corrales no rodeados por habitaciones, en el cual caso se sujetarán a la regla general.

Art. 10. Para liquidar la parte del impuesto que recaiga sobre los productos, en los casos del artículo anterior, la Junta calificadora ó los peritos á su vez, determinarán qué parte de la renta total es la que debe servir de base para la contribución sobre productos correspondientes a la fracción de la finca que se considere como predio urbano.

Art. 11. Las casas en ruina, las localidades cuya renta haya sido de más de cinco pesos y que por su mal estado no pudieren destinarse á uso alguno, y las fincas que se estuvieren reedificando, estarán sujetas al pago de la contribución, de la misma manera que las localidades vacías con sujeción á la última renta ó estimación de renta que se hubiese practicado; pero sin que en ningún caso el impuesto, así liquidado, sea menor que el 3 por 100 de una renta supuesta equivalente al 10 por 100 anual sobre el valor fiscal de sólo el terreno, pues en esta caso se pagará a razón de dicho ...¹⁰

...

Art. 13. Los teatros, circos, plazas de toros y demás localidades construidas exclusivamente para espectáculos públicos, causarán la contribución sobre la renta estimada por la Junta calificadora ó por los peritos en su caso, teniendo a la vista el valor fiscal de los edificios y terrenos con todas sus dependencias y accesorios necesarios, y sin que dicha estimación pueda ser mayor del 7 por 100 anual, ni menor del 5 por 100 calculado sobre el expresado valor fiscal. Sólo en el caso de que transcurran más de tres meses seguidos sin que uno de los edificios de que habla este artículo esté arrendado ó se explote de cualquiera manera, el interesado podrá pedir que se considere el edificio como vacío, mientras no vuelva á ocuparse, y desde entonces causará solamente el 8 por 100 sobre la renta estimada.”

De la anterior transcripción se advierte que desde la citada Ley de Contribuciones Directas durante la presidencia de Don Porfirio Díaz, las rentas son un elemento fundamental para el establecimiento de la contribución predial tratándose de inmuebles ubicados en la “Municipalidad de la Capital”, y que fuesen considerados fincas urbanas.

¹⁰ Nota: La última palabra del artículo 11, no se percibe claramente de la copia obtenida en la hemeroteca.

Asimismo, cabe destacar que se contemplaba también a los arrendadores y subarrendadores como sujetos de la contribución predial y no solo a los propietarios, además de que el objeto de dicha contribución se diferenciaba no sólo por el tipo de predio, esto es, urbano, rústico o eriazo, sino además por su ubicación, porque se causaba conforme a los productos sólo en la Municipalidad de la Capital y no así en las demás Municipalidades del Distrito Federal.

1.4. REGULACIÓN EN LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.¹¹

Con motivo de la supresión del régimen municipal en el Distrito Federal hacia el año de 1928 por virtud de las reformas al artículo 73 de la Constitución General de la República, se encomendó al gobierno del Presidente de la República el ejercicio del poder ejecutivo local por conducto del órgano que determinara la ley respectiva y se creó la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, vigente para el año de 1929, dada la necesidad de un ordenamiento que regulara la aplicación de los diversos renglones del ingreso.

En la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal para el año de 1929 se establecía que el impuesto sobre la propiedad raíz, rústica y urbana se causará sobre predios edificados y predios no edificados, subdividiendo éstos últimos en predios propios para construcciones y predios propios para usos agrícolas y, **para el caso de los predios edificados el impuesto se causaba a razón del 12.7% mensual sobre el total de las rentas que aquéllos produzcan mensualmente** y sólo para el caso de predios no edificados se causaba el tributo sobre el valor catastral que tuvieran en la época en que fueren valuados, conforme a una tarifa establecida en la citada ley.

Para el año de 1937, se indicó que el objeto del impuesto predial, en las zonas urbanas lo constituía la tierra y las mejoras construidas y, en las zonas rústicas, la tierra desnuda de mejoras, **sirviendo de base para su cálculo el avalúo** de los inmuebles ubicados dentro del territorio del Distrito Federal.

En el año de 1942, se realizaron reformas importantes estableciéndose el objeto del impuesto predial en:

- I. La propiedad de predios urbanos;
- II. La propiedad de predios rústicos; y
- III. La **posesión** de predios urbanos o rústicos

¹¹ La información que en el presente apartado se detalla, fue obtenida de la consulta a la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal vigente para cada uno de los años citados.

Así, en este año se constituyó también como objeto del citado impuesto la posesión de los inmuebles, pero solo en cuatro casos, a saber: a) cuando no exista propietario; b) cuando se derive de contratos de promesa de venta, de venta con reserva de dominio y de promesa de venta o venta de certificados de participación inmobiliaria, de vivienda, de simple uso o de cualquier otro título similar que autorice la ocupación material del inmueble y que origine algún derecho posesorio, aun cuando los mencionados contratos, certificados o títulos, se hayan celebrado u obtenido con motivo de operaciones de fideicomiso; c) cuando los predios que menciona el artículo siguiente ¹² se den en explotación, por cualquier título, a personas distintas de la Federación, Departamento del Distrito Federal, Territorios Federales, Estados o Municipios; y por último; d) cuando exista desmembración de la propiedad de manera que una persona tenga la nuda propiedad y otra el usufructo.

Al respecto es pertinente indicar que para esta ley, el objeto del impuesto predial incluye la propiedad o posesión de las construcciones permanentes, pero en los casos de predios rústicos sólo incluye la propiedad o posesión de las construcciones permanentes que no sean utilizadas directamente por propio destino, en fines agrícolas, ganaderos, forestales o de vigilancia de la heredad.

Ahora bien, en esta ley, las bases del impuesto que nos ocupa son: a) el valor catastral del predio; y b) la renta que produzca o sea susceptible de producir el predio.

Con relación a dichas bases es pertinente indicar que la base del valor catastral se aplicaba en los siguientes casos:

- I. Cuando el predio no sea objeto de arrendamiento;
- II. Cuando aun siendo objeto de arrendamiento, los predios sean:
 - a) Rústicos
 - b) Urbanos, si no tienen construcciones permanentes;
 - c) Acondicionados totalmente para alguno de los fines siguientes:
 - 1.- Espectáculos y diversiones públicos;
 - 2.- Actividades deportivas;
 - 3.- Baños públicos;
 - 4.- Hoteles, campos de turismo, mesones, casas de huéspedes, edificios de apartamentos amueblados y casas amuebladas;
 - 5.- Sanatorios;

¹² El artículo a que se refiere es el que regulaba los predios comprendidos como exentos, sin embargo, para las Leyes de Hacienda del Departamento del Distrito Federal de años posteriores se modificó el texto de tal manera que se entendiera en el propio artículo la referencia a los predios comprendidos como exentos.

- 6.- Laboratorios;
- 7.- Fábricas, talleres y bodegas;
- 8.- Expendios de gasolina, garajes o estacionamientos para vehículos;
- 9.- Escuelas;

III. Cuando los terrenos estén destinados a cementerios.

Por otra parte, la base de rentas se aplicaba en los siguientes casos:

1. Cuando el predio sea objeto de arrendamiento, total o parcialmente, salvo lo dispuesto en la fracción II del punto antes mencionado;
2. Cuando en el caso del inciso c) de la fracción II del punto anterior, no se cumplan los requisitos que el mismo establece tratándose de predios parcialmente acondicionados para alguno de los fines que allí se mencionan y estén destinados al arrendamiento, total o parcialmente; pero, tratándose de fábricas en que una parte del predio se destine a casas habitación que se den en arrendamiento a los obreros o empleados, se aplicará la base del valor catastral; y
3. Tratándose de predios sujetos al régimen de condominio cuando los apartamentos, despachos, locales comerciales, garages, cuartos de criados y en general toda clase de localidades que tenga el condominio estén dados en arrendamiento. Las otras localidades no rentadas tributarán sobre la base de valor catastral y al efecto la Tesorería del Distrito Federal las valuará.

Asimismo, se indicaba que el impuesto predial se aplicará **proporcionalmente** a la capacidad contributiva de los sujetos que, para los efectos del título correspondiente, se revela por el valor catastral de los predios o por el monto de las rentas que éstos produzcan o **sean susceptibles de producir**. Al respecto es pertinente destacar la similitud de este concepto con el que se manejó en la anteriormente citada "Ley de Contribuciones Directas" en la que se establecía en algunos casos el cobro del tributo que nos ocupa con base en una "estimación de rentas" que hiciera la Junta calificadora o, en su caso, los peritos, retomando la importancia de las rentas que produzcan o sean susceptibles de producir los inmuebles para el cobro de la contribución sobre la propiedad o posesión inmobiliaria.

En esta ley se establecía una tarifa progresiva para el caso de la base valor catastral, pero para el caso de la base de rentas, se causaba sobre el 90% de las rentas mensuales que produzcan o sean susceptibles de producir los predios a los que les fuese aplicable dicha base conforme a la tasa del 8% mensual.

La Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal para el año de 1960, mantuvo prácticamente la misma estructura, con algunas modificaciones como la supresión del inciso d) de la fracción III, que contemplaba a la posesión de predios urbanos o rústicos como objeto del impuesto predial, mismo que establecía el supuesto de posesión resultante de la desmembración de la propiedad de manera que una persona tenga la nuda propiedad y otra el usufructo.

Asimismo, se incorporó como supuesto para la aplicación del valor catastral para el cálculo del tributo predial el acondicionamiento, ya no sólo total, sino parcial para los fines citados en los numerales 1 a 9 de la fracción II anterior, en caso de que los locales dados en arrendamiento para otros usos, se destinen a negocios complementarios o afines a los que se enumeraron, y a juicio de la Tesorería del Distrito Federal, agregándose también que para el caso de los inmuebles acondicionados para actividades deportivas, éstas debían ser de carácter público.

Por otra parte, se suprimió del numeral 4 de dicha fracción II el supuesto de los “edificios de apartamentos amueblados y casas amuebladas”, pero se estableció que el objeto de dicho tributo incluía la propiedad o posesión de las construcciones permanentes, pero en los casos de predios que se rentan amueblados, incluirá también a dichos muebles, siempre y cuando por el alquiler de éstos no se pague el impuesto federal sobre ingresos mercantiles.

Por último, cabe indicar que se sustituyó el supuesto para la aplicación de la base de rentas expuesto en párrafos precedentes marcado con el numeral 3 estableciendo en su lugar que la base de rentas también se aplicará tratándose de predios edificados constituidos por diversos apartamentos propiedad de distintas personas que a la vez son copropietarias del terreno en que se encuentre constituido el edificio, aún cuando los apartamentos no estén dados en arrendamiento.

En esta Ley, se establecieron las siguientes tasas:

- 5.25 al millar anual, sobre el 75% del valor catastral de los predios rústicos;
- 12.6 al millar anual, sobre el 75% del valor catastral de los predios urbanos; y
- 12.6 por ciento, sobre el 87% de las rentas anuales que produzcan o sean susceptibles de producir los predios a los que sea aplicable la base de rentas.

En la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal para el año de 1967, tratándose del objeto del impuesto predial se anexó, de nueva cuenta,

para el caso de la posesión de los predios urbanos o rústicos, el supuesto de la desmembración de la propiedad en nuda propiedad y usufructo, que se había suprimido en la Ley vigente para 1960 y prácticamente se regresó al texto de la Ley de 1942, salvo pequeñas modificaciones, como es el caso de que para el supuesto del acondicionamiento parcial, en tratándose de la base de valor catastral, se sustituyó la valoración de dicho supuesto “a juicio de la Tesorería del Distrito Federal” por el de “y que la superficie de estos locales no exceda del 20% de la superficie total de las construcciones”.

En esta Ley se mantuvo la misma tarifa que para el año de 1960.

Para el año de 1978, la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal se suprimió lo del acondicionamiento parcial como supuesto para la aplicación del valor catastral y se establecieron de nueva cuenta los mismos supuestos para la aplicación de la base de rentas que preveía la Ley de 1942 con la salvedad de la valuación por parte de la Tesorería del Distrito Federal que se establecía para el caso de las localidades no rentadas en los predios sujetos al régimen de condominio.

Asimismo, en esta Ley se estableció la misma tarifa que, para el caso del valor catastral preveía la del año de 1942, sin embargo, para el caso de la base de rentas se estableció de manera progresiva sobre el 90% de las rentas mensuales que produzcan o sean susceptibles de producir los predios a los que sea aplicable la base de rentas, conforme a las tasas de la siguiente tarifa:

- Hasta \$8,500.00 de renta mensual conforme a una tasa mensual del 14.5 por ciento.
- Hasta \$17,000.00 de renta mensual conforme a una tasa mensual del 15.5 por ciento y;
- Más de \$17,000.00 de renta mensual conforme a una tasa mensual del 16.5 por ciento.

En la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal para el año de 1981 no se realizaron reformas trascendentes ni respecto de la base ni en la tarifa con relación a la del año de 1978.

Sin embargo, en la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal vigente para el año de 1983 sí se realizaron diversas reformas, estableciendo como objeto del impuesto predial la propiedad del suelo o del suelo y las construcciones adheridas a él y que la posesión también está gravada cuando no se conozca el propietario.

En cuanto a la base, se estableció que el impuesto se calculará aplicando al valor catastral de los inmuebles la tarifa que la propia ley señalaba y, al efecto, el valor catastral se determinaba conforme a las siguientes reglas:

- I. Se hará la separación del valor del suelo y el de las construcciones y, cuando no se pueda hacer esta separación, se considerará como valor del suelo el 20% del valor total del inmueble;
- II. Se reducirá el 3% del valor de las construcciones a partir de la fecha en que el contribuyente declaró el valor de las mismas o desde que la autoridad determinó dicho valor. La reducción se hará por cada año de calendario completo y no podrá exceder del 80% del valor salvo cuando se trate de predios edificados declarados y catalogados oficialmente como monumentos. Asimismo se establecía que si el valor de las construcciones se modifica por determinación de las autoridades fiscales, en los años siguientes, se incrementará el valor de las construcciones una vez hechas las reducciones por los años anteriores en la misma proporción en que las autoridades fiscales incrementaron el valor de las construcciones y se seguirá aplicando el 3% sobre esta nueva base por los años que falten sin exceder de 27 años o de 33 para el caso de predios edificados y catalogados oficialmente como monumentos.
- III. A la suma del valor del suelo y de las construcciones una vez hecha la reducción a que se refiere la fracción anterior, se le aplicará el factor que señale el Congreso de la Unión conforme al número de años transcurridos entre la fecha en que se haya declarado o determinado el valor y el 31 de diciembre anterior a la fecha en que se cause el impuesto;
- IV. Tratándose de casas habitación cuyo valor catastral no exceda de 8 veces el salario mínimo general vigente, elevado al año, de la zona económica a que corresponda al Distrito Federal, a la cantidad que resulte conforme a la fracción anterior, se reducirá el equivalente a 3 veces el salario mínimo general vigente elevado al año. Cuando el valor catastral sea mayor a 8 veces y hasta 10 el equivalente a dicho salario, se tendrá derecho a una reducción en 1 salario mínimo general vigente elevado al año.

Asimismo, en esta Ley se estableció que **“Los contribuyentes que otorguen el uso o goce temporal de un inmueble, pagarán el impuesto predial conforme al valor catastral más alto que resulte de conformidad con el párrafo anterior y el que se determine en este artículo”**. Esta modificación importante si se considera que, básicamente, esta disposición prevalece, casi textualmente, hasta la fecha, esto es, hasta la fecha se establece que los contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal de un inmueble deberán pagar el impuesto predial conforme al valor que resulte más alto entre el catastral y el obtenido con base en las contraprestaciones.

Así, para calcular el impuesto conforme a lo anterior, se multiplicarán las contraprestaciones de un bimestre por 40.0 y al resultado se le aplicará la tarifa que se establecía en la propia Ley y, en el caso de inmuebles que se otorgue el uso o goce temporal de una parte se determinará conforme a las prestaciones que sea susceptible de producir la parte que no se conceda el uso o goce.

Por otra parte, en esta Ley se establecía también una tarifa progresiva, pero ya una sola tarifa tanto para la base valor catastral como para la base valores unitarios, pues de cualquier forma, los que arriendan sus inmuebles debían tomar la base mayor, dicha tarifa se estableció de la siguiente manera:

- Valor catastral de hasta \$150,000.00 conforme a una tasa bimestral de 0.21%
- De \$150,001.00 hasta \$250,000.00 conforme a una tasa bimestral de 0.22%
- De \$250,001.00 hasta \$500,000.00 conforme a una tasa bimestral de 0.23% y;
- De \$500,001.00 en adelante conforme a una tasa bimestral de 0.25%.

Para el año de 1984, se modificó el factor aplicable al cálculo de la base del impuesto predial con base en las contraprestaciones percibidas por el otorgamiento de su uso o goce temporal al de 38.47, mismo que se sigue aplicando en la actualidad.

Asimismo se modificó la estructura de la tarifa a como la se prevé, de manera estructural, en la actualidad, esto es, previendo límite inferior y un límite superior de valor catastral, así como una cuota fija y un porcentaje para aplicarse sobre el excedente del límite inferior.

Por otra parte, para dicho año se reformó la disposición establecida en el año anterior, es decir, en la Ley de 1983 que disponía textualmente que: “En el caso de inmuebles que se otorgue el uso o goce temporal de una parte se determinará conforme a las prestaciones que sea susceptible de producir la parte que no se conceda el uso o goce.”, para quedar como sigue: “En el caso de inmuebles que se otorgue el uso o goce temporal de una parte, el impuesto se calculará sobre el valor del inmueble de conformidad con las reglas antes referidas.”

Para los años de 1986, 1987 y 1988, la Ley de Hacienda mantuvo la misma estructura para el caso del impuesto predial, sin embargo, en la Ley vigente para el año de 1990 sí se realizaron reformas importantes pues las reglas para la determinación del valor catastral de un inmueble cambiaron completamente para el caso de los inmuebles no arrendados, estableciéndose que dicha

determinación se haría a través del **valor real** del inmueble, incluyendo las construcciones a él adheridas e instalaciones especiales, mediante la práctica de un **avalúo directo** que comprenda las características e instalaciones particulares del inmueble realizado por persona autorizada.

Asimismo, se realizaron modificaciones trascendentes para el supuesto del otorgamiento del uso o goce temporal de los inmuebles, pues se dispuso que cuando se otorgara el uso o goce temporal de un inmueble, **inclusive para la instalación o fijación de anuncios o cualquier tipo de publicidad**, también se calcularía la base del impuesto conforme al procedimiento de base rentas, es decir, conforme al valor catastral más alto que resulte entre el determinado conforme al párrafo anterior y el que se determine de acuerdo al total de las contraprestaciones que se obtengan por dicho uso o goce y al efecto se establecía la multiplicación de las rentas bimestrales por el ya indicado factor 38.47, y a éste resultado la aplicación de la tarifa que la propia ley estableciera, pero además **se fijó un factor de 0.42 sobre el resultado**.

Este procedimiento siguió vigente para el año de 1991 y 1992.

Para el año de 1993 sólo se modificó el párrafo referente a la determinación del valor real del inmueble, remitiendo al artículo 14 de la propia ley donde se regulan las personas autorizadas para la práctica de los avalúos, sin embargo, para el año siguiente, es decir, en la ley vigente para el año de 1994 se suprimió dicha modificación.

Con esto culminamos el estudio del tratamiento del impuesto predial en la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, pues el 31 de diciembre de 1994 se expidió el Decreto por el que se crea el Código Financiero del Distrito Federal, vigente desde el primero de enero del año 2005.

1.4.1. REFORMAS.

Si bien es cierto que casi todos los años se realizaron reformas a la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, no todas fueron substanciales o trascendentes, por lo que se considera pertinente destacar sólo algunas de éstas, a saber:

a) Para la primer Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, se establecía un porcentaje fijo del 12.7% sobre el total de las rentas mensuales como impuesto predial para el caso de los predios edificados.

b) Para el año de 1937 se cambió la base del impuesto predial al avalúo de los inmuebles ubicados dentro del territorio del Distrito Federal.

c) Para el año de 1942 se estableció como base del impuesto, además del valor catastral del predio, la renta que produzca o **sea susceptible** de producir el mismo, esto es, aún cuando el inmueble, al momento de la causación del tributo no produzca renta alguna, la base del mismo se calculaba sobre la renta que pudiese producir.

d) En el año de 1983 se estableció, para el supuesto del otorgamiento del uso o goce temporal del inmueble, la comparativa entre la determinación del valor catastral conforme a la regla general y el que resultara de la multiplicación de las contraprestaciones de un bimestre por el factor 40.0, debiendo tributar conforme al valor catastral que resultara mayor de entre estos dos procedimientos. Se considera a esta reforma como una de las principales, pues la estructura de esta base continúa hasta la fecha, pues se considera que los sujetos que otorgan el uso o goce temporal de sus inmuebles, gozan de una mayor capacidad contributiva.

e) Otra reforma importante fue para 1984, fue la sustitución del factor 40.0 que preveía la Ley de Hacienda del año anterior, por el de 38.47 para los inmuebles que se otorgan en arrendamiento, factor que persiste en la actualidad y que inclusive es utilizado por peritos valuadores para determinar el inmueble conforme al procedimiento de capitalización de rentas.

f) Como observamos en el apartado anterior, las normas aplicables al cálculo del impuesto predial a partir del año de 1984 mantuvo prácticamente la misma estructura, hasta el año de 1990 en la que se reformó el procedimiento para calcular el citado tributo tanto para inmuebles otorgados en arrendamiento, como los utilizados por sus propietarios, estableciendo que la base del impuesto predial será el valor catastral determinado por los contribuyentes a través de la determinación del **valor real** del inmueble, incluyendo las construcciones a él adheridas e instalaciones especiales, **mediante la práctica del avalúo directo** que comprenda las características e instalaciones particulares del inmueble y, para el caso de los inmuebles otorgados en arrendamiento dentro del procedimiento para su determinación además del factor 38.47, **se adicionó un factor 0.42** al resultado de la aplicación de aquél a las rentas bimestrales, reformas que sí modificaron substancialmente el procedimiento para la determinación del tributo, pues el concepto de “valor real” de un inmueble influyó de manera fundamental en la concepción del objeto del citado tributo, el cual se obtenía únicamente mediante la práctica de un avalúo directo, lo cual significaba para los contribuyente un desembolso obligatorio aparte del monto del tributo.

Se considera pertinente hacer una comparativa entre el tributo que pagaría un contribuyente que otorga en arrendamiento su inmueble tomando como base el procedimiento establecido en la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito

Federal vigente para el año de 1988 y el que pagaría para el año de 1990 con la adición de ese nuevo factor.

Supongamos que el monto de las rentas percibidas es de \$6,500.00 (recordemos que en esos años se trataba de viejos pesos), que multiplicados por 2, para obtener la renta bimestral nos arroja la cantidad de \$13,000.00 a la cual, si le aplicamos el factor de 38.47 nos da un total de \$500,110.00, como valor catastral del inmueble, siendo ésta la base del impuesto, la cual, para el año de 1988 se ubicaría en el segundo rango de la tarifa, cuyo límite inferior es de \$500,001.00 y el superior es de \$2,000,000.00.

De las cantidades anteriores obtenemos un excedente del límite inferior de \$109.00, al cual se le aplicará el porcentaje sobre dicho excedente correspondiente al rango de que se trata, que es de 0.20 arrojando un resultado de 0.218, mismo que se suma con la cuota fija que es de \$1,050.00, dando como **tributo a pagar la cantidad de \$1,050.21**.

Ahora bien, tomando en consideración el mismo monto de contraprestaciones, para el año de 1990, al valor catastral de \$500,110.00, le correspondería el rango A de la tarifa, cuyo límite inferior es de \$1.00, y el superior es de \$2'350,000.00, obteniendo un excedente sobre el límite inferior de \$500,109.00, cantidad a la que se le aplicará el porcentaje correspondiente, que para dicho rango es de 0.23, arrojando un resultado de \$1,150.25 (al cual no se le suma la cuota fija dado que el primer rango de la tarifa no la establecía), a éste resultado es al que se le debe **aplicar el factor 0.42** adicionado en ese año, obteniendo un **impuesto predial a pagar, de \$483.10**, cantidad que es considerablemente inferior a la que se pagaba como tributo para el año de 1988, sin embargo, hay que tomar en cuenta que se utilizó el mismo monto de contraprestaciones para ambos años.

De los ejemplos anteriores podemos advertir que la aplicación de diversos factores, no necesariamente aumenta el tributo a cubrir y por ende, tampoco afecta la capacidad contributiva de los mismos.

Estas son las reformas más importantes realizadas durante la vigencia de la Ley de Hacienda para el Departamento del Distrito Federal, pues el 31 de diciembre de 1994 fue expedido por la Asamblea de Representantes del Distrito Federal el Código Financiero del Distrito Federal vigente a partir del 1° de enero de 1995.

1.5. REGULACIÓN EN EL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL.¹³

¹³ La información del presente apartado fue obtenida de la consulta del Código Financiero del Distrito Federal vigente para cada uno de los años que se citan.

En el Código Financiero del Distrito Federal, vigente para los años de 1995 y 1996 se establecía como objeto del impuesto predial la propiedad del suelo o del suelo y las construcciones adheridas a él, así como la posesión de éstos cuando no se conozca al propietario.

Como base del tributo se consideraba el valor catastral determinado conforme a lo siguiente:

I. A través de la determinación del **valor real** del inmueble, incluyendo las construcciones a él adheridas e instalaciones especiales, mediante la práctica de avalúo directo que comprenda las características e instalaciones particulares del inmueble, sin embargo, los contribuyentes podrán optar por determinar y declarar el valor catastral de sus inmuebles aplicando a los mismos los valores unitarios a que se refiere esta ley.

II. Cuando los contribuyentes otorguen el uso o goce temporal de un inmueble, inclusive para la instalación o fijación de anuncios o cualquier otro tipo de publicidad, deberán calcular el impuesto con base en el valor catastral más alto que resulte entre el determinado conforme a la fracción anterior y el que se determine de acuerdo al total de las contraprestaciones por dicho uso o goce temporal.

Al efecto, multiplicarán el total de las contraprestaciones que correspondan a un bimestre por el factor 38.47 y aplicarán al resultado la tarifa del artículo 152, fracción I del Código.

La cantidad que resulte conforme al párrafo anterior se multiplicará por el factor 0.75 cuando el uso del inmueble sea distinto al habitacional, y por el factor 0.42 cuando el uso sea habitacional, y el resultado será el impuesto a pagar.

Para el año de 1997 se mantuvo el mismo sistema de tributación del impuesto predial, con la salvedad de que los factores aplicables al valor catastral determinado conforme a las contraprestaciones, fueron modificados por el de 0.585 cuando el uso del inmueble fuese distinto al habitacional, y por el de 0.32, cuando el uso fuera habitacional.

De igual forma, para el año de 1998 solo fueron modificados en dicho sistema de tributación los citados factores, sustituyéndolos por los factores 0.5139 y 0.2969, respectivamente.

Asimismo, para los años de 1999 y 2000, continuó la misma estructura del sistema, únicamente sustituyeron dichos factores, por los de 0.4399 y 0.42979, respectivamente, para el caso de inmuebles cuyo uso sea distinto al habitacional y por los de 0.2550 y 0.25479, respectivamente, cuando el uso sea habitacional.

Sin embargo, para el año 2001 sí se hizo una reforma substancial, pues si bien se seguía estableciendo como sujetos del impuesto predial a los poseedores de los inmuebles, **se exceptuó de dicha sujeción a los poseedores de mala fé**, lo cual dio lugar a controversias respecto a si dicha excepción respetaba o no el principio de equidad tributaria.

En este sentido, se considera pertinente indicar que los que sostenían la equidad de dicha disposición se basaron en que la ley no podía reconocer la posesión de mala fé, ni debía convalidar actos que, en algunos casos, pudieran ser resultado de acciones ilegítimas mediante la aceptación del pago de contribuciones y; los que sostuvieron la inequidad de la citada disposición, básicamente argumentaban que se encontraban en la misma situación que los poseedores de mala fé y que no resultaba justificada dicha distinción que, consideraban, otorgaba un beneficio a este tipo de poseedores al liberarlos del pago de un tributo.

Sin embargo, para cuando el asunto llegó a la Suprema Corte de Justicia de la Nación para ser resuelto en definitiva, dicha disposición ya había sido derogada, resultando en la práctica ya inútil la declaratoria de constitucionalidad de la misma, pues para esa fecha ya se habían concedido algunos amparos al considerar injustificada dicha distinción, argumentando que los recibos de pago de tributos no generaban convicción alguna para efectos de la prescripción positiva.

Además de dicha reforma substancial, se modificaron también los factores de reducción para el valor catastral determinado con base en contraprestaciones, por los de 0.42849 para uso distinto al habitacional y 0.25454 para uso habitacional.

Por el tema a tratar en esta tesis, el tratamiento del impuesto predial en el Código Financiero del Distrito Federal para el año 2002, es el más importante, pues en este, si bien siguieron los mismos sujetos del impuesto, hubo modificaciones importantes en la base del mismo, pues se estableció que la base del impuesto predial sería el valor catastral determinado por los contribuyentes conforme a lo siguiente:

- I. A través de la determinación del **valor de mercado** del inmueble, incluyendo las construcciones a él adheridas e instalaciones especiales, mediante la práctica de avalúo directo

que comprenda las características e instalaciones particulares del inmueble, realizado por persona autorizada.

Sin embargo, los contribuyentes podrán optar por determinar y declarar el valor catastral de sus inmuebles aplicando a los mismos los valores unitarios publicados por la Asamblea Legislativa del Distrito Federal.

II. Cuando los contribuyentes otorguen el uso o goce temporal de un inmueble, inclusive para la instalación o fijación de anuncios o cualquier otro tipo de publicidad, deberán calcular el impuesto con base en el valor catastral más alto que resulte entre el determinado conforme a la fracción anterior y el que se determine de acuerdo al total de las contraprestaciones percibidas por dicho uso o goce temporal.

Al efecto, se debía multiplicar el total de las contraprestaciones percibidas que correspondieran a un bimestre, por el ya establecido factor 38.47 y el resultado se multiplicará **por el factor 10.0**, y se aplicará al resultado la tarifa establecida en el artículo 152 fracción I, del propio Código.

Esta cantidad se multiplicaría por el factor 0.42849, para inmuebles destinados a usos distintos al habitacional, y por el factor 0.25454, cuando el uso fuera habitacional, y el resultado sería el impuesto a pagar.

Para los años de 2003 y 2004, se mantuvo el mismo sistema de determinación del impuesto predial.

Sin embargo, para el año 2005, si bien se mantuvo estructuralmente el mismo sistema de cálculo, se derogó la disposición que exceptuaba a los poseedores de mala fé de la sujeción del impuesto predial, permaneciendo intacto el artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal, para el año de 2006.

1.5.1. REFORMAS.

De lo expuesto en el apartado anterior, podemos desprender, básicamente, tres reformas substanciales; la primera es que desde el año de 1995 y hasta el año 2001, se establecía como base del impuesto predial el cálculo del valor catastral a través de la determinación del **valor real** del inmueble, además del procedimiento excepcional establecido para los inmuebles otorgados en arrendamiento.

Sin embargo, para el año 2002 se estableció el cálculo del valor catastral a través de la determinación del **valor de mercado** del inmueble, con motivo de

la reforma efectuada al artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que estudiaremos más adelante, siendo ésta la primer reforma substancial del procedimiento de determinación del impuesto predial.

Esta reforma se considera importante en virtud de la diferencia que existe entre los conceptos de valor real y valor de mercado de un inmueble, pues mientras el primero atiende únicamente a lo que en estricto sentido vale un inmueble, tomando en consideración el valor por metro cuadrado del terreno, y el valor y características de las construcciones en cuanto a sus materiales y calidad, el segundo es más amplio, pues toma en cuenta las leyes de la oferta y la demanda, es decir, además del valor real del inmueble, se toman en cuenta las condiciones de ubicación, calidad, comodidad y acabados que pueden hacer que un inmueble aumente su valor o se deprecie.

Por ejemplo, dos inmuebles exactamente iguales pueden tener un valor real igual o similar aún cuando uno se ubique en una colonia sencilla al oriente y el otro en una zona residencial del sur de la Ciudad de México, sin embargo, su valor de mercado no puede ser el mismo tomando en cuenta la calidad de los servicios, la comodidad de su ubicación, las cuestiones de seguridad, habitabilidad, higiene, estética, etcétera que hacen que uno de los dos aumente considerablemente su valor de mercado y el otro disminuya dicho valor en la misma medida.

Estas reformas, (constitucional y legal) a mi juicio pretende hacer más equitativa la contribución predial, considerando el valor que en el mercado se le da a un inmueble, tanto en el caso de que dicho inmueble aumente su valor, como en el supuesto de que se deprecie, evitando dar un trato igual a desiguales.

La segunda reforma substancial, también entró en vigor para el año 2002 y es materia de la presente tesis, la cual se hace consistir en la adición del factor 10.0 al procedimiento excepcional de determinación del valor de los inmuebles cuando son otorgados en arrendamiento.

En efecto, antes del año 2002, dicho sistema consistía en la multiplicación del total de las contraprestaciones percibidas por el otorgamiento del uso o goce temporal del inmueble que correspondieran a un bimestre, por el factor 38.47, y esta era la base a la cual se le aplicaría la tarifa, sin olvidar que, estos contribuyentes que otorgan en arrendamiento sus inmuebles deben tributar conforme al valor mayor entre el así determinado y el calculado conforme a la fracción I, del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, esto es, el resultante del avalúo o de la aplicación de los valores unitarios.

Sin embargo, para el año 2002, se adicionó un factor 10.0 al citado procedimiento, esto es, los contribuyentes que otorgan en arrendamiento sus inmuebles, además de multiplicar las contraprestaciones que correspondan a

un bimestre por el factor 38.47, deben multiplicar este resultado por el factor 10.0, lo cual, aumenta la base del impuesto 10 veces en relación con el año pasado.

Dicha adición, como se expondrá más detalladamente con posterioridad, obedece a la disminución que sufrió la tarifa aplicable debido al aumento de los valores unitarios.

En efecto, debido a la reforma al artículo 115 Constitucional, que se expondrá más adelante y que obliga a las Legislaturas de los Estados a realizar las adecuaciones necesarias para equiparar sus valores unitarios al valor de mercado de los inmuebles, los valores unitarios que publica la Asamblea Legislativa del Distrito Federal fueron modificados al alza, esto es, aumentaron los citados valores, dando como resultado, evidentemente un aumento en el valor catastral determinado conforme a los mismos.

Por otra parte, es pertinente indicar que cada año se había dado un aumento en las tarifas aplicables, sin embargo al haberse elevado aproximadamente diez veces los valores unitarios de suelo y de construcciones por tratar de equipararse al valor de mercado, a fin de no impactar severamente a los contribuyentes se hicieron las adecuaciones correspondientes a la tarifa aplicable para que disminuyera el impuesto a pagar, en pocas palabras, se redujo la tarifa con el fin de equilibrar el impuesto.

Sin embargo, quedaba pendiente resolver el problema del procedimiento excepcional de determinación de valor catastral, esto es, el de base rentas, pues con la reducción tarifaria éstos contribuyentes tributarían en menor cantidad que años anteriores, por lo que surgió la idea de la aplicación del factor 10.0 a fin de volver a colocar a este grupo de contribuyentes en el nivel tributario que tenían en relación con los contribuyentes que aplicaban los valores unitarios, siendo ésta la segunda reforma substancial del Código Financiero del Distrito Federal.

Por último, se reformó la situación jurídico-tributaria de los poseedores de los inmuebles, pues veíamos que desde el año 2001 y hasta el año 2004 se establecía que los sujetos del impuesto predial eran los propietarios o poseedores del suelo o del suelo y las construcciones adheridas a él, exceptuando a los poseedores de mala fe, esto es, los poseedores de mala fe no eran sujetos del impuesto predial, lo cual, como ya explicamos en párrafos anteriores se consideró por algunos juzgados y se confirmó por algunos Tribunales como inequitativo, dando lugar a la modificación realizada mediante el Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Código Financiero del Distrito Federal, publicado en la Gaceta Oficial del propio Distrito Federal, el 24 de diciembre de 2004, mediante el cual se derogó el párrafo que así lo disponía, esto es, el segundo párrafo del artículo 148 del propio Código,

misma que a pesar de haberse resuelto como Constitucional por nuestro Máximo Tribunal en contradicción de Tesis, ya no fue incluida para el presente año.

Esta fue la última reforma que se considera substancial en materia del impuesto predial regulado en el Código Financiero del Distrito Federal.

1.5.1.1. EL IMPUESTO PREDIAL CON BASE EN VALORES UNITARIOS.

Como veíamos al estudiar la base del impuesto predial, una de las formas para obtener el valor catastral del suelo y de las construcciones adheridas a él, es su determinación mediante los “valores unitarios” que son una serie de cantidades establecidas con base en diversos elementos que dependen de la zona en que se ubica el inmueble y sus características comunes, refiriéndolos a colonias catastrales de condiciones homogéneas, tipo área de valor, tipo corredor de valor y enclave de valor ¹⁴, atendiendo a las normas para su aplicación, emitidos, en el caso del Distrito Federal, por la Asamblea Legislativa del Distrito Federal.

Al respecto, se reitera que los valores unitarios son un sistema de valoración catastral en masa, establecido en la Ley, el cual permite que sean los propios contribuyentes los que determinen el valor catastral de sus inmuebles.

Por esta razón, es decir, al ser un sistema masivo de valoración, su exactitud es limitada, pues es difícil que se pueda atender a diversas características que podrían aumentar o disminuir el valor de mercado de un inmueble.

Sin embargo, conforme al Artículo Quinto Transitorio del Decreto por el que se declara reformado y adicionado el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 1999¹⁵, las Legislaturas de los Estados, a partir del ejercicio fiscal del año 2002, debieron realizar las adecuaciones necesarias para que dichos valores sean equiparables a su **valor de mercado**.

1.5.1.2. EL IMPUESTO PREDIAL CON BASE EN CONTRAPRESTACIONES PERCIBIDAS POR EL OTORGAMIENTO DEL USO O GOCE TEMPORAL DEL INMUEBLE.

Como vimos en el apartado de antecedentes del presente capítulo, las contraprestaciones percibidas por el otorgamiento del uso o goce temporal del inmueble han sido un elemento fundamental en el cobro del tributo predial, ya

¹⁴ Reforma reciente al Código Financiero del Distrito Federal, vigente para el año 2006.

¹⁵ Diario Oficial de la Federación del día Jueves 23 de diciembre de 1999.

sea porque se pagaba al Estado un porcentaje de las mismas o, como en la actualidad, porque se consideran un indicador del valor de mercado del mismo y se toman en cuenta para la determinación del valor catastral que sirve de base para el impuesto.

En efecto, veíamos que en Egipto, por ejemplo, se fijaba como tributo la quinta parte de las rentas producidas por el predio, desde aquí se observa el cobro del tributo a la propiedad raíz conforme a los frutos que la misma produjera.

Cuestión similar ocurría con la denominada “Ley de Contribuciones Directas” y concretamente con la “Contribución Predial”, durante la Presidencia de Porfirio Díaz, en la cual no sólo se tomaban en cuenta las rentas que el inmueble produjera, sino también las que fuera susceptible de producir, estimada por la entonces denominada “junta calificadora” o por peritos, en los casos que así estableciera dicha ley, por lo que es claro que válidamente podemos afirmar que las los frutos que produce un inmueble han servido y sirven de base para el pago del tributo sobre la propiedad inmobiliaria.

En este orden de ideas, si bien en la Ley de Contribuciones Directas publicada en el año de 1896, las rentas eran el elemento fundamental para el cálculo del tributo, en tratándose de fincas urbanas, desde la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal y hasta el actual Código Financiero del Distrito Federal, podemos decir que el impuesto predial se causa y determina tanto por la simple tenencia del suelo y sus construcciones como por los frutos que de ésta se obtengan.

Al respecto, considero que en términos de una estricta justicia tributaria, es manifiesta una mayor capacidad contributiva en una persona que percibe frutos (rentas) por la propiedad o posesión de un inmueble que una persona que no los percibe.

Ahora bien, ya hemos analizado la evolución histórica del tributo sobre la propiedad raíz y su tratamiento tanto en la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal como en el Código Financiero del Distrito Federal, por lo que ahora analizaremos lo referente únicamente a impuesto predial determinado con base en las contraprestaciones percibidas por el otorgamiento del uso o goce temporal del inmueble.

En primer lugar, es pertinente reiterar que dichas contraprestaciones han sido tomadas de dos maneras:

- a) Para fijar directamente la contribución predial estableciendo una parte de las rentas como tributo.
- b) Para tomar dichas rentas como un indicador del valor del inmueble que sirva de base para el cálculo del impuesto.

En el caso del inciso a), simplemente se toma una parte o un porcentaje de dichas rentas y se enteraba como tributo, sin embargo, el caso del inciso b) es un poco más complejo porque se estableció un sistema de cálculo que toma en cuenta, además de las contraprestaciones, otro u otros factores con el fin de determinar un valor catastral, que puede o no coincidir con el valor real o con el valor comercial de un inmueble.

Al respecto, es pertinente indicar que en la actualidad, el factor de 38.47 que establece el artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal para la determinación del valor catastral con base en las contraprestaciones percibidas por el otorgamiento del uso o goce temporal del inmueble, es utilizado también por peritos valuadores para determinar lo que llaman “valor por capitalización de rentas”, que no es otra cosa mas que el valor de un inmueble determinado conforme a las rentas que produce el mismo, rentas que, en gran parte de los casos, están relacionadas con el valor de mercado de un inmueble, pues si bien dependen de la voluntad de las partes, el monto fijado de dichas contraprestaciones atienden a cuestiones como la ubicación, servicios, comodidad y demás cuestiones relacionadas íntimamente con el valor de mercado de los inmuebles.

CAPÍTULO II. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES QUE RIGEN EL IMPUESTO PREDIAL.

Desde la época precortesiana se mostraban criterios de justicia tributaria, como en el caso de los aztecas en el que se tomaba en cuenta la clase social a la que pertenecían y a las circunstancias de particular capacidad tributaria, entre otras.¹⁶

Así mismo, en Tenochtitlán, Tacuba y Texcoco se exentaba del pago del tributo a ciertos grupos sociales y personas, como a los nobles, sacerdotes, guerreros, valientes, ancianos, viudos, huérfanos, menores, inválidos, escritores, músicos, pobres, mendigantes y los denominados *mayeques* que eran siervos tributarios de los nobles propietarios o usufructuarios de tierras, además de que existía la condonación de impuestos a los pueblos que sufrían problemas de pestilencia y esterilidad de sus tierras.¹⁷

Posteriormente, en las Leyes de Indias se establecieron también disposiciones de justicia tributaria, siendo pertinente citar lo establecido por la Ley XXI del Título V, libro VI, a que hace alusión Hugo Carrasco Iriarte al citar a Ramón Reyes Vera y que en la parte que interesa se establecía lo siguiente:

“...porque no reciban agravios los indios de hacerles pagar más tributos de los que buenamente pueden y gocen de toda conveniencia. Después de bien informados de lo que justa y cómodamente podrán tributar por razón de nuestro señorío, aquéllos declaren, tasen y moderen, según Dios y sus conciencias, teniendo respeto a que no reciban agravio, y los tributos sean moderados y a que les quede siempre con qué poder acudir a las necesidades referidas y a otras semejantes, de forma que descansados y relevados y antes enriquezcan...”

Por otra parte, remitiéndonos a la cultura occidental, también se observaba la necesidad de establecer principios de justicia tributaria, pues en la obra titulada *“El espíritu de las Leyes”*, se indicaba que “...pueden crecer los tributos proporcionalmente a la libertad de que se goza, pero es preciso moderarlos a medida que aumente la servidumbre”¹⁸

Ahora bien, considero de singular importancia referirnos a las ideas de Adam Smith, mismas que han sido fundamentales para los principios de justicia tributaria que se han recogido en varios ordenamientos incluyendo nuestra

¹⁶ Gonzalo Armienta Calderón, “El proceso tributario en el derecho fiscal mexicano” citado por Hugo Carrasco Iriarte “Derecho Fiscal Constitucional” Ed. Oxford, México 2004, pg 166.

¹⁷ Ibidem.

¹⁸ Ramón Reyes Vera, “La fracción IV del artículo 31 en la Constitución Federal Mexicana”, citado por Hugo Carrasco Iriarte, op. cit.

propia Constitución Política, pues en su libro *“La riqueza de las Naciones”* indicaba lo siguiente:

“Los vasallos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno a proporción de sus respectivas facultades, en cuanto sea posible esta regulación, esto es, a proporción de las rentas o haberes de que gozan bajo la protección de aquel Estado. Las expensas del gobierno, con respecto a los individuos de una Nación, vienen a ser como los gastos del manejo de una gran hacienda, con respecto a sus varios colonos, los cuales sin excepción están obligados a contribuir, a proporción de sus respectivos intereses, al cultivo de aquel predio. En la observancia o en la omisión de esa máxima consiste lo que llamamos igualdad o desigualdad de imposición.”

Ahora bien, nuestra Constitución Política establece los principios de justicia en materia tributaria en su artículo 31 fracción IV, precepto que será estudiado a continuación.

2.1. EL ARTÍCULO 31 FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA.

Como veíamos, la justicia tributaria es un principio fundamental en las sociedades civilizadas, modernas y democráticas y, nuestro sistema jurídico prevé las garantías de dicho principio en el artículo 31 fracción IV, de la Constitución General de la República.

En efecto, los principios de justicia tributaria al ser recogidos en nuestra Constitución Política, se convierten en garantías individuales, entendiendo por “garantía individual” un “...derecho subjetivo público consagrado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en favor de los gobernados, que surge de una relación jurídica entre el gobernado, por un lado, y el Estado y sus autoridades por el otro, de donde nace la facultad para el primero de exigir del segundo el respeto a los derechos fundamentales del hombre, tales como la vida, la libertad, la propiedad y la seguridad jurídica.”¹⁹

Como antecedentes de dicho precepto constitucional podemos citar los siguientes:

Como primer antecedente de los principios de justicia tributaria encontramos la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, de la Asamblea Constituyente francesa, realizada el 26 de agosto de 1789, prefacio de la

¹⁹ Raúl Chávez Castillo. “Juicio de Amparo”. Diccionarios Jurídicos Temáticos. Tomo 7. Editorial Oxford. México 2003. Pg. 24.

Constitución de 1791, en la que se consideró que "para el mantenimiento de la fuerza pública y para todos los gastos de la administración, es indispensable una contribución igualmente distribuida entre todos los ciudadanos **en atención a sus facultades** (artículo 13).

Esta teoría constitucional acerca del impuesto está apoyada en el principio de que todos deben contribuir a los gastos públicos, pero, al mismo tiempo, en el supuesto de que la aportación es "en atención a sus facultades" es decir, a lo que modernamente la doctrina tributaria registra como la capacidad contributiva del deudor de la carga fiscal, desconociendo así, por vez primera, en un texto constitucional, que el impuesto sea un "sacrificio", tal como sostuvo la teoría económica del siglo XVII y de gran parte del siglo XVIII.

Por otra parte, la Constitución de Cádiz de 19 de marzo de 1812 estableció, que "todo español está obligado sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado, y estatuyó que las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades y serán proporcionadas a los gastos que se decreten por las Cortes para el servicio público en todos los ramos

Estas ideas de la Constitución de Cádiz, que en parte están tomadas del artículo 13 de la declaración de Francia, son el antecedente más directo del artículo 31 de las Constituciones de México de 1857 y de 1917, y su sistematización, en una doctrina del impuesto lleva a estas conclusiones:

- 1) Todos los habitantes de un Estado están obligados a pagar impuestos.
- 2) Los impuestos deben ser en proporción a los haberes del obligado a satisfacerlo, o a sus facultades y;
- 3) Las contribuciones serán proporcionadas a los gastos públicos del Estado, y si éstos son mayores, mayores tendrán que ser también esas contribuciones.

Así mismo, la Constitución de Apatzingán de 1814 regula todo lo relativo a la situación constitucional del impuesto en México, cuando decreta que "las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad", por lo que "es obligación del ciudadano contribuir prontamente a los gastos públicos". Esta postura constitucional, también abandona la vieja teoría de que el impuesto sea un "sacrificio" que deben satisfacer todos por igual.

Por otra parte, la primera de las Siete Leyes Constitucionales de 1836, arguye en su artículo 3o., fracción II, que "es obligación del mexicano cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan", principio constitucional que ha de repetirse en el artículo 14 de las Bases de la Organización Política de la República Mexicana, del 12 de junio de 1843, y en el artículo 4o del Estatuto Orgánico Provisional expedido por don Ignacio Comonfort, el 15 de mayo de 1856.

A partir de la aplicación de la Constitución de Cádiz y de la Constitución Mexicana de 1857, es presupuesto constitucional del derecho tributario en México que el impuesto reúna los requisitos de proporcionalidad y equidad. El proyecto de la Constitución de la comisión integrada por Ponciano Arriaga, Mariano Yáñez y León Guzmán, sometió a la consideración del Congreso Constituyente de 1856-1857, el artículo 36, cuyo texto señalaba que "Es obligación de todo mexicano: defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos y justos intereses de su patria y contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". Aprobándose dicho precepto el 26 de agosto de 1856 por unanimidad de 79 votos y con la única modificación surgida por el diputado Constituyente Espiridión Moreno, a fin de sustituir la expresión "justos intereses de la patria" por la de "intereses de la patria".

Dicho artículo 36 del proyecto de Constitución, que la comisión de estilo dispuso en dos fracciones quedó, definitivamente, como artículo 31 de la Constitución de 1857. Este mismo artículo 31 fue reformado, años después mediante decreto del 10 de junio de 1898, y al adicionársele con una fracción más, pasó a ser su antigua fracción II la tercera, para resultar concebido como sigue:

"Artículo 31. Es obligación de todo mexicano: I. Defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de su patria. II. Prestar sus Servicios en el Ejército o Guardia nacional, conforme a las leyes orgánicas respectivas. III. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Posteriormente, el proyecto de Constitución presentado por don Venustiano Carranza, al Congreso Constituyente de 1916-1917, conservó en sus propios términos la fracción III del artículo 31 de la Constitución de 1857, al incluirla como la fracción IV del mismo artículo 31 y discurrir que es obligación del mexicano contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. La comisión integrada por los diputados Constituyentes Francisco J. Mújica, Alberto Román, Luis G. Monzón, Enrique Recio y Enrique Colunga, no introdujo ninguna modificación a las fracciones III y IV del artículo 31 del proyecto, aunque sí a las dos primeras, y el Congreso Constituyente aprobó en su sesión del 19 de enero de 1917, por 139 votos, esa cláusula constitucional que se ciñó en todo, incluso en su expresión literal, a lo dispuesto por el antiguo artículo 31 de la Constitución de 1857, y cuya trayectoria respeta el principio de que la justicia impositiva en México esta fundamentada en la proporcionalidad y equidad del impuesto.²⁰

²⁰ Los antecedentes del artículo 31 fracción IV, Constitucional fueron obtenidos de la jurisprudencia de la Sala Auxiliar, Séptima Época, con número de Registro 388,036. Materia Administrativa-Constitucional;

Ahora bien, el texto vigente del artículo 31 fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es el siguiente:

“ARTÍCULO 31. Son obligaciones de los mexicanos:

IV.- Contribuir para los **gastos públicos**, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de la manera **proporcional** y **equitativa** que dispongan **las leyes.**”

Es importante destacar que fue por virtud del Decreto por el que se reforman los artículos 31, 44, 73, 74, 79, 89, 104, 105, 107, 122, así como la denominación del título quinto, adición de una fracción IX al artículo 76 y un primer párrafo al 119 y se deroga la fracción XVII del artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de octubre de 1993, que se adicionó la expresión “...como del Distrito Federal...” al citado precepto legal, a efecto de dar mayor certeza en cuanto a la aplicabilidad de dicha disposición a dicha entidad.

Ahora bien, de dicho precepto constitucional podemos desprender cuatro principios de justicia tributaria:

- a) que las contribuciones deben destinarse a cubrir los gastos públicos;
- b) que deben ser proporcionales;
- c) que deben ser equitativas y;
- d) que deben estar establecidas en las leyes.

2.1.1. EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.

La proporcionalidad tributaria, al igual que los principios de equidad y legalidad de las contribuciones, deriva, en el sistema jurídico nacional, de lo dispuesto en la fracción IV del artículo 31 constitucional, constituyendo así uno de los principios constitucionales en materia fiscal que “...aparece estrechamente vinculado con la capacidad económica de los contribuyentes, la que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas para que en cada caso el impacto patrimonial sea distinto no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, la que debe corresponder a su vez, a los ingresos obtenidos.”²¹

sin embargo realicé algunas adecuaciones a datos que consideré imprecisos o incorrectos, de la versión obtenida en el IUS 2004.

²¹ Arrijo Vizcaíno, Adolfo, Derecho Fiscal, Themis, México, 2004, página 257

En este sentido, Dino Jarach señala que “Todas las situaciones y todos los hechos a los cuales está vinculado el nacimiento de una obligación impositiva tienen como característica la de representar un estado o movimiento de riqueza;”²²

Por otra parte, Marco César García Bueno en el “Manual de Derecho Tributario”²³, señala que “El Tributo, como principal instituto de esa disciplina (refiriéndose al derecho tributario) sólo se legitima cuando recae sobre índices de riqueza representativos de la aptitud para contribuir de quienes, por obligación legal, se ubican en los presupuestos normativos de la Ley.”

Así, mediante la garantía de proporcionalidad se busca asegurar el apego de la carga tributaria a los niveles de riqueza del contribuyente, lo cual se conoce como “capacidad contributiva”.

2.1.1.1. CONCEPTO DE CAPACIDAD ECONÓMICA.

Podemos afirmar que un sujeto cuenta con capacidad económica para determinada situación cuando tiene la facultad de afrontar los gastos de la misma sin afectar las demás situaciones que requiere afrontar, económicamente hablando, en su vida cotidiana de acuerdo a sus necesidades.

Así, definimos a la “capacidad económica” como el género y la “capacidad contributiva” como la especie, toda vez que ambas se refieren a los niveles de riqueza de una persona para afrontar determinados gastos.

Dicha capacidad económica, traducida a la facultad de cubrir las contribuciones a las que es sujeto determinada persona, es lo que se conoce como capacidad contributiva.

Sin embargo, existen autores que entienden a la capacidad económica y a la capacidad contributiva como sinónimos, lo cual es comprensible si se considera que para la existencia de esta es necesaria la de aquélla, así, Alejandro Menéndez Moreno señala que “El principio de capacidad económica significa que los tributos han de recaer sobre quienes manifiesten una concreta aptitud económica para soportarlos, es decir, sobre quienes pueden hacer frente a la carga económica derivada de su aplicación.”²⁴

²² JARACH, Dino. Op.Cit. Pg. 72.

²³ GONZÁLEZ GARCÍA, E. ALVARADO ESQUIVEL M DE J Y OTROS. “Manual de Derecho Tributario”. Editorial Porrúa. México 2005. Pg. 30

²⁴ Menéndez Moreno, Alejandro. “Derecho Financiero y Tributario” Parte General. Editorial Lex Nova. España 2002. Pg. 81.

2.1.1.2. CONCEPTO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.

El concepto de capacidad contributiva, ha sido definido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Tesis de Jurisprudencia P./J. 109/99, visible en la página 22 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Epoca, Pleno, Tomo X, Noviembre de 1999, que dice:

CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS.- Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que 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 manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos.** Ahora bien, 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, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto.

Amparo en revisión 1113/95. Servitam de México, S.A. de C.V. 9 de noviembre de 1995. Unanimidad de diez votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Luz Cueto Martínez.

Amparo en revisión 2945/97. Inmobiliaria Hotelera El Presidente Chapultepec, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Unanimidad de nueve votos. Secretario: Tereso Ramos Hernández.

Amparo en revisión 2269/98. Arrendamientos Comerciales de la Frontera, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 69/98. Hotelera Inmobiliaria de Monclova, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Mayoría de ocho votos. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretario: Andrés Pérez Lozano.

Amparo en revisión 2482/96. Inmobiliaria Bulevares, S.C. y coags. 9 de febrero de 1999. Unanimidad de ocho votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Luis González. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiséis de octubre en curso, aprobó, con el número 109/1999, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de octubre de mil novecientos noventa y nueve.

De la anterior jurisprudencia se desprende que, por capacidad contributiva se entiende “la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos”; en efecto, si bien dicha jurisprudencia, textualmente no distingue la capacidad económica de la capacidad contributiva, me permito hacer dicha distinción conforme a lo expuesto en el numeral anterior, esto es, la capacidad económica como género y la contributiva como especie, pues si bien se necesita la primera para la existencia de la segunda, la primera es general y la segunda se limita a las contribuciones.

Ahora bien, existen diversas teorías respecto al principio de capacidad contributiva, dentro de las cuales se considera pertinente citar una de las teorías de GRIZIOTTI,²⁵ que identifica a dicho principio como la concepción causal del impuesto, siendo dicha capacidad contributiva la causa última de pagar un impuesto y la causa primera la participación de los contribuyentes en los beneficios otorgados por la prestación de los servicios públicos. Esto es, entre mayor sea la ventaja o beneficio logrado por el particular en el goce de los servicios públicos, mayor será la presencia de capacidad contributiva, además de sostener que, en ausencia de *causa* el contribuyente no tiene la obligación de pagar el impuesto.

Esta teoría me pareció muy peculiar, aunque, en mi opinión, la justificación de un impuesto desde el punto de vista de los beneficios logrados por la prestación de servicios públicos, en el caso de los impuestos, se encuentra más relacionada con el principio de destino al gasto público que con el de capacidad contributiva y, en nuestro sistema tributario, sólo aplicable al rubro de los derechos, los cuales deben cobrarse en función del costo que para el Estado representa la prestación del servicio y, el beneficio que obtenga el particular.

Otra teoría, también de la doctrina Italiana, es la de GAFURI, citado también por Marco César García Bueno, en la obra antes referida, en la cual considera que el tributo concretiza la capacidad contributiva, en razón a su contenido, en dos operaciones fundamentales: la elección del presupuesto o hecho imponible y la determinación de la medida mediante la cual se establece la carga

²⁵ GRIZIOTTI “Intorno al Concetto di Causa” Cit por Marco César García Bueno, op. cit. Pg. 31.

tributaria, distinción que me parece acertada, pues la capacidad contributiva debe advertirse tanto de la situación de hecho gravada, como de la tasa, cuota o tarifa que arrojará la cantidad a pagar y, que en el caso de los impuestos, se ha establecido que las tarifas deben ser progresivas en función del aumento de dicha capacidad.

Por otra parte, en la doctrina Española Sainz de Bujanda, considera que la justicia tributaria se tendrá cuando se logre obtener bases firmes de una riqueza representativa de la capacidad contributiva en la elección de los hechos imposables.²⁶

Ahora bien, Marco César García Bueno, en la obra antes citada distingue dos aspectos de la capacidad contributiva, a saber: la capacidad contributiva objetiva y la capacidad contributiva subjetiva.

La primera se enfoca en que al ser el tributo un instrumento económico, requiere de un fundamento económico, convirtiendo a la riqueza disponible en el origen de los tributos, señalando que compete a los ideólogos de la tributación demarcar el ámbito de actuación fiscal, evitando, en lo posible, gravar hechos o actos de los particulares carentes de capacidad contributiva.

Al respecto destaca el uso de las ficciones como una técnica legislativa tendiente a evitar el fraude a la ley tributaria, conocida también como elusión fiscal, donde **el legislador crea su propia verdad, con el fin de evitar los actos de los particulares tendientes a regir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Así la ficción como técnica legislativa, permite agilizar y facilitar las facultades de las autoridades administrativas, así como identificar la riqueza susceptible de imposición.**

Esta figura es importante para la presente tesis, como se verá más adelante.

Además señala que "...cuando se define el derecho, se crea el supuesto normativo, y se establece el elemento objetivo de un impuesto en lo particular, la verdad prejurídica puede ser contraria a la estipulada por la norma. Todo ello es válido, siempre y cuando tenga una finalidad práctica, necesaria para erradicar conductas elusivas en el sujeto. Sin embargo, aún cuando es una figura necesaria para el desarrollo del derecho tributario, precisa respetar los lineamientos del principio de capacidad contributiva. En definitiva, cuando el legislador busca la riqueza susceptible de tributación lo hace sobre hechos de riqueza ciertos, evitando el gravamen sobre aquella otra de naturaleza ficticia."

De lo anterior, observamos que si bien el uso de las ficciones es válida en materia tributaria, el autor destaca que la construcción de una ficción requiere

²⁶ SAINZ DE BUJANDA. Citado por Marco César García Bueno ob. cit. Pg. 34

también ajustarse al principio de capacidad contributiva. Sin embargo considero que no sólo debe apegarse a dicho principio sino a todos los principios de justicia tributaria, como son de capacidad contributiva, equidad y legalidad.

Por otra parte, en la práctica nuestro Poder Judicial ha dictado diversas jurisprudencias interpretando el principio de proporcionalidad tributaria, considerando pertinente transcribir algunas de éstas, pues la jurisprudencia es también una fuente del derecho.

No. Registro: 184,291

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Pleno

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

Tesis: P./J. 10/2003

Página: 144

PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece el principio de proporcionalidad de los tributos. Éste radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza. La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de

esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos. De ahí que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.

El Tribunal Pleno, en su sesión pública celebrada hoy trece de mayo en curso, aprobó, con el número 10/2003, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a trece de mayo de dos mil tres.

No. Registro: 205,939

Jurisprudencia

Materia(s):Constitucional

Octava Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: IV, Primera Parte, Julio a Diciembre de 1989

Tesis: P./J. 4/1990

Página: 143

Genealogía:

Gaceta número 25, Enero de 1990, página 42.

Informe 1989, Primera Parte, Pleno, tesis 69, página 634.

Apéndice 1917-1995, Tomo I, Primera Parte, tesis 273, página 255.

PROPORCIONALIDAD DE LAS CONTRIBUCIONES. DEBE DETERMINARSE ANALIZANDO LAS CARACTERÍSTICAS PARTICULARES DE CADA UNA.

La Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver asuntos relativos al impuesto sobre la renta, ha establecido que el principio de proporcionalidad consiste en que cada causante contribuya a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, aportando una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, y añade que ese objetivo se cumple fijando tasas progresivas. Sin embargo, tratándose de tributos distintos del impuesto sobre la renta, no puede regir el mismo criterio para establecer su proporcionalidad, pues este principio debe determinarse analizando la naturaleza y características especiales de cada tributo.

Amparo en revisión 1717/88. Constructora Maple, S.A. de C.V. 5 de septiembre de 1989. Mayoría de diecisiete votos de los ministros: de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez; los señores ministros López Contreras y González Martínez votaron en contra. Schmill Ordóñez expresó que su voto lo emitía en acatamiento de la jurisprudencia relativa. Ausentes: Rocha Díaz y Castañón León. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 2286/88. Johnson and Johnson de México, S.A. de C.V. 5 de septiembre de 1989. Mayoría de diecisiete votos de los ministros: de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez; los señores ministros López Contreras y González Martínez votaron en contra. Schmill Ordóñez expresó que su voto lo emitía en acatamiento a la jurisprudencia relativa. Ausentes: Rocha Díaz y Castañón León. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 2384/88. Cámara Nacional de la Industria Editorial Mexicana. 5 de septiembre de 1989. Mayoría de diecisiete votos de los ministros: de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez; los señores ministros López Contreras y González Martínez votaron en contra. Schmill Ordóñez expresó que su voto lo emitía en acatamiento de la jurisprudencia relativa. Ausentes: Rocha Díaz y Castañón León. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 1564/88. Telas Especiales de México, S.A. de C.V. 6 de septiembre de 1989. Mayoría de diecisiete votos de los ministros: de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Rocha Díaz, Castañón León, Fernández Doblado,

Pavón Vasconcelos, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez; los señores ministros López Contreras y González Martínez votaron en contra y por la concesión del amparo; Adato Green y Chapital Gutiérrez votaron en contra y porque se sobreseyera en el juicio. Rodríguez Roldán y Schmill Ordóñez manifestaron que su voto lo emitían en acatamiento de la jurisprudencia relativa. Díaz Romero expresó que su voto lo emitía acatando un acuerdo previo del Tribunal Pleno y Rocha Díaz y Schmill Ordóñez manifestaron que no estaban conformes con algunas de las consideraciones del proyecto. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 1463/88. Química Flúor, S.A. de C.V. 5 de diciembre de 1989. Mayoría de dieciocho votos de los ministros: de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Rocha Díaz, Castañón León, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, Villagordoa Lozano, Moreno Flore, García Vázquez, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez; los señores ministros López Contreras y González Martínez votaron en contra y por la concesión del amparo. Ausente: Fernández Doblado. Ponente: Fausta Moreno Flores. Secretario: Guillermo Cruz García.

Texto de la tesis de jurisprudencia 4/1990 aprobada por el Tribunal en Pleno en Sesión Privada de jueves dieciocho de enero de 1990. Unanimidad de veinte votos de los ministros: de Silva Nava, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Rocha Díaz, Castañón León, López Contreras, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, González Martínez, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez. Ausente: Magaña Cárdenas. México, D. F., a 24 de enero de 1990.

No. Registro: 205,990
Jurisprudencia
Materia(s):Constitucional, Administrativa
Octava Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: III, Primera Parte, Enero a Junio de 1989

Tesis: P./J. 39 13/89

Página: 232

Genealogía:

Informe 1989, Primera Parte, Pleno, tesis 12, página 570.

Gaceta número 19-21, Julio-Septiembre de 1989, página 51.

Apéndice 1917-1995, Tomo I, Primera Parte, Pleno, tesis 276, página 257.

PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS, FALTA DE DEPENDENCIA DE CIRCUNSTANCIAS GENERALES.

El alegato de un causante en el sentido de que su capacidad contributiva ha disminuido por circunstancias diversas y que, por este hecho, el impuesto que debe cubrir resulta desproporcionado e inequitativo, no es razón para considerar que la ley que lo impone es inconstitucional, toda vez que tal determinación no puede derivar de situaciones particulares de un contribuyente, sino que depende de circunstancias generales. El carácter desproporcionado o inequitativo de una contribución únicamente puede derivar, por la propia naturaleza de la ley fiscal que la establece, de su relación con el conjunto de los sujetos pasivos.

Amparo en revisión 8953/83. María Cristina Quintero Valladares. 12 de febrero de 1985. Unanimidad de dieciséis votos de los señores ministros: López Aparicio, Cuevas Mantecón, Castellanos Tena, Azuela Güitrón, Díaz Infante, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, de Silva Nava, Rodríguez Roldán, Gutiérrez de Velasco, González Martínez, Salmorán de Tamayo, Moreno Flores, del Río Rodríguez, Olivera Toro y Presidente Iñárritu Ramírez de Aguilar. Ausentes: Franco Rodríguez y Palacios Vargas. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Raúl Armando Pallares Valdez.

Séptima Epoca, Volúmenes 193-198, Primera Parte, página 104.

Amparo en revisión 6456/83. Luis Fernando Zúñiga Soberanes. 12 de marzo de 1985. Unanimidad de quince votos de los señores ministros: López Aparicio, Cuevas Mantecón, Castellanos Tena, Azuela Güitrón, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, de Silva Nava, Rodríguez Roldán, Gutiérrez de Velasco, González Martínez, Salmorán de Tamayo, Moreno Flores, del Río Rodríguez, Olivera Toro y Presidente Iñárritu Ramírez de Aguilar. Ausentes: Díaz Infante y Franco Rodríguez. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: María del Carmen Sánchez Hidalgo.

Amparo en revisión 665/84. Eloísa Neria Balderas y coagraviados. 11 de agosto de 1988. Unanimidad de diecisiete votos de los señores ministros: de Silva Nava, López Contreras, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Castañón León, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, Suárez Torres, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Cuevas Mantecón en funciones de Presidente. Ausentes: Presidente del Río Rodríguez, Díaz Infante, Gutiérrez de Velasco y González Martínez. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Raúl Armando Pallares Valdez.

Amparo en revisión 1718/88. Alcon Laboratorios, S. A. de C.V. 25 de mayo de 1989. Mayoría de dieciséis votos de los señores ministros: de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Rocha Díaz, Azuela Güitrón, Castañón León, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero y Presidente del Río Rodríguez; los señores ministros López Contreras, Rodríguez Roldán, González Martínez y Schmill Ordóñez votaron en contra y por la concesión del amparo. Ponente: Fausta Moreno Flores. Secretario: José Antonio García Guillén.

Amparo en revisión 143/89. Panificadora Churubusco, S. A. de C. V. 25 de mayo de 1989. Mayoría de dieciséis votos de los señores ministros: de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Rocha Díaz, Azuela Güitrón, Castañón León, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero y Presidente del Río Rodríguez; los señores ministros López Contreras, Rodríguez Roldán, González Martínez y Schmill Ordóñez emitieron su voto en contra y por la concesión del amparo. Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez. Secretaria: Guadalupe Rivera González.

Texto de la tesis de jurisprudencia 13/1989 aprobada por el Tribunal en Pleno en Sesión Privada de ocho de noviembre de 1989, por unanimidad de diecisiete votos de los señores ministros: Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Rocha Díaz, Castañón León, López Contreras, Fernández Doblado, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez. Ausentes: de Silva Nava, Pavón Vasconcelos,

González Martínez y Adato Green. México, D.F., a 13 de noviembre de 1989.

No. Registro: 232,197

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Séptima Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 199-204 Primera Parte

Tesis:

Página: 144

Genealogía:

Informe 1985, Primera Parte, Pleno, tesis 5, página 371.

Apéndice 1917-1995, Tomo I, Primera Parte, tesis 170, página 171.

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales

condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Séptima Epoca, Primera Parte:

Volúmenes 199-204, página 57. Amparo en revisión 2598/85. Alberto Manuel Ortega Venzor. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: María del Carmen Sánchez Hidalgo.

Volúmenes 199-204, página 57. Amparo en revisión 2980/85. Jesús Farías Salcedo. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Luis Fernández Doblado. Secretario: Roberto Terrazas Salgado.

Volúmenes 199-204, página 57. Amparo en revisión 2982/85. Rubén Peña Arias. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Fausta Moreno Flores. Secretario: Herminio Huerta Díaz.

Volúmenes 199-204, página 57. Amparo en revisión 4292/85. Juan Carlos Francisco Díaz Ponce de León. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: María del Carmen Sánchez Hidalgo.

Volúmenes 199-204, página 57. Amparo en revisión 4528/85. Jean Vandenhaut Longard. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Carlos de Silva Nava. Secretaria: Fátima Sámano Hernández.

Nota: En el Informe de 1985 y Apéndice 1917-1995, la tesis aparece bajo el rubro "IMPUESTOS. SU PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD."

Nota: En el Semanario Judicial de la Federación, la referencia de la página 58 de los precedentes es incorrecta, la cual se corrige, como se observa en este registro.

No. Registro: 232,309
Jurisprudencia
Materia(s):Constitucional, Administrativa
Séptima Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: 187-192 Primera Parte
Tesis:
Página: 113

PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTICULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los

contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Nota: Todos los asuntos que integran esta jurisprudencia, se refieren a Impuesto sobre la Renta.

Séptima Época, Primera Parte:

No. Registro: 388,036

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa, Constitucional

Séptima Época

Instancia: Sala Auxiliar

Fuente: Informes

Tomo: Informe 1969

Tesis:

Página: 45

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS. NATURALEZA.

El impuesto requiere ser proporcional y esa proporción, para ser justa, se fundará, en primer término, en el ingreso del contribuyente, punto de partida para aquilatar su capacidad contributiva y poder significarse que si aquél obtiene mayores ingresos, más alto tendrá que ser el impuesto que llegará a satisfacerse, correspondiendo al legislador y a su obra inmediata, esto es, la ley, fijar esa proporción. Es de trascendencia conocer, para poder apreciar cuándo un impuesto es proporcional, cuáles son los antecedentes de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución General de la República. La Asamblea Constituyente de Francia, en su nombrada declaración del año de 1799, consideró que "para el mantenimiento de la fuerza pública y para todos los gastos de la administración, es indispensable una contribución igualmente distribuída entre todos los ciudadanos en atención a sus facultades (artículo 13). Esta teoría constitucional acerca del impuesto está apoyada en el principio de que todos deben contribuir a los gastos públicos, pero, al mismo tiempo, en el supuesto de que la aportación es "en atención a sus facultades" es decir, a lo que modernamente la doctrina tributaria registra como la capacidad contributiva del deudor de la carga fiscal. Se desconoció, así, por vez primera, en un texto constitucional, que el impuesto sea un "sacrificio", tal como sostuvo la teoría económica del siglo XVII y de gran parte del siglo XVIII. La

Constitución de Cádiz de 19 de marzo de 1812, recio y directo antecedente, en unión de la Constitución de los Estados Unidos de América del 17 de septiembre de 1787. De las diversas Constituciones que se ha dado México, a partir del año de 1814, estableció, en su artículo 8o, que "todo español está obligado sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado, y en sus artículos 339 y 340 estatuyo que las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades y serán proporcionadas a los gastos que se decreten por las Cortes para el servicio público en todos los ramos. Estas ideas de la Constitución de Cádiz, que en parte están tomadas del artículo 13 de la declaración de Francia, son el antecedente más directo del artículo 31 de las Constituciones de México de 1857 y de 1917, y su sistematización, en una doctrina del impuesto lleva a estas conclusiones: 1) Todos los habitantes de un Estado están obligados a pagar impuestos. 2) Los impuestos deben ser en proporción a los haberes del obligado a satisfacerlo, o a sus facultades y; 3) Las contribuciones serán proporcionadas a los gastos públicos del Estado, y si éstos son mayores, mayores tendrán que ser también esas contribuciones. La antes mencionada Constitución de Apatzingán regula (artículos 36 y 41) todo lo relativo a la situación constitucional del impuesto en México, cuando decreta que "las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad", por lo que "es obligación del ciudadano contribuir prontamente a los gastos públicos". Es evidente, esta postura constitucional abandona la vieja teoría de que el impuesto sea un "sacrificio" que deben satisfacer todos por igual. La primera de las Siete Leyes Constitucionales de 1836, arguye en su artículo 3o., fracción II, que "es obligación del mexicano cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan", principio constitucional que ha de repetirse en el artículo 14 de las Bases de la Organización Política de la República Mexicana, del 12 de junio de 1843, y en el artículo 4o del Estatuto Orgánico Provisional expedido por don Ignacio Comonfort, el 15 de mayo de 1856. Desde hace más de siglo y medio, concretamente, a partir de la aplicación de la Constitución de Cádiz y de la Constitución Mexicana de 1857, es presupuesto constitucional del derecho tributario en México que el impuesto reúna los requisitos de proporcionalidad y equidad. El proyecto de la Constitución de la comisión integrada por Ponciano Arriaga, Mariano Yáñez y León Guzmán, sometió a la consideración del Congreso Constituyente de 1856-1857, estableció en su artículo 36 que "Es obligación de todo mexicano: defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos y justos intereses de su patria y

contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". El 26 de agosto de 1856 se aprobó por unanimidad de 79 votos y con la única modificación surgida por el diputado Constituyente Espiridión Moreno, a fin de sustituir la expresión "justos intereses de la patria" por la de "intereses de la patria". El artículo 36 del proyecto de Constitución, que la comisión de estilo dispuso en dos fracciones y quedó, definitivamente, como artículo 31 de la Constitución de 1857. Este mismo artículo 31 fue reformado, años después mediante decreto del 10 de junio de 1898, y al adicionársele con una fracción más, pasó a ser su antigua fracción II la tercera, para resultar concebido como sigue: "Artículo 31. Es obligación de todo mexicano: I. Defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de su patria. II. Prestar sus Servicios en el Ejército o Guardia nacional, conforme a las leyes orgánicas respectivas. III. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". El proyecto de Constitución presentado por don Venustiano Carranza, al Congreso Constituyente de 1916-1917, conservó en sus propios términos la fracción III del artículo 31 de la Constitución de 1857, al incluirla como la fracción IV del mismo artículo 31 y discurrir que es obligación del mexicano contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. La comisión integrada por los diputados Constituyentes Francisco J. Mújica, Alberto Román, Luis G. Monzón, Enrique Recio y Enrique Colunga, no introdujo ninguna modificación a las fracciones III y IV del artículo 31 del proyecto, aunque sí a las dos primeras, y el Congreso Constituyente aprobó en su sesión del 19 de enero de 1917, por 139 votos, esa cláusula constitucional que se ciñó en todo, incluso en su expresión literal, a lo dispuesto por el antiguo artículo 31 de la Constitución de 1857, y cuya trayectoria respeta el principio de que la justicia impositiva en México esta fundamentada en la proporcionalidad y equidad del impuesto. Esta proporcionalidad exigida para el impuesto por la fracción IV del vigente artículo 31 de la Constitución de 1917, está concorde con sus antecedentes constitucionales ya examinados y con la doctrina económico-política en que se inspiró la declaración francesa de 1789 (artículo 13) y la Constitución de Cádiz de 1812 (artículos 8o, 339 y 340), y su verdadero sentido está directamente vinculado a la capacidad contributiva del deudor fiscal y a los tributos requeridos para cubrir los gastos públicos de la Federación Mexicana, pues el impuesto

debe ser "en atención a sus facultades" (posibilidades), como propuso dicha declaración, o "en proporción a los gastos decretados y a los haberes o facultades" del obligado, como quiso e instituyó la misma Constitución de Cádiz. Estos principios constitucionales del impuesto en Francia y en México han tenido tal proyección para la teoría de la Constitución, que Italia los procura en su vigente Ley Fundamental del 31 de diciembre de 1947, cuando en su artículo 53 afirma que "todos son llamados a concurrir a los gastos públicos, en razón de su capacidad contributiva y el sistema tributario se inspira en criterios de progresividad". Estos "criterios de progresividad" son con justeza la proporcionalidad de que trata la fracción IV del artículo 31 de la Constitución de México, si se tiene en cuenta que la proporción impositiva es en relación inmediata con la capacidad contributiva del obligado a satisfacer el tributo y a las necesidades requeridas para solventar los gastos públicos de la nación, de modo que si mayor es la capacidad contributiva, mayor será también la cuota a cubrir, que en su progresividad encuentra su justa realización tributaria y su adecuada proporción.

Amparo en revisión 6051/57. Inmobiliaria Zafiro, S. A. 27 de octubre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 3444/57. Isabel, S. A. 27 de octubre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 2526/56. Bienes Inmuebles Riozaba, S. A. 27 de octubre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 40/57. La Inmobiliaria, S. A. 27 de octubre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 668/57. Compañía Inmobiliaria Fare, S. A. 5 de noviembre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 3160/57. Bajío, S. A. 5 de noviembre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 2835/57. Edificios Kodak, S. A. 5 de noviembre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 5397/59. Ascamil, S. A. 5 de noviembre de 1969. Unanimidad de votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 7584/57. Negociadora e Inmobiliaria Metropolitana, S. A. 5 de noviembre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.²⁷

De todo lo expuesto, podemos desprender básicamente que para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del tributo de que se trate.

Asimismo, se advierte que la proporcionalidad de un tributo también debe atender a la naturaleza del mismo, es decir, no se mide de la misma forma la proporcionalidad en un impuesto que la de un derecho o una contribución de mejoras.

En efecto, si bien en cierto que todas las contribuciones deben atender a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del tributo, para los impuestos esta se advierte tanto del hecho imponible como de la tarifa que para su determinación se fije, misma que se ha establecido debe ser progresiva en función de la mayor o menor riqueza gravada.

Por otra parte, en el caso de los derechos, los mismos deben atender al costo real que para el Estado tiene la prestación del servicio correspondiente o al beneficio obtenido por el particular que aproveche los bienes del dominio público y, en el caso de las contribuciones de mejoras, dicha proporcionalidad atiende al costo de la obra proporcionada por el Estado.

Ahora bien, nuestro tema se centra en la proporcionalidad de un “impuesto”, por lo que debemos atender al hecho imponible, la capacidad contributiva de los

²⁷ El texto de esta jurisprudencia se obtuvo del disco IUS 2004, sin embargo, considero que existen algunos errores en los datos de la misma, pues la Declaración Francesa que cita en primer lugar debe ser del año de 1789 y no el que señala de 1989, y lo que refiere que señala la constitución de Apatzingán de 1814 debe ser lo que se indicaba en la Constitución de las Cortes de Cádiz de 1812.

sujetos del mismo, manifestada a través de aquél y a la tarifa que, para el cálculo del mismo se haya fijado, cuestiones que se analizarán posteriormente.

Sin embargo, debemos tener presente que para que un sistema tributario funcione en apego a la concepción de justicia, necesita encontrar un sustento que lo legitime como es la manifestación de capacidad económica real que se va a gravar, sirviendo dicha capacidad como el criterio de medición del reparto de los gastos públicos, la cual, como veíamos debe atender tanto a la manifestación de capacidad contributiva objetiva, traducida en la elección del hecho imponible y de la base gravable, como a la manifestación de capacidad contributiva subjetiva mediante una tasa progresiva que aumente o disminuya conforme a la riqueza manifestada y, en su caso, a través de otras disposiciones que, atendiendo a situaciones reveladoras de menor capacidad económica, disminuyan la carga tributaria para determinados sujetos.

2.1.2. EL PRINCIPIO DE EQUIDAD.

Para analizar el principio de equidad, en primer lugar debemos atender al concepto de "justicia", la cual se puede traducir en el hecho de "dar a cada quien lo que le corresponde".

Así lo consideró Aristóteles, al concebir a la justicia como igualdad proporcional, traducida en "dar a cada uno lo que es suyo, o lo que le corresponde", señalado que lo que le corresponde a cada ciudadano tiene que estar en proporción con su rango social y sus méritos personales.

Otro nivel de análisis es entender la justicia como valor y fin del Derecho (más que como virtud subjetiva) al que podemos conceptualizar juntamente con Norberto Bobbio como "aquel conjunto de valores, bienes o intereses para cuya protección o incremento los hombres recurren a esa técnica de convivencia a la que llamamos Derecho". Ahora bien en cuanto el "ideal de justicia" o sea, ese conjunto de condiciones protegidas por el derecho se puede considerar desde una perspectiva absoluta iusnaturalista dentro de lo cual todo derecho es justo y si no es justo no es derecho. Pero desde una perspectiva iuspositivista el derecho es condición de la justicia y a la vez esta es una medida de valoración del derecho, por lo que podemos decir que un derecho positivo determinado es justo o es injusto de acuerdo a un ideal de justicia subjetivo.

El Digesto, uno de los componentes de la obra de recopilación del derecho romano realizada por Justiniano (el Corpus Iuris Civilis), comienza así (D.1.1.1): "(...) *ius a iustitia* (...) *ius est ars boni et aequi* "- El Derecho es justicia, el Derecho es el arte de lo bueno y lo equitativo.

Ahora bien, podemos entender a la equidad como la justicia aplicada al caso concreto.

De tal forma, el Real Diccionario de la Lengua Española, la equidad es contemplada como la "bondadosa templanza habitual; propensión a dejarse guiar, o a fallar, por el sentimiento del deber o de la conciencia, más bien que por las prescripciones rigurosas de la justicia o por el texto terminante de la ley"; a su vez se define como "justicia natural por oposición a la letra de la ley positiva". Por lo tanto dentro de la definición de éste principio encontramos referencias a lo justo, a la justicia. Sin embargo justicia y equidad son conceptos distintos, por los motivos antes expuestos.

Así como otro principio de justicia tributaria establecido en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, analizaremos ahora el principio de equidad.

Dicho principio de equidad tributaria ha sido materia de análisis por el Poder Judicial federal, en los siguientes términos:

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

"EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES. El texto constitucional establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que pueda, prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social; en relación con la materia tributaria, consigna expresamente el principio de equidad para que, con carácter general, los poderes públicos tengan en cuenta que los particulares que se encuentren en la misma situación deben ser tratados igualmente, sin privilegio ni favor. Conforme a estas bases, el principio de equidad se configura como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico, lo que significa que ha de servir de criterio básico de la producción normativa y de su posterior interpretación y aplicación. La conservación de este principio, sin embargo, no supone que todos los hombres sean iguales, con un patrimonio y necesidades semejantes, ya que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos acepta y protege la propiedad privada, la libertad económica, el derecho a la herencia y otros derechos patrimoniales, de donde se reconoce implícitamente la existencia de desigualdades

materiales y económicas. El valor superior que persigue este principio consiste, entonces, en evitar que existan normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación la ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas, o bien, propiciar efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica."

Amparo en revisión 321/92. Pyosa, S.A. de C. V. 4 de junio de 1996. Mayoría ocho votos; unanimidad en relación con el criterio contenido en esta tesis. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Constancio Carrasco Daza.

Amparo en revisión 1243/93. Multibanco Comermex, S.A. 9 de enero de 1997. Once votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Rosalba Becerril Velázquez.

Amparo en revisión 1215/94. Sociedad de Autores de Obras Fotográficas, Sociedad de Autores de Interés Público. 8 de mayo de 1997. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. ponente: Humberto Román Palacios. secretario: Manuel Rojas Fonseca.

Amparo en revisión 1543/95. Enrique Serna Rodríguez. 8 de mayo de 1997. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Manuel Arballo Flores.

Amparo en revisión 1525/96. Jorge Cortés González. 8 de mayo de 1997. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Víctor Francisco Mota Cienfuegos.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el dos de junio en curso, aprobó, con el número 42/1997, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a dos de junio de mil novecientos noventa y siete.

De la anterior jurisprudencia se desprende que si bien es cierto que nuestra Constitución Política establece la igualdad de todos los hombres ante la ley, no debe desatenderse al hecho de que en la sociedad existen desigualdades materiales y económicas que reclaman un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales.

Respecto al principio de igualdad Alejandro Menéndez Moreno²⁸ señala que "El carácter propio del principio de igualdad para la materia jurídico-tributaria proviene justamente al conectar éste con el principio de capacidad económica,

²⁸ Menéndez Moreno, Alejandro. Op.Cit. Pg. 84.

en el sentido de que éste es el criterio o dato desde el que se va a demandar el trato en igualdad de todos los iguales.”

En este sentido, el principio de equidad en la imposición exige que los sujetos obligados al pago de un gravamen, se encuentren en iguales condiciones para efectos tributarios, a fin de que reciban un trato idéntico, en lo que se refiere al gravamen respectivo. Correlativamente, también deberá contemplarse una contrapartida para sustentar la desigualdad en el trato tributario de las personas que se hallen en condiciones tributarias desiguales.

En efecto, las contribuciones deben otorgar el mismo trato tributario a causantes ubicados en el mismo supuesto jurídico y con la misma manifestación de riqueza y viceversa. Así la recaudación un tributo no debe ser igual para todos los sujetos causantes, al atender a la distinta capacidad contributiva reflejada en cada caso.

Lo anterior tomando en cuenta que a pesar de que diversas personas se ubiquen en el mismo hecho imponible, su situación jurídico-tributaria y su capacidad contributiva pueden ser diversas, por tanto, la norma debe atender a dichas desigualdades a efecto de que los tributos sean equitativos, esto es, iguales para los iguales y desiguales para los desiguales, por ejemplo, en el caso del impuesto predial previsto por el artículo 148 del Código Financiero del Distrito Federal, el hecho imponible, es la propiedad o, en su caso, la posesión del suelo o del suelo y las construcciones adheridas a él; sin embargo, no todos los inmuebles y no todas las situaciones jurídicas de sus propietarios o poseedores son iguales, por lo que el sistema tributario del citado impuesto debe atender a dichas desigualdades y gravar en mayor o menor cantidad, según corresponda.

En ese tenor, la naturaleza jurídica relativa al hecho imponible determina diferencias en el trato a los obligados, que serán aplicables en todos los casos similares, y dispares para aquellos casos en que así lo sea.

Así pues, existen diferencias que no atentan en contra del principio de igualdad ante la ley al buscar una equidad tributaria, pues el legislador debe contemplar diferencias en la causación, derivadas de la situación objetiva de los obligados, a efecto de repartir la carga del impuesto equitativamente.

Como debido sustento a las consideraciones de mérito, es pertinente transcribir los siguientes criterios jurisprudenciales:

Tesis número P./J. 41/97, visible en la página 43, Tomo V, Junio de 1997, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Pleno, Novena Epoca, bajo el rubro y texto siguiente:

"EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS. El principio de equidad no implica la necesidad de que los -sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable, b) a iguales supuestos deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad .de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional."

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

"EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES. El texto constitucional establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que pueda, prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social; en relación con la materia tributaria, consigna expresamente el principio de equidad para que, con carácter general, los poderes públicos tengan en cuenta que los particulares que se encuentren en la misma situación deben ser tratados igualmente, sin privilegio ni favor. Conforme a estas

bases, el principio de equidad se configura como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico, lo que significa que ha de servir de criterio básico de la producción normativa y de su posterior interpretación y aplicación. La conservación de este principio, sin embargo, no supone que todos los hombres sean iguales, con un patrimonio y necesidades semejantes, ya que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos acepta y protege la propiedad privada, la libertad económica, el derecho a la herencia y otros derechos patrimoniales, de donde se reconoce implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas. El valor superior que persigue este principio consiste, entonces, en evitar que existan normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación la ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas, o bien, propiciar efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica."

Amparo en revisión 321/92. Pyosa, S.A. de C. V. 4 de junio de 1996. Mayoría ocho votos; unanimidad en relación con el criterio contenido en esta tesis. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Constancio Carrasco Daza.

Amparo en revisión 1243/93. Multibanco Comermex, S.A. 9 de enero de 1997. Once votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Rosalba Becerril Velázquez.

Amparo en revisión 1215/94. Sociedad de Autores de Obras Fotográficas, Sociedad de Autores de Interés Público. 8 de mayo de 1997. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. ponente: Humberto Román Palacios. secretario: Manuel Rojas Fonseca.

Amparo en revisión 1543/95. Enrique Serna Rodríguez. 8 de mayo de 1997. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Manuel Arballo Flores.

Amparo en revisión 1525/96. Jorge Cortés González. 8 de mayo de 1997. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Víctor Francisco Mota Cienfuegos.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el dos de junio en curso, aprobó, con el número 42/1997, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a dos de junio de mil novecientos noventa y siete.

La primer jurisprudencia citada proporciona los criterios que delimitan al principio de equidad tributaria y que son 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 deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas;
- c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y
- d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.

Así pues, la precisión del hecho imponible debe atender al tipo de realidad económica de los causantes, pues será esa realidad el índice claro que haga manifestar la capacidad o aptitud de contribuir por quien genera tal realidad o situación específica, advirtiéndose la posibilidad de contemplar situaciones de igualdad o desigualdad justificadas por circunstancias objetivas para el reparto equitativo de las cargas públicas.

Luego, puede concluirse validamente que la igualdad exigida por la equidad tributaria deberá atender que en las leyes fiscales se consideren objetivamente las posibilidades económicas de los obligados para tratar igual a aquellos con igual capacidad contributiva y, contrariamente, desigual en los casos de capacidad económica disímil.

Ahora bien, no obstante que los principios de proporcionalidad y de equidad, están relacionados en cuanto a la atención de la capacidad contributiva del sujeto obligado, no deben confundirse entre sí, al ser de naturaleza distinta, sobre todo si se toma en cuenta que las diferencias entre los sujetos a las que se debe atender por virtud del principio equidad tributaria, no sólo son económicas sino también en cuanto a la situación jurídica de los mismos, tal y como se desprende de la siguiente jurisprudencia:

No. Registro: 207,061
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa
Octava Época
Instancia: Tercera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: VII, Febrero de 1991
Tesis: 3a./J. 4/91
Página: 60
Genealogía:
Gaceta número 38, Febrero de 1991, página 15.
Apéndice 1917-1995, Tomo I, Primera Parte, tesis 274, página 255.

PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. SON REQUISITOS DE NATURALEZA DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES.

La proporcionalidad y equidad que deben cumplir las leyes fiscales, conforme a la fracción IV de artículo 31 de la Constitución, no deben confundirse, pues tienen naturaleza diversa, ya que mientras el primer requisito significa que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, el segundo consiste en que éstos reciban un trato igual, lo que se traduce en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.

Amparo en revisión 3098/89. Equipos y Sistemas para la Empresa, S.A. de C.V. 13 de agosto de 1990. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Sergio Novales Castro.

Amparo en revisión 2825/88. Sanko Industrial, S.A. de C.V. 8 de octubre de 1990. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Amparo en revisión 3813/89. María Rocío Blandina Villa Mendoza. 8 de octubre de 1990. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Amparo en revisión 1825/89. Rectificaciones Marina, S.A. de C.V. 23 de noviembre de 1990. Cinco votos. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Amparo en revisión 1539/90. María del Rosario Cachafeiro García. 13 de diciembre de 1990. Cinco votos. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Tesis de Jurisprudencia 4/91 aprobada por la Tercera Sala de este alto Tribunal en sesión privada celebrada el catorce de enero de mil novecientos noventa y uno. Cinco votos de los señores ministros: Presidente Salvador Rocha Díaz, Mariano Azuela Güitrón, Sergio Hugo Chapital Gutiérrez, Ignacio Magaña Cárdenas y José Antonio Llanos Duarte.

En efecto, se considera que por virtud del principio de equidad, el legislador debe prever en la medida de lo posible, atender, además de a las diversas manifestaciones de riqueza, a las situaciones desiguales de diversos sujetos y al cumplimiento de las funciones del Estado, esto es, más allá de un afán recaudatorio, atender a toda una política fiscal.

Por ejemplo, existen diversos sectores de la sociedad que si bien pueden ser sujetos de determinados tributos, al encontrarse en una situación jurídica o de hecho de desventaja en relación con otros sectores, pueden reclamar un trato más benéfico por las normas fiscales, tal es el caso del sector agricultor, de algunas ramas de la industria, de las personas discapacitadas, los ancianos, etc, que por "equidad", dada dicha situación de desventaja, es válido que las normas fiscales les otorguen ciertos beneficios o les disminuyan la carga tributaria, aún encontrándose en el mismo hecho imponible.

2.1.3. EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD.

Al establecer el artículo 31 fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que una de las obligaciones de los mexicanos es 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**; podemos válidamente desprender como otro principio de la justicia tributaria el de legalidad, que implica que todas las contribuciones estén establecidas por ley.

Al principio de legalidad también se le conoce como el principio de "reserva de ley" y al respecto Sitaly Torruco Salcedo señala que "...es una norma sobre la formación y sobre la producción normativa, lo que implica que nos encontramos ante un principio formal que está directamente relacionado con las fuentes del Derecho, consistiendo su principal función en delimitar las materias que deberán ser producidas exclusivamente por la Ley. Si trasladamos el principio en estudio al ámbito tributario, tenemos que todos o algunos de los elementos referentes a la materia tributaria deben ser regulados por Ley."²⁹

²⁹ González García, Alvarado Esquivel, Torruco Salcedo y otros. "Manual de Derecho Tributario". Editorial Porrúa. México 2005. Pg. 16.

La citada autora sostiene que dicho principio de reserva de ley en su aspecto negativo, no permite la intromisión en las materias reservadas a la Ley, de alguna potestad normativa diferente a la del Congreso de la Unión o a las de los Congresos Locales, haciendo referencia a los que señala A. AMATUCCI en cuanto a que el aspecto negativo del principio en estudio “no sólo implica la prohibición a la Administración de dictar normas referentes a las materias reservadas al órgano legislativo, sino también el deber de éste de no delegar dicho poder en cualquier ente distinto a él.”³⁰

Ahora bien, doctrinalmente se ha distinguido entre “reserva de ley absoluta” y “reserva de ley relativa”.

La reserva de ley absoluta es aquella donde la materia reservada puede ser regulada solamente por normas primarias, no siendo posible su regulación a través de normas secundarias como son los reglamentos.

En materia tributaria, se ha sostenido que la reserva de ley absoluta implica que **cierto sector** de dicha materia sea disciplinado únicamente por normas con rango de Ley y; por otra parte, también se ha considerado que la reserva de ley absoluta en materia tributaria es aquélla que regulará **completamente**, mediante Ley formal o disposiciones con rango de ley, dicho ámbito.

En este orden de ideas, si la reserva de ley es absoluta, se deberán regular todos y cada uno de los aspectos de la materia reservada a través de Ley o en su caso de normas con valor y rango de Ley.

Por otra parte, la reserva de ley relativa es aquélla en la que se exige la presencia de una Ley o disposición con rango legal solamente para determinados elementos de la materia reservada, dejándose al Ejecutivo el desarrollo o la complementación de los elementos no sujetos a la misma.

La reserva de ley relativa traducida al ámbito tributario, es en la que sólo se exige que los **elementos fundamentales** de la contribución sean establecidos por la Ley, permitiendo su complementación y desarrollo por disposiciones administrativas.

En nuestro sistema tributario impera la reserva de ley **relativa**, tal como lo ha sostenido nuestro Máximo Tribunal en la Tesis número 162, visible en la página 165, Tomo I, Parte Suprema Corte de Justicia de la Nación, Apéndice de 1995, Séptima Epoca, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que señala:

³⁰ A. AMATUCCI. Cit. por. Sitlaly Torruco Salcedo. Op. Cit. Pg. 17.

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

De la anterior jurisprudencia desprendemos que si bien, lo que debe estar consignado de manera expresa en la Ley son sólo los elementos esenciales del tributo, como son sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, la regulación debe ser tal que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos Públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.

Así, si bien en nuestro sistema tributario se exige una reserva de ley relativa, además de que los elementos fundamentales de las contribuciones deben estar regulados en la Ley, dichos elementos deben ser lo suficientemente claros como para que los sujetos puedan conocer de forma cierta la manera de contribuir, sin impedir que disposiciones secundarias complementen dichas disposiciones primarias.

Sin embargo, considero que para cumplir con dicho principio y aún siendo válida la regulación secundaria, la Ley correspondiente debe siempre remitir al ordenamiento secundario, en lo que atañe a la contribución de que se trate, a fin de no solo cumplir con la reserva de ley sino con la garantía de seguridad jurídica.

Se hace la aclaración de “en lo que atañe a la contribución de que se trate”, en virtud de la amplitud del campo que pueden abarcar las contribuciones, lo que en muchos casos haría casi imposible y nada práctico que se citaran todos los ordenamientos correspondientes o se pretendiera regular todo en el propio Código Tributario.

En efecto, existen diversas situaciones de hecho o de derecho que generan una carga tributaria sin ser esta situación propiamente fiscal, como podría ser el caso de los derechos y las contribuciones de mejoras, en las cuales la prestación del servicio público, el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público y la obra como tales, son cuestiones administrativas no fiscales, que cuentan con su propia regulación sin que sea necesaria ni práctica su regulación ni su remisión por parte de la ley fiscal y sin que ello implique una violación al principio de legalidad tributaria, siempre y cuando los contribuyentes conozcan la forma de tributar como se señaló con anterioridad.

De igual forma, tampoco se podría considerar como una violación al principio de legalidad el que en el texto de la ley no se definan las palabras utilizadas, como lo ha sostenido el Poder Judicial en la tesis P XI/96, sustentada por el Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 169, del tomo III, febrero de 1996, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, que expresa:

"LEGALIDAD TRIBUTARIA. DICHA GARANTIA NO EXIGE QUE EL LEGISLADOR ESTE OBLIGADO A DEFINIR TODOS LOS TÉRMINOS y PALABRAS USADAS EN LA LEY. Lo que exige el principio de legalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, constitucional, es que la determinación de los sujetos pasivos de las contribuciones, su objeto y, en general, sus elementos esenciales, se encuentren en la ley y para ello es suficiente que en ellas se precisen en forma razonable, de manera que cualquier persona de entendimiento ordinario pueda saber a qué atenerse respecto de sus obligaciones fiscales. **No se puede pretender que se llegue al absurdo de exigir que el legislador defina, como si formulara un diccionario, cada una de las palabras que emplea, si las que eligió tienen un uso que revela que en el medio son de clara comprensión.** De acuerdo con ello, expresiones como "uso doméstico", "uso no doméstico", "uso doméstico residencial", "uso doméstico popular" o "uso del sector público" son, por sí solas, comprensibles, sin que pueda aceptarse que su empleo en la ley sea violatorio del principio de legalidad tributaria, ni tampoco exigirse que en la sentencia que establece estas conclusiones se definan esas expresiones, exactamente por la misma razón. Además, si las autoridades administrativas al aplicar las disposiciones relativas

se apartan del contenido usual de las expresiones al examinar en amparo la constitucionalidad de las resoluciones relativas, la correcta interpretación de la ley bastaría para corregir el posible abuso, sin que ello pudiera significar que se hubieran delegado en las autoridades administrativas facultades legislativas y que, por ello, la ley fuera inconstitucional."

Otro aspecto del principio de legalidad tributaria es el que se relaciona con las garantías de seguridad jurídica contempladas en los artículos 14 y 16 Constitucionales, y una vez analizado lo relativo a la reserva de ley, es pertinente analizar lo correspondiente a la fundamentación y motivación de la propia ley.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que una ley satisface dichos requisitos cuando la misma es expedida por el legislador constitucionalmente facultado para ello y se refiere a relaciones sociales que reclaman ser jurídicamente reguladas, como se advierte de la tesis P. C/97 sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo V, Junio de 1997, página 162, que se transcribe a continuación.

“PROMULGACIÓN DE LEYES. FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE ESTE ACTO.- La Suprema Corte ha establecido jurisprudencialmente que los requisitos de fundamentación y motivación de una ley se satisfacen cuando **es expedida por el Congreso constitucionalmente facultado para ello y se refiere a relaciones sociales que reclaman ser jurídicamente reguladas** (Apéndice 1988, Primera Parte, página 1131, jurisprudencia 68). El acto de promulgación de la ley forma parte del proceso legislativo que culmina con su vigencia y, por ende, para el cumplimiento de los requisitos de fundamentación y motivación requiere que provenga de la autoridad competente para ordenar la publicación y circulación de la ley a fin de que pueda ser obedecida (fundamentación), ya que ha cumplido con las formalidades exigidas para ello (motivación); sin que sea necesario, para la satisfacción de tales requisitos, que en el texto del acto promulgatorio se citen los preceptos legales que faculten al Poder Ejecutivo Federal o Estatal para realizar tal acto, ni las razones que lo llevaron a concluir, tanto que se cumplieron las formalidades exigidas para la expedición de la ley como que la misma no es violatoria de derechos fundamentales, ya que tal cita y razonamiento en el acto mismo de autoridad no se requiere tratándose de actos legislativos”.

Por otra parte, para que se cumpla con dichas garantías, tratándose de actos legislativos, **no se exige que se tengan que explicar los motivos que cada uno de los órganos que intervienen en ese proceso tuvieron en cuenta para ejercitar la función legislativa que tiene encomendada**, como se resolvió en la tesis 1171, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Apéndice 2000, tomo I, parte Suprema Corte, página 823, que establece lo siguiente:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS LEGISLATIVOS. LOS PODERES QUE INTERVIENEN EN SU FORMACIÓN NO ESTAN OBLIGADOS A EXPLICARLOS.- Ni el Congreso de la Unión ni el Presidente de la República, en el ejercicio de la función que a cada uno de ellos compete en el proceso de formación de las leyes, tienen la obligación de explicar los fundamentos o motivos por los cuales expiden y promulgan las leyes, ya que esa función sólo requiere el respaldo de la Ley Suprema, y así, tratándose de contribuciones, no hay duda alguna de que los artículos 65, fracción II, 72 y 73 fracción VII, del Código Político Fundamental, autoriza al Poder Legislativo Federal para imponer las necesarias a cubrir el presupuesto, en tanto el 89, fracción I, no sólo faculta, sino que, además obliga al Titular del Ejecutivo a promulgar las leyes que el Congreso de la Unión expida. Por otra parte, es necesario destacar que el procedimiento establecido en la Constitución Federal para elaborar las leyes, no exige que se tengan que explicar los motivos que cada uno de los órganos que intervienen en ese proceso tuvieron en cuenta para ejercitar la función legislativa que tiene encomendada. En otras palabras, tratándose de leyes, el fundamento de ellas no debe buscarse en cada acto legislativo sino en la Constitución Política del País, sí son federales, o en la de cada Estado, sí son locales. Por cuanto a la motivación baste decir que tal requisito se encuentra dentro de la esencia misma de las disposiciones legales que integran cada uno de los ordenamientos, toda vez que se refieren a relaciones sociales que exigen ser jurídicamente reguladas”.

De lo expuesto desprendemos que para cumplir con los principios de legalidad y seguridad jurídica no es necesario que el legislador explique los motivos que tuvo para ejercitar su función, lo que en materia tributaria podemos traducir en que no está obligado a explicar el porqué de los sujetos de un tributo, hechos imponibles, bases gravables, épocas de pago y demás factores fundamentales para la contribución, pues basta con que los mismos sean establecidos por ley y que cumplan con los principios de equidad, proporcionalidad y destino al gasto público.

2.1.4. PRINCIPIO DE DESTINO AL GASTO PÚBLICO.

El último principio regulado por el artículo 31 fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es el relativo a que las contribuciones deben ser “para los gastos públicos”.

Al respecto, Rafael I. Martínez Morales, define al gasto público de la siguiente manera:

“GASTO PÚBLICO. Erogaciones monetarias que realiza el estado en el ejercicio de sus funciones; forma parte de la actividad financiera y se efectúa conforme a la respectiva autorización del poder legislativo (presupuesto de egresos).

Tras una serie de consideraciones acerca de la evolución y el carácter multidisciplinario del gasto público, Carlos M. GIULIANI FONROUGE formula la siguiente definición: “Es toda erogación, generalmente en dinero, que incide sobre las finanzas del estado y se destina al cumplimiento de fines administrativos económico-sociales”.

El gasto público (entiéndase el que realiza el estado, o éste y los particulares por cuenta del mismo), representa un importante volumen del producto interno bruto (27% aproximadamente); pero también es la vía por cuyo medio se solventan la mayor parte de las tareas estatales: vigilancia, educación, salubridad, relaciones con el exterior, obras públicas, seguridad, conservación del patrimonio cultural, etcétera.

Además, mediante el gasto público el estado influye decisivamente en la marcha de la economía de la sociedad al fijar las reglas que han de seguir el volumen de inversiones, la generación directa e indirecta de empleos, el índice de inflación, el fomento industrial y comercial, entre otros rubros.

Aun en los sistemas de mercado más ortodoxos, el gasto público implica una marcada orientación y una significativa influencia sobre la economía de la sociedad; desde luego, en los sistemas de economía planificada o socialista, la importancia es trascendente en extremo.”³¹

De la anterior transcripción advertimos que el Estado debe cumplir diversas funciones, para lo cual requiere contar con recursos económicos y, para su obtención conforme a la obligación establecida por el artículo 31 fracción IV, constitucional, deben contribuir los mexicanos.

³¹ Rafael I. Martínez Morales. “Derecho Administrativo” Diccionarios Jurídicos Temáticos. Editorial Oxford. México 2003. Pg. 131.

Dicha disposición es difícil traducirla en una garantía individual efectivamente exigible, pues si bien el Estado tiene la obligación de gastar el dinero público en la realización de las funciones que le corresponden y, en algunas ocasiones, como es sabido, se han desviado dichos gastos, es casi imposible acreditar y exigir como una garantía individual, su violación por parte de los contribuyentes.

Sin embargo, la obligación por parte de los mexicanos persiste, pues aunque se pueda cuestionar o no estar satisfechos con el destino de los recursos que aportamos, el Estado para cumplir con sus funciones requiere de nuestra contribución, dependiendo de la Administración Pública la mejor utilización de los mismos.

2.2. EL ARTÍCULO 115, DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA.

Como es sabido, en un Estado federal, cuyo signo distintivo es la coexistencia de diversos niveles en el orden jurídico, en el que todos se encuentran supeditados únicamente a los postulados de la norma superior, que en nuestro caso es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la organización política de las entidades que lo conforman y su interacción administrativa con el todo que es la Federación son la clave del buen funcionamiento de un Estado.

Ahora bien, en nuestro sistema político el Municipio tiene una importancia fundamental en la organización y administración política de la Federación, incluso me atrevería a decir que así como la familia es el núcleo de la sociedad, el Municipio es el núcleo de nuestra Federación, el cual debe ser concebido como una instancia de gobierno local, con órganos de gobierno de índole política y no simplemente administrativa, con ayuntamientos electos en forma directa y universal.

Sin embargo, para tal efecto, se les deben proporcionar a los Municipios, los medios para que puedan realizar sus fines, entre los cuales se encuentra, la independencia, no sólo jurídica sino económica, sin que ello implique una separación entre éste, las entidades federativas y la Federación.

Tal fue y sigue siendo el propósito de los legisladores, que desde 1917 y hasta la fecha siguen perfeccionando las leyes que permitirán cristalizar la institución municipal, fundamento del sistema federal de nuestra República.

Nuestra Constitución Política regula la existencia, administración y régimen jurídico del Municipio en su artículo 115, cuyo texto y reformas estudiaremos en este apartado, así como las atribuciones más importantes del ayuntamiento,

mismo que, conforme a lo dispuesto por el citado precepto constitucional es la institución que administra al Municipio.

Por ello, en el presente apartado estudiaremos el artículo 115 de nuestra Constitución y su evolución, el cual es fundamental para el estudio de la potestad tributaria de las entidades federativas, los municipios que las componen y, del Distrito Federal, atento a lo dispuesto por el artículo 122 de nuestra Carta Magna.

En efecto, por virtud de lo establecido por el artículo 122 de la Constitución General de la República, le son aplicables al Distrito Federal, en lo que resulten compatibles con su naturaleza, las disposiciones contenidas en el inciso c) del artículo 115 del máximo ordenamiento, y para mayor claridad se transcribe en la parte que interesa.

“ARTÍCULO 122. Definida por el artículo 44 de este ordenamiento la naturaleza jurídica del Distrito Federal, su gobierno está a cargo de los Poderes Federales y de los órganos Ejecutivo, Legislativo y Judicial de carácter local, en los términos de este artículo.

...

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

a)...

b)...

...

...

...

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

Ahora bien, el texto original del artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos del año de 1917 era el siguiente:

“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:

I. Cada Municipio será administrado por un Ayuntamiento de elección popular directa, y no habrá ninguna autoridad intermedia entre éste y el Gobierno del Estado;

II. Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de las contribuciones que señalen las Legislaturas de los Estados y que, en todo caso, serán las suficientes para atender a sus necesidades;

III. Los Municipios serán investidos de personalidad jurídica para todos los efectos legales.

El Ejecutivo Federal y los Gobernadores de los Estados tendrán el mando de la fuerza pública en los Municipios donde residieren habitual o transitoriamente. Los gobernadores constitucionales no podrán ser reelectos ni durar en su cargo más de cuatro años.

Son aplicables a los gobernadores, substitutos o interinos, las prohibiciones del artículo 83.

El número de representantes en las Legislaturas de los Estados será proporcional al de habitantes de cada uno, pero, en todo caso, el número de representantes de una legislatura local no podrá ser menor de quince diputados propietarios.

En los Estados cada distrito electoral nombrará un diputado propietario y un suplente.

Sólo podrá ser Gobernador Constitucional de un Estado, un ciudadano mexicano por nacimiento y nativo de él, o con vecindad no menor de cinco años, inmediatamente anteriores al día de la elección.”

2.2.1. REFORMAS.

PRIMER REFORMA.

La primera reforma al artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos fue presentada por Plutarco Elías Calles, entonces Presidente de México el 16 de mayo de 1928 y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 20 de agosto del mismo año.

El contenido de la citada reforma era la reducción del número de representantes populares de la H. Cámara de Diputados, mediante un ajuste al sistema de

representación proporcional: siete diputados para estados con población menor de 400,000 habitantes; nueve en aquellos cuya población excede de este número y no llegue a 800,000 habitantes, y once en los estados cuya población sea superior a esta última cifra.

SEGUNDA REFORMA

La segunda reforma del artículo 115 Constitucional se presentó el 16 de noviembre de 1932 por el entonces Presidente de México Abelardo Rodríguez, y se publicó hasta el 29 de abril de 1933 en el Diario Oficial de la Federación.

En dicha reforma se establece la elección directa de los gobernadores de los estados y de las legislaturas locales.

Asimismo, se fortalece el principio de no reelección con la prohibición de la elección de individuos que hubieren desempeñado el cargo de gobernador con cualquier carácter para el periodo inmediato. También se dispuso que los diputados a las legislaturas de los estados no podrán ser reelectos para el periodo inmediato, salvo en caso de los suplentes que no hubieren estado en ejercicio. Además se cambia el requisito de vecindad en el estado por el de residencia efectiva no menor de cinco años en él, para poder ser gobernador.

En pocas palabras, el objeto de dicha reforma era establecer medidas para evitar la reelección de presidentes municipales, regidores y síndicos de los Ayuntamientos.

TERCERA REFORMA.

La tercer reforma al artículo 115 de nuestra Carta Magna fue presentada por el Presidente Manuel Ávila Camacho el 13 de diciembre de 1940, publicándose la reforma hasta el 8 de enero de 1943 en el Diario Oficial de la Federación, mediante la cual se ampliaba la duración del cargo de Gobernador de Estado a seis años, cuando anteriormente era de cuatro años.

CUARTA REFORMA

La cuarta reforma fue presentada el trece de diciembre de 1946 por el Presidente de México Miguel Alemán Valdés cuyo contenido es la participación de la mujer en las elecciones municipales, reconociendo su derecho de votar y ser votadas. Dicha reforma fue publicada el doce de febrero de 1947 en el Diario Oficial de la Federación.

QUINTA REFORMA

La quinta reforma al artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos fue presentada por el Presidente Adolfo Ruiz Cortinez, el nueve de diciembre de 1952, publicándose hasta el diecisiete de octubre de 1953, mediante la cual se derogó la disposición que concede voto activo y pasivo a la mujer para las elecciones municipales, al reformarse también el artículo 34 de nuestra Carta Magna reconociendo a las mujeres como ciudadanas de la República.

SEXTA REFORMA

El entonces Presidente de la República, Luis Echeverría Álvarez, el catorce de noviembre de 1975 presentó la sexta reforma al artículo 115 Constitucional, misma que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el seis de febrero de 1976, cuyo contenido era el establecimiento de la facultad de estados y municipios para legislar la materia de planeación y ordenación de los asentamientos humanos y conurbaciones en el ámbito de sus competencias, a través de acciones concertadas con la Federación.

En efecto, fue en 1976 cuando se amplió el artículo 115 constitucional para dar cabida a los municipios en asuntos de asentamientos humanos y establecer la competencia concurrente y ordenada de los tres niveles de gobierno en tal materia. Además, se establecen los principios para la regulación de los centros de población en circunstancias especiales: (territorios municipales de dos o más entidades federativas que tiendan a formar una continuidad geográfica), dado el crecimiento de centros poblacionales y las relaciones de todo tipo que establecen entre ellos.

SÉPTIMA REFORMA

José López Portillo, entonces Presidente de México, presentó, el seis de octubre de 1977, la séptima reforma al artículo 115 Constitucional, misma que fue publicada el seis de diciembre de 1977, cuyo contenido era la introducción del sistema de diputados de minoría en la elección de las legislaturas locales y, del principio de representación proporcional en la elección de los ayuntamientos de los municipios, cuya población sea de trescientos mil o más habitantes.

OCTAVA REFORMA

La octava reforma, una de las más importantes, sobre todo para el tema que se trata en esta tesis, fue presentada por el Presidente de la República Miguel de la Madrid el seis de diciembre de 1982, publicándose en el Diario Oficial de la Federación el tres de febrero de 1983.

Fue esta reforma la que dividió el artículo 115 Constitucional en diez fracciones, de las que siete corresponderían específicamente a las estructuras municipales, dos comunes a los Estados y Municipios y una más correspondiente a los Estados de la Federación.

Mediante esta reforma se aseguraba al municipio libertad política, económica, administrativa y de gobierno en los siguientes términos:

a) Las legislaturas locales podrán suspender Ayuntamientos, declarar que éstos han desaparecido, y suspender o revocar el mandato a alguno de sus miembros, en los casos que la ley local prevenga. Asimismo se les confieren facultades para designar a los Consejos Municipales que concluirán los periodos respectivos.

b) Los Municipios estarán investidos de personalidad jurídica y podrán celebrar convenios con el estado a fin de que éste asuma algunas de las funciones relacionadas con la administración de sus contribuciones.

c) Los Ayuntamientos poseerán facultades para expedir los bandos de policía y buen gobierno y disposiciones administrativas de observancia general.

d) Intervención de los municipios, con el concurso de los estados en la prestación de los servicios públicos de agua potable y alcantarillado, alumbrado público, limpia, mercados y centrales de abasto, panteones, rastro, calles, parques y jardines, seguridad pública y tránsito.

e) Derecho de los municipios a percibir contribuciones sobre propiedad inmobiliaria, participaciones federales, e ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

Esta reforma es de singular relevancia para la libertad económica, política y administrativa del municipio, pues se permite conocer con certeza las fuentes del haber municipal.

Así se adujo en la primer lectura del dictamen con fecha veintiocho de diciembre de 1982 al señalar lo siguiente:

“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, estableciendo la posibilidad de convenir con el Estado que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la recaudación de esas

contribuciones. Rasgo importante de su autonomía es que sus Presupuestos de Egresos serán aprobados internamente por los Ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles.”

Posteriormente, en la exposición de motivos de la octava reforma al artículo 115 Constitucional se indicó que:

“Por su amplia reiteración y sustentación en toda la consulta popular, se concluyó en la necesaria reestructuración de la economía municipal, entendiéndose, como así también lo proclamaron los Constituyentes de Querétaro, que no podrá haber cabal libertad política en los Municipios mientras éstos no cuenten con autosuficiencia económica. Por ende, en este renglón, fundamental para la subsistencia y desarrollo de los Municipios, consignamos en la Fracción IV de la iniciativa, en primer término, como concepto originario del Artículo 115 la libre administración de su hacienda por parte de los Municipios, pero por otra parte, en una fórmula de descentralización, de correcta redistribución de competencias en materia fiscal, estimamos conveniente asignar a las comunidades municipales los impuestos o contribuciones, inclusive con tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria así como de su fraccionamiento, división, consolidación, traslado y mejora y las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles, previendo en casos de carencia de capacidad para la recaudación y administración de tales contribuciones que los Municipios podrán celebrar convenios con los Estados para que éstos se hagan cargo de algunas de las funciones relacionadas con la mencionada administración contributiva.

Se atribuyen igualmente a los Municipios los rendimientos de sus bienes propios, así como de las otras contribuciones y los otros ingresos que las Legislaturas establezcan a su favor, y fundamentalmente también los ingresos provenientes de la prestación de los servicios públicos a su cargo.

Por último, en esta área hacendaria, se elevó a la categoría de rango constitucional el derecho de los Municipios a recibir las participaciones federales que en su caso se les asignen, disponiéndose la obligación de las Legislaturas locales de establecer anualmente las bases, montos y plazos con arreglo a los cuales la Federación debe cubrir a los Municipios dichas participaciones.

Como una disposición importante para la seguridad de los ingresos municipales, se consigna la obligación del pago de sus contribuciones para toda persona, física o moral o instituciones oficiales o privadas, sin exenciones o subsidios, evitando de esta manera a nivel constitucional las prácticas de exentar a diversas personas o empresas del sector público, de estas contribuciones que son consubstanciales para la vida de los Municipios.

Sin embargo, por imperativas razones de orden público, que por sí solas se explican, se exceptuó de estas reglas a los bienes del dominio público de la Federación, Estados y Municipios.

Además, como consecuencias lógicas del principio de la libre administración de la hacienda municipal, se propone que los presupuestos de egresos de los Municipios deban ser aprobados sólo por los ayuntamientos con base en los ingresos disponibles y evidentemente de acuerdo con los ingresos que se les hubiesen autorizado.”

Por lo expuesto, es clara la importancia de la independencia económica de los Municipios, tanto en su obtención como en su administración, dependiendo en gran parte de ésta la eficiencia de la prestación de los servicios municipales y el buen desarrollo de sus funciones.

Además del establecimiento de las contribuciones para la hacienda municipal, fue en 1983 cuando se establecieron normas para eliminar la discrecionalidad en la imposición de sanciones a los ayuntamientos así como el establecimiento de las condiciones que deben cumplirse para que un ayuntamiento o sus miembros puedan ser suspendidos, desaparecidos o se les revoque el mandato.

NOVENA REFORMA

La novena reforma al artículo 115 Constitucional fue presentada también por el Presidente Miguel de la Madrid el veintiocho de octubre de 1986, la cual fue publicada hasta el diecisiete de marzo de 1987, mediante la cual se depuran los lineamientos estrictamente municipales, en relación con otras cuestiones del derecho local en general, al derogarse los lineamientos en relación con la reforma de elección de los ejecutivos y de las legislaturas locales que se contenían en la fracción VIII; y lo relativo a las relaciones de trabajo entre los estados y sus trabajadores, así como los convenios entre Federación y Estados para la ejecución y operación de obras y prestación de servicios públicos contenidos en las fracciones IX y X para incorporarlas al nuevo artículo 116.

Además, se elimina el criterio de que sólo en aquellos municipios con población mayor de 300 mil habitantes se establecería el sistema de representación proporcional en la elección de los ayuntamientos; ahora se hará en todos los municipios.³²

DÉCIMA REFORMA

La décima reforma al artículo 115 Constitucional, es, para efectos del tema de esta Tesis la más importante, pues es a través de esta que se ordena a los Municipios equiparar los valores que sirven de base para el cobro de contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, a los valores de mercado.

La primera lectura del dictamen con proyecto de decreto que reforma y adiciona el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se realizó el 15 de junio de 1999, bajo la Presidencia del C. Ernesto Zedillo Ponce de León, sin embargo, la reforma fue publicada en el Diario Oficial de la Federación hasta el 23 de diciembre de 1999.

El contenido de esta reforma, básicamente, es el siguiente:

- a) En su fracción I, se sustituye la palabra “administrado” por “gobernado”, quedando de la siguiente manera: “Cada Municipio será gobernado por un ayuntamiento de elección popular directa,…” con el fin de reconocer al Municipio como un órgano de gobierno y no sólo como un órgano de administración.
- b) Se realizaron algunas adecuaciones a las facultades municipales para dotar los servicios públicos.
- c) Se utiliza en todo el artículo 115 la expresión “estatales” y no “locales”, para referir al ámbito de competencia de la entidad federativa o de cualquiera de sus poderes, en relación con los municipios.
- d) Se adiciona el requisito de que los concejos municipales estén integrados por el número de miembros que determine la ley estatal y, que en tales supuestos se deberán cubrir las exigencias legales impuestas para ser regidor de un ayuntamiento.
- e) Se define y modifica en la fracción II, el concepto de bases normativas, por el de leyes estatales en materia municipal, conforma las cuales los ayuntamientos expiden sus reglamentos y otras disposiciones administrativas de orden general.

³² Información obtenida del Dictamen de la Minuta con Proyecto de Decreto por el que se Reforma y Adiciona el Artículo 115 Constitucional: Historia y Reformas de 1999.

Al respecto se establecen los medios de impugnación y los órganos correspondientes para dirimir controversias entre los particulares y la administración pública municipal.

Asimismo se indica que la ley deberá prever el requisito de mayoría calificada de los miembros de un ayuntamiento en las decisiones relativas a la afectación de su patrimonio inmobiliario y la firma de convenios que por su trascendencia lo requieran; sin embargo, en dichas decisiones la legislatura estatal ya no intervendrá en la toma de la decisión de los ayuntamientos.

También se señala que las leyes estatales incluirán normas de aplicación general para la celebración de convenios de asociación entre dos o más municipios, entre uno o varios municipios y el Estado, incluyendo la hipótesis a que se refiere la fracción VII del artículo 116 constitucional para fines de derecho público; además se prevé que la ley estatal contemple, con base en el ámbito de competencia exclusiva municipal, el procedimiento y las condiciones para que el ayuntamiento transfiera la prestación de un servicio público o el ejercicio de una función a su cargo, a favor del Estado.

Por otra parte, se establece que las legislaturas estatales expedirán las normas aplicables a los municipios que no cuenten con los reglamentos correspondientes.

Y, en este rubro normativo, por último se prevé en un nuevo párrafo cuarto de la fracción II que las legislaturas estatales establezcan las normas de procedimiento para resolver los conflictos que pudieran surgir entre los gobiernos estatales y los municipios con motivo de la realización de los convenios a que se ha hecho referencia en párrafos anteriores.

f) Como otra de las reformas más importantes es la referente a la fracción III que contiene un catálogo de competencias exclusivas.

Al respecto, quedan con doble carácter las materias descritas en los incisos correspondientes, esto es, como función y servicio público, en calidad de competencias exclusivas municipales. Además, a la materia de agua potable y alcantarillado se le agrega drenaje, tratamiento y disposición de aguas residuales.

En relación con el servicio de limpia, se precisa que se trata también de los servicios para recolectar, trasladar, tratar y disponer de residuos, obviamente de los que su tratamiento no esté reservado a la competencia de otros ámbitos de gobierno.

Además, al concepto de calles, parques y jardines, se le agrega genéricamente el equipamiento que se entiende como la obra, mobiliario e infraestructura accesoria a los conceptos principales ya enunciados.

g) Las reformas más importantes para el tema que en la presente tesis se trata, fueron las realizadas a la fracción IV del artículo 115 Constitucional y la disposición transitoria relacionada con la misma, en el artículo Quinto

Transitorio del Decreto por el que se declara reformado y adicionado el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En dicha fracción se realizaron algunas precisiones en relación con la prohibición para exentar u otorgar subsidios respecto de las contribuciones municipales, dejando el término amplio de “personas”, con lo cual se entiende que se trata de personas físicas o morales” indistintamente, lo mismo que la denominación genérica de “institución”, para referirse tanto a instituciones públicas como privadas.

Además, se busca fortalecer el ámbito municipal en lo que se refiere a sus ingresos propios, por lo que a partir de dicha reforma se debe verificar un esfuerzo recaudatorio municipal en donde la tasa y los valores que le sirvan de base sean justos y no se concedan subsidios y las tasas sean la pauta de los principios de proporcionalidad y equidad para los causantes.

Así, se agrega un nuevo párrafo tercero, con 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.

En materia de cuentas públicas, se confirma la tarea exclusiva de las legislaturas no sólo de revisar, sino de fiscalizar las cuentas públicas de los ayuntamientos, robusteciendo la función fiscalizadora de los congresos estatales respecto de los municipios.

Por último, se aclara en un párrafo quinto, que la libertad de hacienda implica un ejercicio exclusivo de sus recursos por parte de los ayuntamientos, sin perjuicio de que autoricen a terceros para ello. Lo anterior evita la posibilidad de que mediante actos o leyes de los poderes federales o estatales se afecte de cualquier modo la hacienda municipal.

h) En otro aspecto, se buscó corregir el modelo de redacción que contenía la fracción V, del artículo 115 constitucional para dividirlo en incisos y dar mayor claridad a cada una de las materias concurrentes del municipio. En consecuencia, para atender al espíritu de las iniciativas, se faculta al municipio no solo para controlar y vigilar el uso de suelo, sino para autorizarlo; a la par que se le faculta constitucionalmente para intervenir en la elaboración y aplicación de programas de transporte urbano y participar en lo relativo a la materia ecológica y de protección ambiental, así como en aquello que se vincule a la planeación regional.

i) Se resuelve otorgar en todo caso el mando de las policías preventivas municipales a los presidentes municipales, mando que podrá ser delegado en los términos del reglamento que el ayuntamiento respectivo autorice; sin embargo, en congruencia con el sistema nacional de coordinación en materia de seguridad pública, dichos mandos policiacos deberán acatar las órdenes del

gobernador que corresponda, en los casos que, bajo su responsabilidad, califique como de fuerza mayor o alteración grave del orden público.³³

Ahora bien, es de singular importancia citar textualmente lo que se dispuso en el Artículo Quinto Transitorio del Decreto por el que se declara reformado y adicionado el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 1999 mismo que a la letra dispuso:

“ARTÍCULO QUINTO. Antes del inicio del ejercicio fiscal de 2002, las legislaturas de los estados, en coordinación con los municipios respectivos, adoptarán las medidas conducentes a fin de que los valores unitarios de 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.”

Esta disposición transitoria se relaciona con la reforma que mediante el mismo decreto se hizo al párrafo tercero del inciso c de la fracción IV del artículo 115 Constitucional, en el cual se establece la facultad de los ayuntamientos para proponer, en el ámbito de su competencia, 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.

Por virtud de dichas disposiciones, tanto las legislaturas de los estados, como el Distrito Federal, se vieron obligados a modificar los valores unitarios de suelo que sirven de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, con el fin de equiparlos en la medida de lo posible a los valores de mercado, y por ende, se tuvieron que realizar también las adecuaciones correspondientes a las tarifas aplicables.

Ahora bien, después de exponer el texto original del artículo 115 de la Constitución General de la República y una breve reseña de las reformas y adiciones realizadas al mismo, es pertinente transcribir el texto actual del citado precepto constitucional, mismo que a la letra expresa:

³³ Información obtenida de la primera lectura del Dictamen presentado ante la Cámara de Diputados el 15 de junio de 1999, complementada con el Diario Oficial de la Federación del 23 de diciembre del mismo año.

“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:

I. Cada municipio será gobernado por un ayuntamiento de elección popular directa, integrado por un Presidente Municipal y el número de regidores y síndicos que la ley determine. Las competencias que esta Constitución otorga al gobierno municipal se ejercerán por el ayuntamiento de manera exclusiva y no habrá autoridad intermedia alguna entre aquel y el gobierno del estado.

Los presidentes municipales, regidores y síndicos de los ayuntamientos, electos popularmente por elección directa, no podrán ser reelectos para el periodo inmediato. Las personas que por elección indirecta o por nombramiento o designación de alguna autoridad desempeñen las funciones propias de esos cargos, cualquiera que sea la denominación que se les dé, no podrán ser electas para el periodo inmediato. Todos los funcionarios antes mencionados, cuando tengan el carácter de propietarios, no podrán ser electos para el periodo inmediato con el carácter de suplentes, pero los que tengan el carácter de suplentes, si podrán ser electos para el periodo inmediato como propietarios a menos que hayan estado en ejercicio.

Las legislaturas locales, por acuerdo de las dos terceras partes de sus integrantes, podrán suspender ayuntamientos, declarar que éstos han desaparecido y suspender o revocar el mandato a alguno de sus miembros, por alguna de las causas graves que la ley local prevenga, siempre y cuando sus miembros hayan tenido oportunidad suficiente para rendir las pruebas y hacer los alegatos que a su juicio convengan.

Si alguno de los miembros dejare de desempeñar su cargo, será sustituido por su suplente, o se procederá según lo disponga la ley.

En caso de declararse desaparecido un ayuntamiento por renuncia o falta absoluta de la mayoría de sus miembros, si conforme a la ley no procede que entren en funciones los suplentes ni que se celebren nuevas elecciones, las legislaturas de los estados designarán de entre los vecinos a los concejos

municipales que concluirán los periodos respectivos; estos concejos estarán integrados por el número de miembros que determine la ley, quienes deberán cumplir los requisitos de elegibilidad establecidos para los regidores.

II. Los municipios estarán investidos de personalidad jurídica y manejarán su patrimonio conforme a la ley.

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 buen 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.

El objeto de las leyes a que se refiere el párrafo anterior será establecer:

- a) Las bases generales de la administración pública municipal y del procedimiento administrativo, incluyendo los medios de impugnación y los órganos para dirimir las controversias entre dicha administración y los particulares, con sujeción a los principios de igualdad, publicidad, audiencia y legalidad;
- 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;
- c) Las normas de aplicación general para celebrar los convenios a que se refieren tanto las fracciones III y IV de este artículo, como el segundo párrafo de la fracción VII del artículo 116 de esta Constitución;
- d) El procedimiento y condiciones para que el gobierno estatal asuma una función o servicio municipal cuando, al no existir el convenio correspondiente, la legislatura estatal considere que el municipio de que se trate esté imposibilitado para ejercerlos o prestarlos; en este caso, será necesaria solicitud previa del ayuntamiento respectivo, aprobada por cuando menos las dos terceras partes de sus integrantes; y
- e) Las disposiciones aplicables en aquellos municipios que no cuenten con los bandos o reglamentos correspondientes.

Las legislaturas estatales emitirán las normas que establezcan los procedimientos, mediante los cuales se resolverán los conflictos que se presenten entre los municipios y el gobierno del estado, o entre aquellos, con motivo de los actos derivados de los incisos c y d anteriores.

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

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

Sin perjuicio de su competencia constitucional, en el desempeño de las funciones o la prestación de los servicios a su cargo, los municipios observarán lo dispuesto por las leyes federales y estatales.

Los municipios, previo acuerdo entre sus ayuntamientos, podrán coordinarse y asociarse para la más eficaz prestación de los servicios públicos o el mejor ejercicio de las funciones que les correspondan. En este caso y tratándose de la asociación de municipios de dos o más estados, deberán contar con la aprobación de las respectivas legislaturas de los estados. Asimismo, cuando a juicio del ayuntamiento respectivo sea necesario, podrán celebrar convenios con el estado para que éste, de manera directa o través del organismo correspondiente, se haga cargo en forma temporal de algunos de ellos, o bien se presten o ejerzan coordinadamente por el estado y el propio municipio.

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 tenga por base el cambio de valor de los inmuebles.

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

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

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

Las leyes federales no limitarán la facultad de los estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a y c, ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes estatales no establecerán exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones. Sólo estarán exentos los bienes de dominio público de la Federación, de los estados o los municipios, salvo que tales bienes sean utilizados por entidades paraestatales o por particulares, bajo cualquier título, para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto público.

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

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

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

V. Los Municipios, en los términos de las leyes federales y Estatales relativas, estarán facultados para:

- a) Formular, aprobar y administrar la zonificación y planes de desarrollo urbano municipal;
- b) Participar en la creación y administración de sus reservas territoriales;
- c) Participar en la formulación de planes de desarrollo regional, los cuales deberán estar en concordancia con los planes generales de la materia. Cuando la Federación o los Estados elaboren proyectos de desarrollo regional deberán asegurar la participación de los municipios;
- d) Autorizar, controlar y vigilar la utilización del suelo, en el ámbito de su competencia, en sus jurisdicciones territoriales;
- e) Intervenir en la regularización de la tenencia de la tierra urbana;
- g) Participar en la creación y administración de zonas de reservas ecológicas y en la elaboración y aplicación de programas de ordenamiento en esta materia;
- h) Intervenir en la formulación y aplicación de programas de transporte público de pasajeros cuando aquellos afecten su ámbito territorial; e
- i) Celebrar convenios para la administración y custodia de las zonas federales.

En lo conducente y de conformidad a los fines señalados en el párrafo tercero del artículo 27 de esta Constitución, expedirán los reglamentos y disposiciones administrativas que fueren necesarios.

VI. Cuando dos o más centros urbanos situados en territorios municipales de dos o más entidades federativas formen o tiendan a formar una continuidad demográfica, la Federación, las entidades federativas y los municipios respectivos, en el ámbito de sus competencias, planearán y regularán de manera conjunta y coordinada el desarrollo de dichos centros con apego a la ley federal de la materia.

VII. La policía preventiva municipal estará al mando del presidente Municipal, en los términos del reglamento correspondiente. Aquélla acatará las órdenes que el Gobernador del Estado le transmita en aquellos casos que éste juzgue como de fuerza mayor o alteración grave del orden público.

El Ejecutivo Federal tendrá el mando de la fuerza pública en donde resida habitual o transitoriamente; y

VIII. Las leyes de los estados introducirán el principio de representación proporcional en la elección de los ayuntamientos de todos los municipios.

Las relaciones de trabajo entre los municipios y sus trabajadores, se regirán por las leyes que expidan las legislaturas de los estados con base en lo dispuesto en el artículo 123 de esta Constitución y sus disposiciones reglamentarias;

IX. Derogada, y

X. Derogada.”

En resumen, para las últimas reformas destaca, pues, el interés del Poder Legislativo, y del Estado en general, por dar a la institución municipal los elementos que le permitan hacer realidad el principio del “municipio libre”. Así lo demuestran los cambios constitucionales que pretenden ampliar el campo y los poderes del municipio.

Retomando las reformas efectuadas, podemos hacer hincapié en las siguientes:

La facultad de aprobar, con base en las normativas que establezcan las legislaturas de los estados, los bandos de policía y buen gobierno y los reglamentos; circulares, y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus respectivas jurisdicciones.

En cuanto a la competencia tributaria de los municipios, se estableció que éstos tendrían exclusividad impositiva en lo que se conoce como tributación inmobiliaria, realizando las adecuaciones correspondientes para que los valores unitarios de suelo que sirven de base para el cobro de dichos tributos sean equiparables a los valores de mercado o comerciales, además de la facultad para proponer las cuotas y tarifas aplicables a las contribuciones municipales, así como la facultad de cobrar derechos por la prestación de los servicios públicos a su cargo. También se elevó a rango constitucional la obligación de hacer participar a los ayuntamientos en el rendimiento de los impuestos federales.

Se da facultad a los municipios para aprobar su propio presupuesto de egresos, según los ingresos disponibles.

Consecuentemente, atento a las nuevas disposiciones constitucionales y transitorias que permiten que los ayuntamientos propongan a las legislaturas

estatales las cuotas y tarifas aplicables a los 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 y, que obligan a las legislaturas de los estados a adoptar las medidas conducentes a fin de que los valores unitarios de 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, procediendo, 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, es que dicha reforma es la base para las adecuaciones realizadas a los artículos 149 y 152 del Código Financiero del Distrito Federal, mismos que contienen la base y la tarifa, respectivamente, del impuesto predial.

Así pues, en el capítulo siguiente se analizará la relación de la reforma realizada al artículo 115 Constitucional con la reforma realizada al artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal mediante el Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del citado ordenamiento legal, publicada en la Gaceta Oficial del Distrito Federal el 31 de diciembre de 2001.

CAPÍTULO III. EL IMPUESTO PREDIAL BASE RENTA VIGENTE DESDE EL AÑO 2002.

Como vimos en apartados precedentes la determinación del impuesto predial con base en contraprestaciones establecida por la fracción II del artículo 149 fracción II del Código Financiero del Distrito Federal mantuvo la misma mecánica desde el año de su creación, esto es, desde el año de 1995, considerando su vigencia, hasta el año 2001.

En efecto, su mecánica consistía en la multiplicación de las contraprestaciones obtenidas en un bimestre por el factor 38.47 y a su resultado se aplicaba la tarifa.

Sin embargo, fue para el año de 2002 cuando se efectuaron diversas adecuaciones a todo el sistema de determinación del impuesto predial, sin que fuera la excepción la mecánica con base en contraprestaciones, adicionando el factor de 10.0 a la misma.

Por virtud de dicha reforma, los contribuyentes de dicho impuesto con base en rentas están obligados a multiplicar dichas contraprestaciones bimestrales por el factor 38.47 y a su vez por el factor 10.0, y a éste resultado aplicar la tarifa correspondiente.

3.1. EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL (EN ADELANTE CFDF.), EN RELACIÓN CON LAS REFORMAS AL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA.

Como ya hemos visto, las reformas al artículo 115 Constitucional, en concreto a su fracción IV y lo dispuesto por el artículo Quinto Transitorio del propio Decreto por el que se declara reformado y adicionado el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 1999, obligaron a las legislaturas locales a equiparar los valores unitarios que sirvan de base para determinar las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria y a que sean los Ayuntamientos los que, en el ámbito de su competencia propongan las tablas de los citados valores a las legislaturas locales y, por ende que realizaran dichas legislaturas las adecuaciones correspondientes a las tarifas aplicables para garantizar su apego a los principios de proporcionalidad y equidad.

Ahora bien, dichas reformas, como también vimos, son aplicables también al Distrito Federal, corroborándose dicha circunstancia con la siguiente tesis:

Registro No. 181690

Localización:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XIX, Abril de 2004

Página: 260

Tesis: P. IV/2004

Tesis Aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa

PREDIAL. LAS OBLIGACIONES ESTABLECIDAS EN EL ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO DEL INCISO C) DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL PARA LAS LEGISLATURAS DE LOS ESTADOS EN TORNO A DICHO GRAVAMEN, TAMBIÉN SON APLICABLES A LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DEL DISTRITO FEDERAL. Si bien es cierto que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 122, apartado C), base primera, fracción V, inciso b), último párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sólo serán aplicables a la hacienda pública del Distrito Federal, en lo que no sea incompatible con su naturaleza y su régimen orgánico de gobierno, también lo es que las reglas que estableció el Constituyente Federal para las Legislaturas de los Estados tratándose del impuesto predial, contenidas en el segundo párrafo del inciso c) de la fracción IV del artículo 115 constitucional, son obligatorias para la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, toda vez que no existen dos sistemas distintos para el cálculo y determinación de dicho tributo, sino uno solo aplicable a todo el país. Por otra parte, en el artículo quinto transitorio del Decreto por el que se declara reformado y adicionado el artículo 115 de la Constitución Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 1999, se dispuso que las Legislaturas de los Estados, en coordinación con los Municipios respectivos, adoptaran 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 fueran equiparables a los valores de mercado de dicha propiedad y procedieran a realizar las adecuaciones correspondientes a las tasas aplicables para el cobro de las mencionadas contribuciones, para garantizar su apego a los principios de proporcionalidad y equidad, y con motivo de ello se reformó el contenido del antepenúltimo párrafo del inciso c) de la fracción IV del artículo 115 de la Ley Fundamental, para señalar que los Ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propusieran a las Legislaturas Locales 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; por tanto, es indudable que la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, quedó obligada, a partir del 1o. de enero de 2002, a establecer en el Código Financiero del Distrito Federal las formas que estimase conducentes a fin de lograr que el valor catastral de los bienes inmuebles se determine en atención a los valores comerciales o de mercado.

Contradicción de tesis 17/2003-PL. Entre las sustentadas por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Octavo Tribunal Colegiado de la misma materia y circuito. 23 de marzo de 2004. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Humberto Román Palacios. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Jorge Luis Revilla de la Torre.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy veinticinco de marzo en curso, aprobó, con el número IV/2004, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a veinticinco de marzo de dos mil cuatro.

Ahora bien, en cumplimiento a las citadas reformas y artículo transitorio la Asamblea Legislativa del Distrito Federal elevó los valores unitarios a efecto de equipararlos, lo más posible a los valores de mercado, aumentando aproximadamente diez veces el valor que antes guardaban.

En este sentido, debemos tomar en cuenta que los valores de mercado en el Distrito Federal deben ser un más altos que en otras entidades dada la gran demanda de inmuebles en el mismo, al ser la Capital del País, pues si ya vamos a atender al “valor de mercado”, obvio es que también se atiende a las leyes de la misma, como es la de la oferta y demanda.

Sin embargo, durante varios años, a fin de ir aumentando el impuesto predial, se habían hecho más adecuaciones a las tarifas que a dichos valores unitarios, dada la complejidad de éstos, aumentando la tarifa en mayores escalas que los valores unitarios y por ende, al aumentar los citados valores aproximadamente diez veces se tuvieron que realizar adecuaciones a la tarifa a efecto de reducirla para no impactar exorbitantemente a los contribuyentes.

No obstante que ya se había adecuado el aumento de los valores unitarios con la reducción tarifaria para que no fuera muy gravoso el impuesto a pagar, faltaba adecuar el procedimiento de determinación del impuesto predial con

base en contraprestaciones percibidas por el otorgamiento de su uso o goce temporal, considerando que si se habían aumentado aproximadamente diez veces los valores unitarios y que prácticamente se “dividió” la tarifa entre diez, se debía aumentar la base de rentas en la misma medida y fue por ello que se adicionó dicho factor.

Dicha adición del factor 10.0 al procedimiento establecido en la fracción II, del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, en relación con la reforma al artículo 115 fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el artículo quinto transitorio del propio Decreto de reformas de dicho precepto constitucional, dio lugar a cuestionar tanto la validez del procedimiento de determinación del impuesto predial con base en contraprestaciones, tomando en cuenta que dicha reforma y artículo transitorio sólo hacían referencia para el cálculo del tributo a la aplicación de los valores unitarios, como a cuestionar el aumento en la base gravable que provocaba el citado factor.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, determinó que el valor determinado conforme a las contraprestaciones percibidas por el otorgamiento del uso o goce temporal del inmueble, es acorde a lo dispuesto por el artículo 115, fracción IV, de nuestra Carta Magna, en la siguiente tesis jurisprudencial, que a la letra expresa:

TESIS JURISPRUDENCIAL NÚMERO 24/2004 (PLENO)

PREDIAL. EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, EN VIGOR A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2002, QUE ESTABLECE DIVERSAS FORMAS PARA DETERMINAR EL VALOR DEL INMUEBLE CUANDO SE OTORQUE SU USO O GOCE TEMPORAL, INCLUSO PARA LA INSTALACIÓN O FIJACIÓN DE ANUNCIOS O CUALQUIER OTRO TIPO DE PUBLICIDAD, NO TRANSGREDE EL ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO DEL INCISO C) DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. En virtud de que el Decreto por el que se declara reformado y adicionado el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 1999 dispuso, por una parte, conforme a su artículo quinto transitorio, que 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 fueran equiparables a los valores de mercado de dicha propiedad y procedieran, en su caso, a realizar las adecuaciones

correspondientes a las tasas aplicables para el cobro de las mencionadas contribuciones, para garantizar su apego a los principios de proporcionalidad y equidad y, por otra, la reforma al contenido del antepenúltimo párrafo del inciso c) de la fracción IV del artículo 115 de la Constitución Federal, que señala que los Ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propusieran a las Legislaturas Locales 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, a efecto de que las Legislaturas Estatales, incluida la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, a partir del 1o. de enero de 2002, establecieran en las leyes fiscales respectivas las formas que estimasen conducentes, a fin de lograr que el valor catastral de los bienes inmuebles se determine única y exclusivamente con base en valores comerciales o de mercado, **sin que ello implique que los valores unitarios sean el único medio que estableció el Constituyente Federal para ello**, se llega a la conclusión de que el hecho de que en el artículo 149, fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal en vigor a partir del 1o. de enero de 2002, se hubiera establecido que los contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal de sus inmuebles, inclusive para la instalación o fijación de anuncios o cualquier otro tipo de publicidad, deberán calcular el impuesto predial con base en el valor catastral más alto que resulte entre el determinado conforme a la fracción I de dicho precepto legal, esto es, mediante la práctica de un avalúo directo, o bien a través de la aplicación de los valores unitarios a que hace referencia el artículo 151 del Código Financiero del Distrito Federal al valor del suelo y de las construcciones adheridas a él, y el que se determine de acuerdo con el total de las contraprestaciones por dicho uso o goce temporal, no transgrede el contenido del antepenúltimo párrafo del inciso c) de la fracción IV del artículo 115 constitucional, toda vez que en el caso del avalúo o de la aplicación de los valores comerciales, se llega al valor comercial o de mercado de los bienes inmuebles otorgados en arrendamiento, a partir de su valor intrínseco; **mientras que tratándose del valor de las rentas, se llega a él al tomar en cuenta la oferta y demanda de inmuebles que existe en el mercado, determinada por el total de las contraprestaciones pactadas por el uso o goce temporal de ellos, pues éstas constituyen un indicador económico real que permite conocer con mayor precisión el valor comercial de los inmuebles, en razón del valor que en un momento dado tienen en el mercado.**

Contradicción de tesis 17/2003.- Entre las sustentadas por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Octavo Tribunal Colegiado de la misma Materia y Circuito.- 23 de marzo de 2004.- Mayoría de cinco votos; votaron en contra Sergio Salvador Aguirre Anguiano, José Ramón Cossío Díaz, Genaro David Góngora Pimentel y José de Jesús Gudiño Pelayo (Ausentes Margarita Beatriz Luna Ramos y Humberto Román Palacios).- Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.- Secretario Jose Luis Revilla de la Torre.

En efecto, se resolvió que si bien el artículo 115 fracción IV, constitucional y el artículo quinto transitorio de su reforma sólo hacían referencia a los valores unitarios, ello no implica que ésta sea la única forma de determinar la base del impuesto.

Considero acertada dicha determinación, toda vez, que como ya habíamos señalado, la aplicación de valores unitarios es un sistema de determinación masiva cuya exactitud es limitada, pues si bien se han realizado modificaciones a los mismos para que puedan atender las características particulares de cada inmueble, aún así continúa siendo una valoración en masa que no siempre va a arrojar el verdadero valor de mercado de un inmueble, tan es así que difícilmente una persona querría vender su inmueble con base en el valor resultante de la aplicación de dichos valores unitarios, al no coincidir éste, en la mayoría de los casos, con el verdadero valor de mercado que atienda a las leyes de la oferta y la demanda.

Por lo tanto, tomando en cuenta esta circunstancia, considero válido que para la determinación del tributo existan otros medios de obtener el valor de mercado de los inmuebles, sobre todo considerando que en el caso específico del Distrito Federal, dicho valor de mercado es más alto que en otras entidades por la propia ley de la oferta y la demanda, como ya se había señalado, lo que justifica un cobro mayor del impuesto predial que en regiones mas pobres y con un valor de mercado más bajo.

Al respecto, es pertinente citar lo expuesto por el Licenciado José Ángel Gurría³⁴, Secretario General de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), en su discurso por el Septuagésimo Aniversario del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa del 28 de agosto de 2006, en el que destacaba que, entre otros, los niveles de recaudación por los impuestos prediales y las cuotas por el uso de agua, se encuentran entre los más bajos del mundo, destacando que dichos impuestos son bajos y desiguales.

³⁴ Discurso pronunciado por José Ángel Gurría en el Septuagésimo Aniversario del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 28 de agosto del año 2006.

Sin pretender ubicarnos en las mismas circunstancias de los Países conocidos como de “Primer Mundo”, sí considero que el cobro del impuesto predial en nuestro país es bajo y es desigual atendiendo a que México es un País con un alto índice de desigualdad económica, en el que la mayor parte de la carga tributaria efectiva, recae sobre las incipientes clases medias, siendo necesaria una redistribución tanto de la riqueza como de las cargas tributarias.

Por todo lo expuesto, sostengo que no sólo es válido, sino necesario que el cobro del impuesto predial atienda tanto al valor de mercado de los inmuebles como a la mayor o menor manifestación de capacidad económica de sus propietarios y, en su caso, de sus poseedores, sin que pueda ser la excepción el caso del Distrito Federal, en el cual existe una gran concentración social, empresarial, de servicios, etc, y por ende, de riqueza.

Sin embargo, la reforma del artículo 149, fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal, responde al Dictamen de las Comisiones Unidas de Hacienda y de Presupuesto y Cuenta Pública, de la H. Asamblea Legislativa del Distrito Federal, conforme a lo siguiente:

“C O N S I D E R A N D O S

...

DECIMO SEPTIMO.- Que vale la pena mencionar por su trascendencia lo relativo a la **política de no aumento de contribuciones, ya que únicamente se actualizan las cuotas y las tarifas de las mismas**, de las multas, los valores y en general, las cantidades que establece el Código Financiero del Distrito Federal, con fundamento en su artículo 31, lo cual redundará en beneficios para la economía de los ciudadanos.”

De lo anterior desprendemos que si bien fueron adecuados los valores unitarios para tratar de equipararlos a los valores de mercado, dada la política de no aumento de contribuciones, las tarifas solo fueron adecuadas con el fin de que el resultado solo fuera una actualización del tributo.

Así, la modificación de la base gravable para el cálculo del impuesto predial tratándose de inmuebles respecto de los cuales los contribuyentes otorgan el uso o goce temporal, obedece a que la tarifa que corresponde aplicar en el supuesto precisado, es la que se establece en el artículo 152, del Código Financiero del Distrito Federal, la cual también se aplica cuando la base gravable es el valor catastral de los inmuebles determinado tanto con base en

el avalúo directo, como en los valores unitarios de suelo y construcciones, empero dicha tarifa desde el año 2002 fue reformada para el efecto de acatar la disposición constitucional de que los valores unitarios debían modificarse antes del inicio del ejercicio fiscal 2002, para equipararlos a los valores de mercado.

En consecuencia, se hizo imperioso modificar la base gravable para el cálculo del impuesto predial tratándose de inmuebles respecto de los cuales se otorga el uso o goce temporal, pues de no haberse efectuado, los sujetos obligados, hubieran pagado cantidades inferiores a las que cubrían hasta el ejercicio fiscal 2001, dado que para lograr esa equiparación tanto el límite inferior como el límite superior de la tarifa contenida en el artículo 152, del Código Financiero del Distrito Federal, se dividieron aproximadamente entre 10; asimismo, con la intención de que los contribuyentes no sufrieran un impacto económico superior al factor de ajuste que establece el artículo 31 del Código en cuestión, también se disminuyó el porcentaje que se aplica al excedente del límite inferior en esa misma medida, dando como resultado un aumento del 5.39% del impuesto a pagar, como se verá mas adelante.

Estos ajustes se realizaron con el objeto de cumplir con lo señalado en el artículo Quinto Transitorio del Decreto que reforma y adiciona el artículo 115 Constitucional, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 23 de diciembre de 1999, mismo que establece:

“ARTICULO QUINTO.- Antes del inicio del ejercicio fiscal de 2002, las legislaturas de los estados en coordinación con los municipios respectivos, adoptarán las medidas conducentes a fin de que los valores unitarios de 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.”

Por otra parte, es pertinente citar lo que expuso el Magistrado Jean Claude Tron Petit, en su voto particular formulado en el Amparo en Revisión R.A. 42/2003, promovido por “Servicios Inmobiliarios Bal”, S.A. de C.V. contra actos del entonces Juez Quinto de Distrito “B” en Materia Administrativa en el Distrito Federal, al determinar lo siguiente:

“En orden a todo lo anterior, se advierte indudable la indexación o actualización de los valores unitarios del suelo a fin de que sean equiparables o análogos a los de mercado. Y es precisamente en este sentido que, a mi entender, la determinación del valor de un inmueble sobre la base de las rentas o productividad especulativa

que pueda generar, resulta ser un punto de referencia que se acerca, lo más posible, al valor de mercado o comercial, atento lo cual, en tanto no se demuestre que pueda violentar lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, constitucional, este método para actualizar o indexar la base impositiva en razón de la productividad y redituabilidad de los inmuebles en particular, resulta ser lo más cercano al fin pretendido con la reforma del diverso 115 de la Carta Magna, medida que, por otra parte, se apega a los principios de justicia fiscal y debida precisión del estatuto real y actual del contribuyente. En conclusión, considero que, esta manera de determinar la base de la contribución es idónea para conseguir el fin propuesto por el Constituyente, actualizar el valor de la propiedad raíz a su valor comercial para efectos del cálculo del impuesto predial, cuyo objetivo económico es la riqueza o patrimonio. Consecuentemente, el contribuyente debe de aportar en proporción con su capacidad económica – expresada en el caso por el valor del inmueble- a financiar los gastos públicos, concretamente de los municipios, cuya hacienda pública busca fortalecer la reforma.”

Así, el legislador local para dar cumplimiento al mandato constitucional, respecto de la adecuación de los valores unitarios a los valores de mercado, estructuró el sistema plasmado en los artículos 149 al 152, del Código Financiero del Distrito Federal, por lo que podemos concluir que dichas reformas cumplieron con lo dispuesto por los artículos 115, fracción IV, Constitucional y Quinto Transitorio del Decreto de Reformas de dicho precepto legal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 1999.

3.2. EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CFDF. FRENTE AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.

Como ya habíamos analizado, la proporcionalidad tributaria no es otra cosa que el hecho de que los sujetos pasivos contribuyan a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica.

En estas condiciones, de acuerdo al sistema legislativo y para el caso concreto, el Legislador del Distrito Federal está facultado para imponer contribuciones que permitan el sostenimiento del gasto público, **con la restricción de que identifique la fuente de riqueza, atienda a la capacidad contributiva y cumpla con los demás principios de justicia fiscal, por lo que no está impedido para gravar alguna fuente de riqueza determinada; como lo es la propiedad raíz y sus modalidades, así, puede apreciar capacidad contributiva de los sujetos pasivos del tributo**, como en la especie se presenta.

Así se puede desprender de la Jurisprudencia que expresa lo siguiente:

Octava Epoca, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: VI Primera Parte, Tesis: P./J. 17/90, Página: 75:

“CONTRIBUCIONES, OBJETO DE LAS. EL LEGISLADOR TIENE LIBERTAD PARA FIJARLO, SIEMPRE QUE RESPETE LOS REQUISITOS QUE ESTABLECE EL ARTICULO 31, FRACCION IV, DE LA CONSTITUCION.- Es inexacto que el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, al otorgar al Estado el poder tributario, establezca que el objeto de las contribuciones quede limitado a los ingresos, utilidades o rendimientos de los contribuyentes, pues tan restringida interpretación no tiene sustento en esa norma constitucional, que otorga plena libertad al legislador para elegir el objeto tributario, con tal de que respete los principios de proporcionalidad, equidad y destino”.

Amparo en revisión 2679/89. Metrosistemas, S.A. 19 de septiembre de 1990. Unanimidad de veinte votos.

Amparo en revisión 2738/89. T.H. Metálicos, S.A. de C.V. 19 de septiembre de 1990. Por unanimidad de diecisiete votos.

Amparo en revisión 2517/89. Refaccionaria Coahuila, S.A. 3 de octubre de 1990. Mayoría de dieciocho votos.

Amparo en revisión 3108/89. Construcciones y Montajes Especializados, S.A. 3 de octubre de 1990. Se resolvió revocar la sentencia recurrida, en lo que es competencia del Tribunal Pleno, y negar el amparo a la quejosa en los siguientes términos: Por mayoría de diecisiete votos.

Amparo en revisión 2865/89. Fabricantes y Vendedores de Productos para el Hogar, S.A. 3 octubre de 1990. Unanimidad de diecinueve votos.

Tesis de jurisprudencia 17/1990, aprobada por el Tribunal en Pleno en Sesión Privada, celebrada el miércoles veintiuno de noviembre en curso, por unanimidad de 20 votos.

NOTA: Esta tesis también aparece publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 35, Noviembre de 1990, pág. 23.

Ahora bien, en el caso del impuesto predial la manifestación de riqueza susceptible de ser gravada es la propiedad y, en su caso, la posesión de los inmuebles. Sin embargo, dicha propiedad tienen distintas modalidades que reflejan una mayor o menor capacidad contributiva que otras, según sea el caso.

En efecto, no refleja la misma capacidad contributiva una persona física que solo cuenta con un inmueble que le sirve únicamente de habitación, ya sea sólo a dicha persona o a la misma y su familia, que otra persona que utiliza dicho inmueble tanto para habitación como para negocio, que otra persona física que ya habiendo satisfecho su necesidad de vivienda, cuente con otro o otros inmuebles que otorgue en arrendamiento, o una persona moral que, además de que no tiene necesidad de vivienda por su naturaleza ficticia, cuente con uno o varios inmuebles que otorga en arrendamiento.

Por lo anterior, en atención a una verdadera justicia tributaria, el legislador debe tomar en cuenta, en la medida de lo posible, estas modalidades y gravarlas en mayor o menor medida según corresponda con la capacidad económica que las mismas reflejen.

Ahora bien, en la especie, interesa la capacidad contributiva que reflejan las personas tanto físicas como morales que cuentan con uno o varios inmuebles que otorgan en arrendamiento. Al respecto, considero que resulta obvio que dichas personas reflejan una mayor capacidad contributiva que los sujetos que solo cuentan con el inmueble que habitan, pues es claro que mientras que éstos sólo tuvieron la capacidad económica para adquirir o mantener el inmueble que habitan, aquéllos tuvieron la capacidad económica tanto de satisfacer su necesidad de vivienda como de adquirir y mantener otro u otros inmuebles que ya no resultan satisfactorios de necesidades primarias, máxime si se toma en cuenta que para ningún Estado resulta productivo que sus habitantes simplemente “vivan de sus rentas”, como se refiere vulgarmente a las personas que subsisten gracias a las contraprestaciones que perciben por el otorgamiento del uso o goce temporal de sus inmuebles.

Por lo anterior, se considera justo y equitativo que las personas que cuentan con uno o varios inmuebles que otorgan en arrendamiento contribuyan en mayor medida que los que simplemente habitan sus inmuebles.

El artículo 149, del Código Financiero del Distrito Federal, no es ajeno a ésta óptica al establecer lo siguiente:

“ARTICULO 149.- La base del impuesto predial será el valor catastral determinado por los contribuyentes conforme a lo siguiente:

I. A través de la determinación del valor de mercado del inmueble, incluyendo las construcciones a él adheridas, elementos accesorios, obras complementarias o instalaciones especiales, aun cuando un tercero tenga derecho sobre ellas, mediante la práctica de avalúo directo que comprenda las características e instalaciones particulares del inmueble, realizado por persona autorizada.

La base del impuesto predial determinada mediante el avalúo directo a que se refiere el párrafo anterior, será válida para el año en que se realice el avalúo y para los dos siguientes, siempre que en cada uno de esos años subsiguientes el avalúo se actualice aplicándole un incremento porcentual igual a aquél en que se incrementen para ese mismo año los valores unitarios a que se refiere el artículo 151 de este Código.

Sin embargo, los contribuyentes podrán optar por determinar y declarar el valor catastral de sus inmuebles aplicando a los mismos los valores unitarios a que se refiere el artículo 151 de este Código.

Para determinar el valor catastral de los inmuebles sujetos al régimen de propiedad en condominio, se considerarán para cada local, departamento, casa o despacho del condominio, las especificaciones relativas a las áreas privativas como jaulas de tendido, cajones de estacionamiento, cuartos de servicio, bodegas y cualquier otro accesorio de carácter privativo; también se considerará la parte proporcional de las áreas comunes que les corresponde, como corredores, escaleras, patios, jardines, estacionamientos y demás instalaciones de carácter común, conforme al indiviso determinado en la escritura constitutiva del condominio o en la escritura individual de cada unidad condominal.

Con el objeto de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, a que se refiere el párrafo tercero de esta fracción, la autoridad les proporcionará en el formato oficial una propuesta de determinación del valor catastral y pago del impuesto correspondiente.

En caso de que los contribuyentes acepten tales propuestas y que los datos contenidos en las mismas concuerden con la realidad, declararán como valor catastral del inmueble y como monto del impuesto a su cargo los determinados en el formato oficial,

presentándolo en las oficinas autorizadas y, en caso contrario, podrán optar por realizar por su cuenta la aplicación de los valores unitarios indicados o la realización del avalúo a que se refiere el párrafo primero de esta fracción.

La falta de recepción por parte de los contribuyentes de las propuestas señaladas, no relevará a los contribuyentes de la obligación de declarar y pagar el impuesto correspondiente, y en todo caso deberán acudir a las oficinas de la autoridad fiscal a presentar las declaraciones y pagos indicados, pudiendo solicitar que se les entregue la propuesta correspondiente;

II. Cuando los contribuyentes otorguen el uso o goce temporal de un inmueble, inclusive para la instalación o fijación de anuncios o cualquier otro tipo de publicidad, deberán calcular el impuesto con base en el valor catastral más alto que resulte entre el determinado conforme a la fracción anterior y el que se determine de acuerdo al total de las contraprestaciones por dicho uso o goce temporal. Si las contraprestaciones fueron fijadas en moneda diferente a la nacional, dicho valor se determinará considerando el tipo de cambio promedio de la moneda extranjera, publicado en el Diario Oficial de la Federación, en los días que corresponda al bimestre de que se trate.

Al efecto, se multiplicará el total de las contraprestaciones que correspondan a un bimestre por el factor 38.47 y el resultado se multiplicará por el factor 10.0, y se aplicará al resultado la tarifa del artículo 152, fracción I de este Código.

La cantidad que resulte conforme al párrafo anterior se multiplicará por el factor 0.42849 cuando el uso del inmueble sea distinto al habitacional y por el factor 0.25454 cuando el uso sea habitacional, y el resultado será el impuesto a pagar. En el caso de inmuebles con usos habitacionales y no habitacionales, se aplicará a la cantidad resultante conforme al párrafo anterior, el factor que corresponda a cada uso, considerando para ello la parte proporcional determinada en base a las contraprestaciones fijadas para cada uno de ellos, las cantidades respectivas se sumarán y el resultado así obtenido será el impuesto a pagar.”

De la fracción II del precepto transcrito desprendemos que los contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal del inmueble inclusive para la instalación o fijación de anuncios o cualquier otro tipo de publicidad, **deberán calcular el**

impuesto con base en el valor catastral más alto que resulte entre el determinado conforme a la fracción I, esto es, ya sea con base en el valor resultante del avalúo o el que resulte de la aplicación de los valores unitarios y el que se determine de acuerdo al total de las contraprestaciones por dicho uso o goce temporal, aplicando la mecánica establecida en el segundo párrafo de la referida fracción.

Al establecer dicho precepto que los sujetos que otorgan el uso o goce temporal de sus inmuebles deberán determinar el impuesto a su cargo conforme al valor catastral “más alto”, que resulte entre el determinado con base en avalúo directo o en la aplicación de los valores unitarios (al ser optativa una u otra de las formas establecidas por la fracción I, del precepto en estudio), se crea, a mi parecer, una de las “ficciones” legislativas a que hacíamos alusión en apartados precedentes, con dos objetivos a mi juicio, el primero de evitar la práctica elusiva de declarar rentas menores a las realmente percibidas y, el segundo de que dichos sujetos no puedan tributar en menor medida que los que utilizan sus inmuebles.

Así, considero que también, como otra ficción, se estableció la mecánica contenida en el párrafo segundo de la fracción II, del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, al establecer una serie de factores y operaciones que, normalmente, arrojan un valor catastral mayor que el determinado conforme a la fracción I del propio precepto.

Por lo expuesto, considero que la fracción II, del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, al determinar que sea una base mayor sobre la que tributen los contribuyentes que arrienden sus inmuebles respeta el principio de proporcionalidad tributaria, atendiendo a que, como ya señalamos, éstos reflejan una capacidad contributiva mayor.

Al respecto, el Magistrado Jean Claude Tron Petit, en el referido voto particular sostuvo que “...como el objeto económico del impuesto predial es el patrimonio o riqueza, resulta que la determinación de la base del tributo sobre la base rentas es más exacta e indicativa del valor de mercado que pueda llegar a tener un inmueble en particular”.

En este orden de ideas, para comprender por qué el artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal sí respeta la garantía de proporcionalidad, debemos tener presente que el objeto del gravamen es la situación que la ley señala como hecho generador del impuesto, siendo que el objeto predial es la propiedad o posesión de bienes inmuebles (del suelo o del suelo y las construcciones adheridas a él) conforme al artículo 148 del Código Financiero del Distrito Federal, y el hecho de que para determinar la base del tributo (cuantía sobre la que se determina el correspondiente impuesto) haya de acudir a los productos de los inmuebles cuando éstos se den en

arrendamiento, no significa que no se atiende la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, sino al contrario, significa que, en relación con los inmuebles dados en arrendamiento, el Legislador toma en cuenta, como indicador del valor del inmueble, dichos productos, y de esa manera la capacidad contributiva de los sujetos obligados al pago del impuesto predial, razón por la cual cumple cabalmente con el principio de proporcionalidad tributaria.

Así las cosas, en atención al principio de proporcionalidad, pagará más o menos impuesto quien obtenga más o menos productos de los bienes que se otorgan en arrendamiento, dentro de los límites establecidos por el propio numeral.

Aunado a ello, cabe manifestar el hecho de que en el artículo 149, fracción II, párrafo segundo, del Código Financiero del Distrito Federal, el Legislador haya dispuesto que para calcular y pagar el impuesto predial se tomen en cuenta las contraprestaciones que se obtengan por el uso o goce de los inmuebles, así como la aplicación de un factor 10.0 al resultado de multiplicar las contraprestaciones bimestrales por 38.47, considero que no contraviene el principio de proporcionalidad que regula el artículo 31, fracción IV, Constitucional, toda vez que, tal y como ya ha quedado precisado, dichas contraprestaciones constituyen un indicador más exacto y real para establecer el valor de mercado de dichos inmuebles, tal y como en su momento lo sustentó el H. Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis jurisprudencial número 61/1996, que establece:

"PREDIAL. EL ARTICULO 149, FRACCION II DEL CODIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD AL FIJAR EL IMPUESTO CON BASE EN EL VALOR CATASTRAL DEL INMUEBLE DETERMINADO, RESPECTO DE LOS QUE OTORGAN EL USO O GOCE TEMPORAL, CONFORME A LAS CONTRAPRESTACIONES QUE OBTIENEN.- Establece el precepto legal mencionado que cuando los contribuyentes del impuesto predial otorguen el uso o goce temporal de un inmueble, deberán calcular el impuesto con base en el valor catastral más alto que resulte entre el determinado conforme a la fracción I de ese precepto y el que se determine de acuerdo con el total de las contraprestaciones que se obtengan por dicho uso o goce temporal. Lo anterior no resulta desproporcional ni inequitativo, pues si el impuesto predial grava la propiedad o posesión del suelo o de éste y de las construcciones adheridas a él, al obligarse a determinar el valor catastral del inmueble sobre el que debe calcularse el impuesto, con base en las contraprestaciones que correspondan por su uso o goce temporal, se atiende a la

capacidad contributiva de los contribuyentes en razón de la naturaleza real de este tributo, en virtud de que el valor del inmueble se determina atendiendo a las características a que se refiere la fracción I del precepto y también, de un modo más preciso, de acuerdo con las contraprestaciones mencionadas, pues, lógicamente, al pactarse éstas en un momento determinado se atiende al valor que se le otorga al inmueble, y la naturaleza del impuesto predial es que su determinación se haga en razón del valor real. Por lo que se refiere al principio de equidad, también es respetado por el impuesto en cuestión, pues al considerar el legislador que inmuebles idénticos y en lugar similar no tienen el mismo valor para el que los arrienda y para el que los habita, da un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, pues por una parte, todos los sujetos pasivos del tributo que poseen o son propietarios de bienes inmuebles que no se otorguen en arrendamiento determinarán la base por el mismo procedimiento establecido en la ley o bien de conformidad con los valores unitarios determinados por la Asamblea de Representantes del Distrito Federal, y por otra, todos los poseedores o propietarios de bienes inmuebles dados en arrendamiento, determinarán la base de conformidad con el procedimiento a que se refiere la fracción II del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, recibiendo así un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, y variando únicamente en el monto del entero de acuerdo con la capacidad contributiva de cada contribuyente."

Amparo en revisión 1666/95. Multiva México, S.A. de C.V. 6 de junio de 1996. Mayoría de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Martín Angel Rubio Padilla.

Amparo en revisión 1668/95. Inmobiliaria Lasago, S.A. de C.V. 6 de junio de 1996. Mayoría de diez votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Mercedes Rodarte Magdaleno.

Amparo en revisión 1700/95. Imref, S.A. de C.V. 6 de junio de 1996. Mayoría de diez votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Juan Ramírez Díaz.

Amparo en revisión 1861/95. Plantas Industriales, S.A. 6 de junio de 1996. Mayoría de diez votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: José Guadalupe Tafoya Hernández.

Amparo en revisión 222/96. Inmobiliaria y Distribuidora del Centro, S.A. de C.V. 6 de junio de 1996. Mayoría de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el quince de octubre en curso, aprobó, con el número 61/1996, la tesis de

jurisprudencia que antecede. México, Distrito Federal, a quince de octubre de mil novecientos noventa y seis.

Tesis de Jurisprudencia No. P/J. 61/1996, visible en el tomo IV, Octubre de 1996, pág. 75 del Semanario Judicial de la Federación.

No es obstáculo a lo anterior, el que la base del impuesto predial se haya modificado, aumentando aproximadamente diez veces tanto para el valor resultante de la aplicación de los valores unitarios, como para el valor resultante de la mecánica con base en contraprestaciones, pues las bases son modificables y no debe analizarse su proporcionalidad aisladamente, sino en relación con la aplicación de la tarifa correspondiente que es la que va arrojar el tributo a pagar y el que en último caso, es el que debe concordar con la capacidad contributiva.

Sobre esta materia, es conveniente hacer alusión a la tesis sustentada por el H. Poder Judicial de la Federación, que refiere la posibilidad de realizar modificaciones a las leyes fiscales en atención a los requerimientos necesarios para la continuidad de los actos del gobierno, aunado a que la Hacienda Pública debe tener ingresos constantes y suficientes para sostener el gasto público; en forma literal, se ha expresado:

“IMPUESTO PREDIAL, LAS BASES PARA RECAUDARLO, SON MODIFICABLES. (LEGISLACION DEL DISTRITO FEDERAL).- Los causantes de un impuesto no pueden alegar nunca, tener el derecho adquirido de pagar siempre un mismo impuesto, o lo que es igual, dar cumplimiento a su obligación tributaria de acuerdo con las bases inmodificables. Ahora bien, si la impugnación que hace el quejoso, de los actos reclamados en amparo, se concreta exclusivamente a poner de relieve la aplicación retroactiva en su perjuicio, de las reformas hechas a la Ley del Impuesto Predial, por virtud del derecho que tenía a pagar del impuesto, conforme a las bases fijadas en la mencionada ley, es claro que no es de concedérsele la protección federal, ya que no puede estimarse la existencia de violación a las garantías, pues la autoridad fiscal, que tiene que atender a las siempre cambiantes necesidades económicas, no puede establecer lineamientos inmodificables para la recaudación de las contribuciones, sino que tiene derecho a cambiar las bases de esa recaudación, siempre que lo considere conveniente, dentro de la órbita de sus atribuciones constitucionales.”

Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
Semanario Judicial de la Federación. Época 5ª. Tomo LXXV.
Página 8341.

PRECEDENTE:

Tomo LXXV, página 8341. Amparo en Revisión 8478/42,
sección Segunda. González Vielza Dolores. 31 de marzo de
1943. Unanimidad de Cuatro votos.

Asimismo, es pertinente citar la siguiente tesis, sustentada por el Poder Judicial de la Federación que ordena:

“IMPUESTO PREDIAL, AUMENTO DEL.- Los causantes de impuestos no pueden alegar que tienen un derecho adquirido, de pagar siempre un mismo impuesto, o lo que es igual, dar cumplimiento a su obligación tributaria de acuerdo con bases inmodificables, por lo que en sí la objeción que hace la parte quejosa, de los actos reclamados, se concreta principalmente a poner de relieve la aplicación retroactiva, en su perjuicio, de las reformas hechas a la Ley de Impuesto Predial, por virtud del derecho que tenía a pagar esa carga, conforme a las bases fijadas en esa Ley, debe confirmarse el fallo del inferior que niega el amparo, toda vez que no puede estimarse que exista violación de garantías, en perjuicio de dicha parte quejosa, porque la autoridad fiscal, que tiene que atender a las siempre cambiantes necesidades económicas, no puede establecer lineamientos inmodificables para la recaudación.”

Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Semanario Judicial de la Federación, Época 5ª. Tomo LXXVII, Pág. 885. PRECEDENTES
Amparo en Revisión 5351/42, Sec. 1ª. Tenorio de Sánchez Sara E.- 8 de julio de 1943.- Unanimidad de 4 votos.

Retomando lo antes señalado en cuanto que la proporcionalidad o desproporcionalidad de un tributo no debe atender únicamente a la base gravable sino a ésta en relación con la tarifa que arrojará el tributo a pagar, es pertinente señalar que por lo que hace a la modificación de la base gravable para el cálculo del Impuesto Predial tratándose de inmuebles respecto de los cuales los contribuyentes otorgan el uso o goce temporal, se indica que la misma obedece a que la tarifa que corresponde aplicar en el supuesto precisado, es la que se establece en el artículo 152 del Código Financiero del

Distrito Federal, la cual también se aplica cuando la base gravable es el valor catastral de los inmuebles obtenido conforme a los valores unitarios, y dicha tarifa fue reformada para el efecto de acatar la disposición constitucional relativa a que los valores unitarios debían modificarse antes del inicio del ejercicio fiscal de 2002 para equipararlos a los valores de mercado.

En efecto, en atención a que el Congreso de la Unión, al reformar el artículo 115, fracción IV Constitucional y emitir el artículo Quinto Transitorio del propio Decreto de Reformas, estaba consciente de que por virtud de dichas disposiciones aumentarían considerablemente las bases gravables, **fue el propio legislador quien dispuso que las tasas fueran la pauta de los principios de proporcionalidad y equidad para los causantes.**

Lo anterior se desprende del artículo Quinto Transitorio del Decreto publicado el 23 de diciembre de 1999, en el que textualmente se dispuso que las legislaturas locales *“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.”*

En este sentido y toda vez que, como consecuencia de las adecuaciones tarifarias correspondientes para 2002 se redujo la carga impositiva para aquellos contribuyentes que destinan los inmuebles para transmitir su uso o goce temporal, a tal grado que iban a pagar menos impuesto que aquellos contribuyentes que destinan los inmuebles para destinos distintos como lo es el habitacional, fue necesario introducir el factor de 10.0, para volver a colocar a los contribuyentes del impuesto predial base rentas con una carga fiscal mayor, derivada de los aprovechamientos que se obtienen, tal y como habían vendido tributando antes del año 2002, dando como resultado un aumento del **5.39%**, que fue el que autorizó la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, precisamente para el ejercicio fiscal del 2002.

Por lo tanto, considero que lo importante es atender al impuesto real que paga el contribuyente, pues en realidad, para el año 2002, se cubre solamente un **5.39% más en relación con el año 2001.**

Efectivamente, hubo un incremento del **5.39%** para las contribuciones locales para el año **2002**, el cual se ve reflejado por el impuesto predial de inmuebles dados en arrendamiento. Cabe aclarar que dicho incremento se basó en el ajuste realizado conforme a lo previsto por el artículo 31 del Código Financiero del Distrito Federal, que en su segundo párrafo, dispone: que las tarifas de las contribuciones, las multas, valores y en general las cantidades que en su caso se establecen en este Código, que se encuentren vigentes al treinta y uno de diciembre, se **actualizarán** a partir del primero de enero del año siguiente, con base en los **Índices Nacionales de Precios al Consumidor** emitidos para el mes de noviembre de los dos años anteriores al ejercicio fiscal en que deban

actualizarse, dividiendo el más reciente de ellos entre el anterior, para aplicar su resultado como factor de ajuste, por lo cual no puede ser desproporcional.

Lo anterior, se podrá corroborar con el siguiente ejemplo, en el que se calcula el impuesto predial de un bien inmueble con base en rentas cuya renta mensual es de \$20,000.00, para los ejercicios fiscales de los años 2001 y 2002:

CONCEPTO	AÑO 2001	AÑO 2002
RENTA MENSUAL	20,000.00	20,000.00
RENTA BIMESTRAL	40,000.00	40,000.00
FACTOR DE CAPITALIZACIÓN 149-II	38.47	38.47
RESULTADO	1,538,800.00	1,538,800.00
APLICACIÓN FACTOR VIGENTE	1	10.00
BASE PARA PAGO IMPUESTO PREDIAL	1,538,800.00	15,388,000.00
APLICACIÓN TARIFA ART. 152 - I	1,538,800.00	15,388,000.00
- LIMITE INFERIOR	1,495,374.05	14,953,740.01
EXCEDENTE DEL LIMITE INFERIOR	43,425.95	434,259.99
* % A APLICAR SOBRE EXCEDENTE	0.0147014	0.0015494
IMPUESTO SOBRE EL EXCEDENTE	638.42	672.84
MAS CUOTA FIJA	20,557.69	21,665.75
IMPUESTO BASE	21,196.11	22,338.59
APLICACION DE FACTOR ESTABLECIDO POR ART. 149- II POR USO NO HABITACIONAL	0.42849	0.42849
IMPUESTO A PAGAR POR RENTAS. USO NO HABITACIONAL	9,082.32	9,571.86

Del cuadro anterior, se advierte que con la misma cantidad de renta pagada en 2001 y 2002, se da un incremento del 5.39%, el cual es acorde al ajuste de las cuotas y las tarifas de las contribuciones, conforme a la actualización prevista en el artículo 31 del Código Financiero del Distrito Federal para el año 2002.

En este sentido, no debe perderse de vista que el procedimiento establecido en el artículo 149, fracción II del Código Financiero del Distrito Federal, tiene como finalidad obtener un valor catastral base rentas, **con el único propósito** de determinar el cálculo del impuesto predial de aquellos inmuebles destinados a otorgar su uso y goce temporal, el cual como ya vimos atiende a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del tributo.

3.3. EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CFDF. FRENTE AL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

Veámos que el principio de equidad en materia tributaria implica que se de un trato igual a causantes ubicados en la misma situación jurídico-tributaria y desigual a causantes ubicados en distinta situación.

Así, si bien la recaudación del impuesto predial no es igual para todos los sujetos causantes, ello es en razón de la mayor o menor capacidad contributiva que refleje la utilización del inmueble sobre el que verse el gravamen.

Respecto al citado principio, se considera pertinente citar la siguiente tesis de jurisprudencia:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XI, Marzo de 2000

Tesis: P./J. 24/2000

Página: 35

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

Amparo directo en revisión 682/91. Matsushita Industrial de Baja California, S.A. de C.V. 14 de agosto de 1995. Unanimidad de diez votos en relación con el criterio contenido en esta tesis. Ausente: Juventino V. Castro y Castro. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Jacinto Figueroa Salmorán.

Amparo directo en revisión 1994/98. Universal Lumber, S.A. de C.V. 10 de mayo de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ernesto Martínez Andreu.

Amparo directo en revisión 3029/98. Universal Lumber, S.A. de C.V. 10 de mayo de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Alejandro Villagómez Gordillo.

Amparo directo en revisión 324/99. Universal Lumber, S.A. de C.V. 10 de junio de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Luis González.

Amparo directo en revisión 1766/98. WMC y Asociados, S.A. de C.V. 4 de noviembre de 1999. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: Presidente Genaro David Góngora Pimentel, Humberto Román Palacios y Juan N. Silva Meza. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretario: Miguel Moreno Camacho.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy veintinueve de febrero en curso, aprobó, con el número 24/2000, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintinueve de febrero de dos mil.

En ese tenor, la naturaleza jurídica relativa al hecho imponible determina diferencias en el trato a los obligados, que serán aplicables en todos los casos similares, y dispares para aquellos casos en que así lo sea.

Al respecto, el artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal otorga el mismo trato a los sujetos que se ubiquen en el mismo supuesto, esto es, determina el mismo procedimiento para todos los sujetos que otorguen en arrendamiento sus inmuebles, pues como señalamos con anterioridad, este tipo de contribuyentes reflejan una mayor capacidad contributiva que los que solo cuentan con el inmueble que habitan.

Por lo anterior, se considera que el principio de **equidad**, también es respetado por el impuesto predial determinado según la fracción II, del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, pues se reitera que da un trato igual a los iguales y un trato desigual a los desiguales, en tanto que todos los sujetos pasivos del tributo que posean o sean propietarios de bienes inmuebles que se otorguen en arrendamiento, determinarán la base por el mismo procedimiento establecido en la ley.

En efecto, sin interesar el uso al que se destine el arrendamiento de los bienes, se establece un procedimiento idéntico y además se aplica una misma tarifa, por lo que se da un tratamiento igual a la totalidad de dichos contribuyentes.

Asimismo, se les permite hacer una reducción en el monto del impuesto que es a su cargo, como resultado de los factores que prevé el tercer párrafo de la fracción II del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, la cual desde luego implica un beneficio para ambos, sólo que el beneficio es mayor tratándose de aquellos que arriendan sus bienes para uso habitacional, por la simple y sencilla razón de que a nadie escapa que frente a la escasez de vivienda y su alta demanda, sobre todo en el Distrito Federal, deben establecerse esquemas que alienten el desarrollo de la misma, y que se cumpla con la garantía consagrada en el artículo 4º, párrafo quinto, Constitucional, evitando que el uso o goce de la misma se encarezca, propósitos estos que se cumplen cabalmente con la reducción del monto del impuesto a pagar por quienes prefieren destinar sus inmuebles a vivienda, lo cual también se considera equitativo.

Así lo sostuvo la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis jurisprudencial que a continuación se transcribe, en la que reconoció la constitucionalidad del procedimiento relativo a la determinación de la base del impuesto predial, atendiendo a la finalidad a que se destine el inmueble, misma que textualmente establece:

"PREDIAL. EL PARRAFO TERCERO DE LA FRACCION II DEL ARTICULO 149 DEL CODIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA AL ESTABLECER DIVERSOS FACTORES PARA LA DETERMINACION DEL IMPUESTO ATENDIENDO A LA FINALIDAD A QUE SE DESTINE EL INMUEBLE.- El párrafo tercero de la fracción II del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, al establecer que para la determinación del impuesto predial se multiplicará la cantidad que resulte de aplicar la tarifa respectiva por un factor más elevado cuando el uso del inmueble sea distinto al habitacional, no viola el principio de equidad tributaria, porque dicho trato desigual busca apoyar el derecho a disfrutar de vivienda digna y decorosa consagrado en el párrafo quinto del artículo cuarto constitucional, el que además dispone que la ley establecerá los instrumentos y apoyos necesarios a fin de alcanzar ese objetivo, lo que constituye un fin extrafiscal que busca contribuir a la solución del problema de la vivienda."

Amparo en revisión 1665/95. Multiva México, S.A. de C.V. 6 de junio de 1996. Mayoría de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Martín Angel Rubio Padilla.

Amparo en revisión 1668/95. Inmobiliaria Lasago, S.A. de C.V. 6 de junio de 1996. Mayoría de diez votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Mercedes Rodarte Magdaleno.

Amparo en revisión 1700/95. Imref, S.A. de C.V. 6 de junio de 1996. Mayoría de diez votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Juan Ramírez Díaz.

Amparo en revisión 1861/95. Plantas Industriales, S.A. 6 de junio de 1996. Mayoría de diez votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: José Guadalupe Tafoya Hernández.

Amparo en revisión 222/96. Inmobiliaria y Distribuidora del Centro, S.A. de C.V. 6 de junio de 1996. Mayoría de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el quince de octubre en curso, aprobó, con el número 60/1996, la tesis de jurisprudencia que antecede. México, Distrito Federal, a quince de octubre de mil novecientos noventa y seis.

Tesis de Jurisprudencia No. P/J. 60/1996, visible en el Tomo IV, Octubre de 1996, página 99 del Semanario Judicial de la Federación.

Por lo expuesto, considerando que el término “equidad tributaria” se traduce en dar un trato igual a los contribuyentes que son iguales y que tributan en igualdad de circunstancias, lo que se traduce en tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales, situación que considero, cumple cabalmente el impuesto predial del Distrito Federal.

En efecto, se reitera que no pueden ser considerados iguales, por una lado un contribuyente del impuesto predial que destina el inmueble para su uso, para satisfacer necesidades propias, como el de tener un lugar donde vivir; mientras que por otra parte tenemos a aquel contribuyente que habiendo satisfecho sus necesidades personales, destina uno o varios inmuebles para arrendamiento, lo cual le genera rendimientos adicionales (como lo es la renta), incorporando un valor adicional al inmueble, es por ello que no pueden considerarse iguales todos los propietarios de inmuebles en el Distrito Federal.

El principio de equidad es de enorme importancia si consideramos que las percepciones de equidad influyen sobre las actitudes de los contribuyentes hacia el cumplimiento de sus obligaciones, por lo que considero válido que en un País con tantas desigualdades económicas tributen en mayor medida los que cuenten con mayor capacidad contributiva y viceversa.

Como un ejemplo del gravamen diferencial atendiendo al uso de los inmuebles, podemos citar el caso de España al que hace referencia Javier Suárez Pandiello,³⁵ al señalar que: "...en éste ámbito la novedad más trascendente es la posibilidad de gravar diferencialmente a los bienes inmuebles por razón de su uso y en el caso de viviendas desocupadas."

De lo anterior, podemos desprender que, atendiendo a su realidad social, cada gobierno debe prever las medidas tributarias necesarias y adecuadas a la misma. En este sentido, considero que en Países con un bajo nivel de desarrollo, desigualdad económica y una inequitativa distribución de la riqueza, requiere que las personas con mayor capacidad económica tributen en mayor medida, sin que ello represente un desaliento a la inversión o al desarrollo económico, sino en la medida en que permita allegarse de mayores recursos utilizables en programas sociales que tiendan a una mejor distribución de la riqueza.

Por ende, se reitera que atendiendo a la mayor capacidad económica que manifiestan las personas que cuentan con inmuebles para otorgar en arrendamiento, es válido que tributen en mayor proporción.

3.4. EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CFDF. FRENTE AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.

Por lo que respecta al principio de legalidad, se reitera que en materia tributaria la reserva de ley es relativa, esto es, que solo los elementos fundamentales de la contribución deben estar previstos por la ley.

Al respecto, no se debe perder de vista que los elementos fundamentales del impuesto predial fueron regulados por el órgano legislativo del Distrito Federal, en los artículos 148, 149, 152 y 153, del Código Financiero del propio Distrito Federal, dándose al contribuyente los elementos para determinarlo y quedando sometida la autoridad hacendaria a determinar el impuesto conforme a los lineamientos del Asambleísta, de tal suerte que se considera que no hay arbitrariedad en la determinación respectiva, sino completa subordinación al texto jurídico y, por ende, se respeta el principio de legalidad tributaria.

Ahora bien, el precepto que se analiza en la especie es el artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal, en el cual se establece la base del impuesto predial para los contribuyentes que otorgan en arrendamiento sus

³⁵ Medina Guerrero, M. y Arroyo Gil, A. "Las Haciendas Locales: situación actual y líneas de reforma". Serie clases de gobierno local 4. Fundación Democrática y Gobierno Local. Diputación de Badajoz Barcelona 2005. Pg. 121.

inmuebles, misma que, como se señaló con anterioridad, se relaciona con la fracción I, del mismo precepto, al establecer que dichos sujetos deberán determinar el impuesto conforme al valor catastral que resulte mayor de entre ambos procedimientos.

En ese contexto, la base del impuesto relativo está previsto en una ley formal y material, por haberse emitido por el Asamblea Legislativa del Distrito Federal, el cual tratándose de leyes de carácter Local, como en el caso, es el órgano competente para ello y de acuerdo con las formalidades que para tal efecto exige la ley suprema, para hacerlo, en cuanto al proceso legislativo del Código Financiero del Distrito Federal, y los elementos que se toman en cuenta para su determinación no son ajenos al objeto del tributo, considerando la menor o mayor capacidad contributiva que reflejan los distintos usos de los inmuebles que da lugar a una mayor o menor base gravable.

En efecto, al establecer la fracción II del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal que: “Cuando los contribuyentes otorguen el uso o goce temporal de un inmueble, inclusive para la instalación o fijación de anuncios o cualquier otro tipo de publicidad, deberán calcular el impuesto con base en el valor catastral más alto que resulte entre el determinado conforme a la fracción anterior y el que se determine de acuerdo al total de las contraprestaciones por dicho uso o goce temporal. ...Al efecto, se multiplicará el total de las contraprestaciones que correspondan a un bimestre por el factor 38.47 y el resultado se multiplicará por el factor 10.0, y se aplicará al resultado la tarifa del artículo 152, fracción I de este Código.”, se puede desprender claramente la forma de calcular la base del impuesto predial.

Así, primero debe determinar el valor catastral del inmueble que corresponda con base en los valores unitarios de suelo y construcciones que también son emitidos por la Asamblea Legislativa del Distrito Federal y publicados en la Gaceta Oficial de la propia entidad, o bien, si así lo desea, conforme a un avalúo directo.

Después, deberá determinar el valor catastral multiplicando la renta que percibe bimestralmente –la cual evidentemente debe ser conocida por el contribuyente- por el factor 38.47 y el resultado multiplicarlo por el factor 10.0. siendo éste resultado el valor catastral con base en contraprestaciones.

Posteriormente deberá comparar éste resultado con el primero, para determinar cual es el mayor y sobre el que resulte el mayor debe aplicarse la tarifa establecida en el artículo 152 fracción I, del propio Código.

En consecuencia, considero suficientemente claro el procedimiento de determinación del impuesto predial con base en contraprestaciones, además de que del mismo no se advierte injerencia alguna por parte de las autoridades

fiscales, pues todos los elementos son conocidos por el contribuyente y están establecidos en dicho Código, concluyendo que dicho precepto respeta el principio de legalidad tributaria.

Como vimos al analizar el principio de legalidad y su relación con el de seguridad jurídica, otro aspecto que se le puede dar a dicho principio es el de “justificar” los factores que prevén las leyes fiscales.

Así por lo que hace a la reforma que nos ocupa, esto es a la vigente para el año 2002, realizada al artículo 149 fracción II del Código Financiero del Distrito Federal y que consistió en la adición de un factor 10.0 a la mecánica de tributación con base en contraprestaciones, considero que la autoridad Legislativa de ninguna manera se encuentra obligada a plasmar en dichas disposiciones las razones jurídicas o motivos que tomó en consideración para la adición de dicho factor, pues considerar lo contrario haría casi imposible la labor legislativa en materia fiscal, pues se tendrían que explicar todos los factores y cantidades establecidas para el cálculo de un tributo.

En este sentido, no puede considerarse como una violación a las garantías de legalidad y seguridad jurídica el que en el propio Código o en la Exposición de motivos del Decreto de reformas al Código Financiero del Distrito Federal no se encuentren plasmados los motivos o razones que justifiquen la adición del factor 10.0 al citado ordenamiento jurídico, pues no debe perderse de vista que tal circunstancia de ninguna manera puede conllevar a considerar inconstitucional el factor de referencia, cuando del procedimiento para la aplicación del mismo se advierte que únicamente tiene como finalidad adecuar la base de rentas con las reformas tarifarias que surgieron del ajuste que sufrieron los valores unitarios de conformidad con lo dispuesto por el artículo Quinto Transitorio del Decreto por el que se declara reformado y adicionado el artículo 115 constitucional, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 1999.

En efecto, el que en la ley o en la exposición de motivos del Decreto de reformas del Código Financiero del Distrito Federal, publicado en la Gaceta Oficial de dicha entidad el 31 de diciembre de 2001, no se advierta la justificación para adicionar el factor 10.0 al citado ordenamiento legal, no conlleva a considerar inconstitucional la aplicación del factor de referencia, ya que no debe perderse de vista que en diversos criterios jurisprudenciales el Poder Judicial de la Federación ha sustentado que la exposición de motivos no es o constituye elemento determinante de la validez de las leyes, ni tampoco califica la función que habría de desempeñar en alguna de las fases de creación de las leyes.

Lo anterior se advierte de la siguiente jurisprudencia que a su voz expresa:

Octava Epoca, Instancia: Pleno, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Tomo: 52, Abril de 1992, Tesis: P./J. 15/1992, Página: 11

“LEYES. NO SON INCONSTITUCIONALES PORQUE SE APARTEN DE LA EXPOSICION DE MOTIVOS DE LAS INICIATIVAS QUE LES DAN ORIGEN. La Constitución de la República no instituye la necesaria correspondencia entre las leyes emanadas del Congreso de la Unión y las exposiciones de motivos que acompañan a las iniciativas que les dieron origen. El Constituyente no consideró a las exposiciones de motivos como elementos determinantes de la validez de las leyes, ni tampoco calificó la función que habrían de desempeñar en alguna de las fases de creación de las leyes. De ahí que el Congreso de la Unión puede apartarse de las razones o motivos considerados en la iniciativa, modificar los textos propuestos y formular los que en su lugar formarán parte de la ley, aunque éstos tengan alcances o efectos distintos o incluso contrarios a los expresados en la exposición de motivos por el autor de tal iniciativa. Por ello, desde el punto de vista constitucional, las exposiciones de motivos no condicionan en modo alguno las facultades del Congreso de la Unión para decidir y establecer las normas legislativas de acuerdo con su competencia”.

Amparo en revisión 5880/90. EPN Reyco, S.A. de C.V. 14 de enero de 1992. Mayoría de dieciséis votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Adriana Campuzano de Ortiz.

Amparo en revisión 1360/90. Mueblería El Dorado, S.A. de C.V. 19 de marzo de 1992. Mayoría de catorce votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: María del Refugio Covarrubias de Martín.

Amparo en revisión 1553/90. Muebles y Motos Rincón, S. A. de C. V. 19 de marzo de 1992. Mayoría de catorce votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: María del Refugio Covarrubias de Martín.

Amparo en revisión 1571/90. Maquinaria Agrícola Industrial y Refacciones, S.A. de C.V. 19 de marzo de 1992. Mayoría de catorce votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: María del Refugio Covarrubias de Martín.

Amparo en revisión 1611/90. Almacenes Zaragoza, S.A. 19 de marzo de 1992. Mayoría de catorce votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: María del Refugio Covarrubias de Martín.

El Tribunal Pleno en su Sesión Privada celebrada el martes treinta y uno de marzo próximo pasado, por unanimidad de diecinueve votos de los señores ministros Presidente Ulises Schmill Ordóñez, Carlos de Silva Nava, José Trinidad Lanz Cárdenas, Samuel Alba Leyva, Noé Castañón León, Felipe López Contreras, Luis Fernández Doblado, Victoria Adato Green, Ignacio Moisés Cal y Mayor Gutiérrez, Clementina Gil de Lester, Atanasio González Martínez, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta Moreno Flores, Carlos García Vázquez, Mariano Azuela Güitrón, Juan Díaz Romero, José Antonio Llanos Duarte, Sergio Hugo Chapital Gutiérrez e Ignacio Magaña Cárdenas: aprobó, con el número 15/92, la tesis de jurisprudencia que antecede; y determinó que las votaciones de los precedentes son idóneas para integrarla. Ausente: Santiago Rodríguez Roldán. México, D. F., a 10 de abril de 1992.

Sin embargo, en la exposición de motivos del Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Código Financiero del Distrito Federal, si bien, no se advierte la justificación específica del factor 10.0, lo cual, como vimos en párrafos precedentes, no conlleva la inconstitucionalidad de la ley, sí se advierte la justificación de las adecuaciones realizadas al impuesto predial por virtud del artículo quinto transitorio del Decreto por el que se declara Reformado y Adicionado el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 23 de diciembre de 1999, como se advierte de la siguiente transcripción de dicha exposición de motivos:

“Acorde con el precepto constitucional invocado, las leyes fiscales deben ser claras, concretas, simplificadas y sin lagunas de tal forma que permitan el cumplimiento sencillo y oportuno de las obligaciones fiscales a cargo de los particulares que se ubiquen en los supuestos normativos; a su vez, deben garantizar el imperio de los principios de seguridad jurídica, proporcionalidad y equidad.

Atendiendo los referidos principios, se están presentando adecuaciones a las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo quinto Transitorio del “Decreto por el que se declara Reformado y Adicionado el artículo 115 de la Constitución Política de los

Estados Unidos Mexicanos”, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 23 de diciembre de 1999.

De esta forma, con la iniciativa que se presenta se busca garantizar a los ciudadanos de la Ciudad de la Esperanza, un Estado de Derecho que se apoya en leyes justas y equitativas, claras y sencillas, cuya aplicación generalizada, a través de instituciones sólidas evita exclusiones y ambigüedades, elimina discrecionalidad, garantiza equilibrios y permite confianza y certidumbre.”

Por lo expuesto, se considera que el artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal, vigente a partir del año 2002, respeta los principios de legalidad tributaria y seguridad jurídica, máxime que la reforma atendió a la modificación al artículo 115 Constitucional.

3.5. EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CFDF. FRENTE AL PRINCIPIO DE DESTINO AL GASTO PÚBLICO.

Como señalamos al estudiar este principio, todas las contribuciones deben destinarse al gasto público, el cual se proyecta en servicios públicos y programas sociales.

Ahora bien, atendiendo a que las políticas fiscales y las leyes tributarias deben cumplir con funciones más allá de las simplemente recaudatorias, como son la de buscar una distribución equitativa de la carga tributaria y de la riqueza, se reitera que es válido que el precepto en esta tesis analizado busque que tributen en mayor medida a los sujetos que cuentan con inmuebles que otorgan en arrendamiento al reflejar una mayor capacidad contributiva.

Así el Estado, de forma equitativa puede allegarse de mayores recursos que deben ser encausados a los fines públicos y programas que tiendan a mejorar las condiciones de todos sus gobernados.

Al respecto considero que en las normas tributarias, si bien deben atender a los principios de justicia tributaria que conforman garantías individuales, también deben prevalecer criterios de interés público, como puede ser la mejor distribución de la riqueza, fin al cual considero que atiende el artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal.

CAPITULO IV. JURISPRUDENCIA EN LA MATERIA.

Ya hemos citado en apartados precedentes diversas jurisprudencias relativas al artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal, sin embargo en el presente capítulo atenderemos a los criterios jurisprudenciales más importantes para el tema que nos ocupa, en relación con la contradicción de tesis resuelta por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que dio lugar a la declaración de inconstitucionalidad del factor 10.0 establecido en el artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal vigente a partir del año 2002.

4.1. JURISPRUDENCIA DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO.

En relación con la adición del factor 10.0 al artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal, surgieron varios criterios en diversos sentidos de los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito, sin embargo, casi todas fueron tesis, mismas que dieron lugar a la contradicción de tesis número 17/2003, resuelta por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sin embargo, la única jurisprudencia fue la emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y que es la siguiente:

Registro No. 184601
Localización:
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XVII, Marzo de 2003
Página: 1587
Tesis: I.1o.A. J/12
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa

PREDIAL. EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, VIGENTE A PARTIR DEL UNO DE ENERO DE DOS MIL DOS, VIOLA LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA AL FIJAR LA BASE DEL IMPUESTO EN LAS CONTRAPRESTACIONES POR EL USO O GOCE TEMPORAL DEL INMUEBLE ATENDIENDO AL FACTOR 10.0.

El tercer párrafo del artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos sufrió una modificación mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintitrés de diciembre de mil novecientos noventa y nueve, en la que otorgó a los Ayuntamientos de los Municipios la facultad de

proponer, en el ámbito de su competencia, las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, entre otros elementos base de la tributación. Si bien dicho precepto se refiere a los Ayuntamientos, también lo es que su interpretación armónica con el artículo 122, apartado C, base primera, fracción V, inciso b), último párrafo, así como el apartado H, que prevén que para la hacienda pública del Distrito Federal, la Asamblea Legislativa deberá adoptar los principios consignados en el segundo párrafo del inciso c) de la fracción IV del aludido artículo 115, en lo que no sea incompatible con su naturaleza y régimen orgánico, y que las limitaciones que la Norma Suprema contempla para los Estados se aplicarán para las autoridades del Distrito Federal, permite concluir que la citada asamblea debe ajustarse a los lineamientos de la reforma al invocado artículo 115. Ahora bien, el artículo 149, fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal, en vigor a partir del uno de enero del año dos mil dos, establece que cuando los contribuyentes del impuesto predial otorguen el uso o goce temporal de un inmueble deberán calcular el impuesto con base en el valor catastral más alto que resulte entre el determinado conforme a la fracción primera de dicho precepto y el que se determine de acuerdo con el total de las contraprestaciones por dicho uso o goce temporal; al efecto, se multiplicará el total de las contraprestaciones que correspondan a un bimestre por el factor 38.47 y el resultado se multiplicará por el factor 10.0, aplicándose la tarifa del artículo 152, fracción I, del citado código tributario. Este artículo viola las garantías de proporcionalidad y equidad tributarias, pues la determinación de su base gravable con apoyo en las contraprestaciones que se perciben o del otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles da como resultado una base ficticia que en realidad no refleja la verdadera capacidad contributiva del sujeto pasivo del tributo, al no guardar la base "de rentas" una relación directa con el hecho imponible, esto es, con la propiedad o posesión del inmueble cuya base gravable debe sustentarse en valores de mercado del bien. Por lo que se refiere al principio de equidad, también lo transgrede el impuesto en cuestión, en virtud de que, partiendo del supuesto de que el hecho imponible es la propiedad o posesión de un bien inmueble, la distinción que hace el precepto al prever un diverso método de obtención de la base, no fundamentado en el valor del mercado del bien, para quienes otorgan el uso o goce temporal, en contraposición a quienes no lo hacen, no encuentra justificante alguna, dando así un trato desigual a sujetos que en igualdad de circunstancias, entiéndase tenencia o propiedad de inmuebles, se encuentren regulados por

una misma hipótesis de causación. Además, en la reforma que sufrió el citado artículo 149 y que entró en vigor el primero de enero del año dos mil dos, se insertó el factor 10.0, que antes no se encontraba previsto; sin embargo, la Asamblea Legislativa, en la exposición de motivos de esa modificación, se abstuvo de señalar las razones, causas o motivos por los que determinó introducir tal factor así como los lineamientos conforme a los que se fijó, lo que se traduce en inseguridad jurídica para el sujeto pasivo del impuesto desde el momento en que desconoce la causa de inclusión del referido elemento.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 145/2002. Inmuebles Keops, S.C. 21 de octubre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Julio Humberto Hernández Fonseca. Secretario: Aurelio Damián Magaña.

Amparo en revisión 203/2002. Inmobiliaria Blajoravica, S.A. de C.V. 21 de octubre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Ronzon Sevilla. Secretario: Mario César Flores Muñoz.

Amparo en revisión 316/2002. Inmobiliaria Premier, S.A. 18 de noviembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Ronzon Sevilla. Secretario: Arturo Hernández Albores.

Amparo en revisión 360/2002. Banamex Fideicomiso 4551-7. 29 de noviembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Ronzon Sevilla. Secretaria: Úrsula Hernández Maquívar.

Amparo en revisión 59/2003. Sanborn Hermanos, S.A. 21 de febrero de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Ronzon Sevilla. Secretario: Mario César Flores Muñoz.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVI, agosto de 2002, página 1344, tesis I. 2o. A. 31 A, de rubro: "PREDIAL. EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, QUE REGULA LA FORMA DE CALCULAR DICHO IMPUESTO CUANDO SE TRATE DE CONTRIBUYENTES QUE OTORGUEN EL USO O GOCE TEMPORAL DE UN INMUEBLE, VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS, CONSAGRADOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL."

Esta jurisprudencia contendió en la contradicción de tesis 1/2004, ante el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sin embargo, fue declarada sin materia por el citado Tribunal Pleno, toda vez que la misma consideraba inconstitucional el hecho de tomar en consideración para la determinación del impuesto predial, las contraprestaciones percibidas por el otorgamiento del uso o goce temporal del inmueble, siendo que al respecto ya existía la tesis P./J. 61/96, que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo IV, octubre de 1996, página 75, con el rubro: "PREDIAL. EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD AL FIJAR EL IMPUESTO CON BASE EN EL VALOR CATASTRAL DEL INMUEBLE, DETERMINADO, RESPECTO DE LOS QUE OTORGAN EL USO O GOCE TEMPORAL, CONFORME A LAS CONTRAPRESTACIONES QUE OBTIENEN.", cuyo contenido se transcribe en párrafos precedentes.

4.2. CONTRADICCIÓN DE TESIS ANTE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

Como ya hemos señalado el H. Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis jurisprudencial número 61/1996, sostuvo la constitucionalidad del procedimiento de determinación del impuesto predial con base en las contraprestaciones percibidas por el otorgamiento del uso o goce temporal del inmueble, a cuyo rubro señala:

"PREDIAL. EL ARTICULO 149, FRACCION II DEL CODIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD AL FIJAR EL IMPUESTO CON BASE EN EL VALOR CATASTRAL DEL INMUEBLE DETERMINADO, RESPECTO DE LOS QUE OTORGAN EL USO O GOCE TEMPORAL, CONFORME A LAS CONTRAPRESTACIONES QUE OBTIENEN.- ..."

No se transcribe el contenido de la misma en virtud de que el mismo es expuesto en uno de los apartados que preceden al presente capítulo.

Ahora bien, las tesis contradictorias que sustentaron los Tribunales Colegiados Séptimo y Octavo en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver los amparos en revisión números 3047/2002 y 296/2002, respectivamente, fueron

las que dieron lugar a la Contradicción de Tesis número 17/2003 ante el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Cabe señalar que el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito al resolver el amparo en revisión número R.A. 409/2002-5322, sostuvo la constitucionalidad del artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal vigente a partir del año 2002, sin embargo, su criterio no contendió en la contradicción de tesis correspondiente.

Con respecto a la adición del factor 10.0 al artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal vigente a partir del año 2002, en la citada Contradicción de Tesis 17/2003, el criterio que prevaleció fue el siguiente:

Registro No. 181692

Localización:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XIX, Abril de 2004

Página: 112

Tesis: P./J. 23/2004

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, Administrativa

PREDIAL. EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, EN VIGOR A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2002, AL INCLUIR EL FACTOR 10.00 EN EL CÁLCULO DE LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO RELATIVO, RESPECTO DE INMUEBLES QUE SE OTORGAN EN USO O GOCE TEMPORAL, INCLUSIVE PARA LA INSTALACIÓN O FIJACIÓN DE ANUNCIOS O CUALQUIER OTRO TIPO DE PUBLICIDAD, TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS. El hecho de haberse incluido a partir del 1o. de enero de 2002 en el artículo 149, fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal, el factor 10.00 para calcular la base gravable del impuesto predial respecto de inmuebles que se otorgan en arrendamiento, viola los principios de proporcionalidad y equidad tributarias establecidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que, por una parte, se distorsiona la base gravable del impuesto predial, en atención a que si ésta debía ser equiparable al valor de mercado o comercial de los inmuebles en términos de lo dispuesto por los artículos quinto transitorio del decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de

diciembre de 1999 y 115, fracción IV, inciso c), antepenúltimo párrafo, de la Constitución Federal, no existe razón alguna que justifique elevar dicho valor comercial diez veces más de lo que realmente corresponde, toda vez que con ello se desconoce la auténtica capacidad contributiva de los sujetos pasivos del impuesto y, por otra, se establece un tratamiento distinto a los contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal de bienes inmuebles al obligarlos a pagar el impuesto predial sobre una base que no corresponde a su valor de mercado o comercial, sino a uno distinto, en relación con aquellos que determinan el valor de ese tipo de inmuebles a través de la práctica de un avalúo directo por persona autorizada o mediante la aplicación de los valores unitarios al valor del suelo o a éste y a las construcciones adheridas a él. No obstante, la inconstitucionalidad de dicho factor no implica que este tipo de contribuyentes dejen de enterar el impuesto relativo, sino sólo que deberán calcular el valor catastral de los inmuebles otorgados en arrendamiento en términos de lo dispuesto por la fracción II del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, sin incluir el referido factor 10.00 y pagar el tributo conforme al valor más alto que resulte entre el así determinado y el previsto en la fracción I del propio artículo.

Contradicción de tesis 17/2003-PL. Entre las sustentadas por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Octavo Tribunal Colegiado de la misma materia y circuito. 23 de marzo de 2004. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Humberto Román Palacios. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Jorge Luis Revilla de la Torre.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy veinticinco de marzo en curso, aprobó, con el número 23/2004, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veinticinco de marzo de dos mil cuatro.

Como se advierte de la citada jurisprudencia, nuestro Máximo Tribunal resolvió declarar inconstitucional la adición del factor 10.0 al artículo 149 fracción II del citado ordenamiento legal, al considerar que no se justificaba el aumento en la base gravable del impuesto, sin embargo, por lo expuesto a lo largo del presente estudio no coincido con el criterio anterior.

Por último, cabe indicar que de la Contradicción de Tesis 17/2003-PL, también surgió la Tesis Jurisprudencial número 24/2004, transcrita en apartados anteriores en la cual la Suprema Corte de Justicia de la Nación, determinó que

el valor determinado conforme a las contraprestaciones percibidas por el otorgamiento del uso o goce temporal del inmueble, es acorde a lo dispuesto por el artículo 115, fracción IV, de nuestra Carta Magna, y a cuyo rubro expresa: **PREDIAL. EL ARTÍCULO 149, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, EN VIGOR A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2002, QUE ESTABLECE DIVERSAS FORMAS PARA DETERMINAR EL VALOR DEL INMUEBLE CUANDO SE OTORQUE SU USO O GOCE TEMPORAL, INCLUSO PARA LA INSTALACIÓN O FIJACIÓN DE ANUNCIOS O CUALQUIER OTRO TIPO DE PUBLICIDAD, NO TRANSGREDE EL ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO DEL INCISO C) DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.**

CONCLUSIONES

Primera.

En cuanto al primer capítulo de la presente tesis concluyo que el impuesto predial es una contribución fijada de manera unilateral por el Estado establecida en ley, cuyo objeto es la propiedad o la posesión del suelo o del suelo y las construcciones adheridas a él.

Asimismo, observe que los productos de un inmueble han sido, a lo largo de la historia un elemento fundamental en la determinación de los tributos sobre la propiedad inmobiliaria, sin que sea la excepción el caso del Distrito Federal, cobrándose incluso un porcentaje de las rentas que los mismos produjeran o fueran susceptibles de producir.

Segunda.

En cuanto al segundo capítulo, se concluye que las sociedades civilizadas deben contar con principios de justicia tributaria, que al recogerse en nuestro texto constitucional se traducen en garantías individuales, mismas que deben ser respetadas tanto por las leyes como por quien las aplica.

Asimismo, se advirtió la necesidad de dotar a los Estados y concretamente a los municipios de los medios jurídicos y económicos que se traduzcan en una verdadera autonomía que conlleve a un mejor desarrollo social y económico.

De esta manera se realizaron diversas reformas constitucionales que permitieran la consecución de los fines antes citados.

También se observó que los principios de justicia tributaria recogidos en nuestro artículo 31 fracción IV constitucional, se traducen en las garantías de proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público.

Así la garantía de proporcionalidad consiste en que los tributos se fijen sobre manifestaciones de riqueza y atiendan a la capacidad contributiva de los sujetos obligados.

Por otra parte, la garantía de equidad consiste en dar un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, siendo la equidad tributaria un elemento fundamental de las políticas fiscales al incidir en el ánimo de los contribuyentes para aportar al gasto público.

Por lo que respecta a la garantía de legalidad tributaria se observó que en materia tributaria la reserva de ley es relativa, bastando que se establezcan en ley los elementos fundamentales de las contribuciones.

En cuanto al destino al gasto público, se advirtió la importancia del cumplimiento de las funciones del Estado, las cuales, para su desempeño requieren la obtención de recursos económicos. Así la mejor distribución de las cargas tributarias coadyuva a fines como la distribución equitativa de la riqueza mediante programas sociales, así como la prestación de servicios públicos.

Tercera.

En el tercer capítulo se relacionaron los principios constitucionales antes citados con el precepto materia de la presente tesis, concluyendo que el artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal vigente a partir del año 2002, atiende a las reformas realizadas al artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a lo dispuesto por el artículo Quinto Transitorio del Decreto por el que se reformó dicho precepto constitucional, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 1999.

Asimismo, dicho precepto del Código Tributario local respeta los principios de proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público, establecidos por el artículo 31 fracción IV del Código Financiero del Distrito Federal.

Cuarta.

Por lo que hace al cuarto capítulo, en el que se analizó la jurisprudencia emitida por nuestro Poder Judicial, difiero del criterio que sostiene el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis 23/2004, por lo expuesto en el capítulo tercero de la presente, toda vez que a mi parecer, el artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, vigente a partir del año 2002, sí cumple con los principios de proporcionalidad y equidad tributarias.

Además considero que no debía “justificarse” la adición del factor 10.0 a dicho precepto, pues es evidente que las leyes fiscales establecen diversos factores para la determinación de los tributos, sin que sea necesaria la justificación expresa de cada uno de éstos, pues es suficiente que en la determinación de las contribuciones se observen los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad.

Asimismo, a mi parecer el hecho de elevar la base de tributación de los contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal de sus inmuebles, no necesariamente implica violación a las garantías de proporcionalidad y equidad, pues estos principios no pueden ser analizados aisladamente en la base de un tributo, sino en conjunto con la tarifa aplicable, pues es ésta la que arrojará el resultado que será acorde o no con la capacidad contributiva del sujeto pasivo, tan es así que fue el propio legislador el que dispuso en el citado artículo Quinto

Transitorio del Decreto que reformó al artículo 115 Constitucional, que fueran las tasas la pauta de los principios de proporcionalidad y equidad para los causantes, al disponer que se realizaran las adecuaciones correspondientes a **las tasas** para lograr el cumplimiento de dichos principios, dado el evidente aumento en las bases gravables por su adecuación a los valores de mercado.

Por lo anterior es que me permito disentir del criterio de nuestro Máximo Tribunal.

Quinta.

En general, concluyo que deben tributar en mayor medida las personas que otorguen en arrendamiento sus inmuebles, pues es evidente que cuentan con una mayor capacidad contributiva que las que simplemente habitan su inmueble.

Además considero que dicho sistema de determinación del impuesto predial con base en contraprestaciones que tiende a una mayor carga tributaria, se dirige principalmente a personas morales con una evidente solvencia económica, como podemos advertir fácilmente de las ejecutorias que dieron lugar a la Jurisprudencia sostenida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa, en la que todos los quejosos son empresas, la mayoría inmobiliarias, las cuales, no otorgan muchos beneficios a nivel social dado que los empleos que genera una inmobiliaria son muy pocos, por lo que a mi parecer no ameritan un trato más benéfico por parte de las leyes tributarias y sí pueden, al aumentar su carga tributaria, coadyuvar a programas sociales que tiendan a una mejor distribución de la riqueza.

Ahora bien, no obstante que considero que el artículo 149 fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal, vigente desde el año 2002, al incluir el factor 10.0, cumple con los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad, considero que al haber sido declarado inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación no tiene ninguna finalidad práctica mantener igual su texto, pues tanto el mantenerlo como el modificarlo daría lugar a la interposición de muchísimos juicios de amparo, máxime que por la nuevas jurisprudencias por contradicción de tesis, el Poder Judicial, en suplencia de la queja, puede declarar inconstitucional el acto de aplicación de una norma así declarada por Jurisprudencia del nuestro Máximo Tribunal, no obstante que se trate de un ulterior acto de aplicación y no del primero.

Por lo anterior, cualquiera de las dos decisiones, esto es, mantenerlo o modificarlo generaría diversos litigios al respecto.

Sin embargo, propongo que se modifiquen los factores contenidos en la fracción II, del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal vigente,

suprimiendo el factor 10.0 que fue declarado inconstitucional y se realicen las adecuaciones correspondientes tanto en el factor de 38.47, como en los factores establecidos en el párrafo tercero de la citada fracción.

Dicha modificación debe ser tal, que coloque a los sujetos a que se refiere dicha fracción, esto es, a los que otorgan en arrendamiento sus inmuebles, en una base gravable mayor a la de los demás contribuyentes y que el impuesto que resulte junto con los factores establecidos por el párrafo tercero del mismo precepto y fracción, arrojen un tributo que si bien sea mayor al del resto de los contribuyentes del impuesto predial, no pueda considerarse desproporcionada o exorbitante.

Así tales modificaciones cumplirían con los principios constitucionales de legalidad, proporcionalidad y equidad y darían lugar a un nuevo análisis del caso, por parte de nuestro Poder Judicial de la Federación.

BIBLIOGRAFÍA

1. ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. "Derecho Fiscal". Editorial Themis. México 2004.
2. ARTEAGA NAVA, Elisur y TRIGUEROS GAISMAN, Laura. "Derecho Constitucional". Colección de Diccionarios Jurídicos Temáticos. Tomo 2. Editorial Oxford. México 2003.
3. BELTRÁN, Lucas. "La Hacienda Pública. Derecho Fiscal". Editorial Lex nova. Valladolid España, 1961.
4. CARRASCO IRIARTE, Hugo. "Amparo en Materia Fiscal". Editorial Oxford. México 1997.
5. CARRASCO IRIARTE, Hugo. "Derecho Fiscal Constitucional", Cuarta Edición. Editorial Oxford. México 2004.
6. CARRASCO IRIARTE, Hugo. "Derecho Fiscal II". Cuarta Edición. Editorial Oxford. México 2004.
7. CHAPOY BONIFAZ, Dolores Beatriz. "Panorama del Derecho Mexicano. Derecho Financiero. Editorial Mc. Graw Hill. México 1999.
8. CHAVEZ CASTILLO, Raúl. "Juicio de Amparo". Colección de Diccionarios Jurídicos Temáticos. Tomo 7. Editorial Oxford. México 2003.
9. CORTÉS DOMÍNGUEZ, Alfonso. "Ordenamiento Tributario Español". Editorial Tecnos. Madrid 1968.
10. CORTINA, Alfonso. "La Obligación Tributaria y su Causa". Editorial Porrúa. México 1976.
11. DE LA GARZA, Sergio Francisco. "Derecho Financiero Mexicano". Quinta Edición. Editorial Porrúa. México 1973.
12. FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús. "Derecho Fiscal". Editorial Mc. Graw Hill. México 2004.
13. GONZÁLEZ GARCÍA, E. ALVARADO ESQUIVEL M DE J Y OTROS. "Manual de Derecho Tributario". Editorial Porrúa. México 2005.
14. JARACH, Dino. "El hecho imponible". Teoría General del Derecho Tributario Sustantivo. Edición de la Revista de Jurisprudencia Argentina, S.A. Buenos Aires 1943.

15. JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio. "Lecciones de Derecho Tributario". Editorial Thomson. México 2002.
16. MARGAIN MANAUTOU, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano". Quinta Edición. Editorial Universitaria Potosina. México 1979.
17. MARTÍNEZ MORALES, Rafael I. "Derecho Administrativo". Colección de Diccionarios Jurídicos Temáticos. Tomo 3. Segunda Edición. Editorial Oxford. México 2003.
18. MEDINA GUERRERO, Manuel y ARROYO GIL, Antonio. "Las Haciendas Locales: situación actual y líneas de reforma". Serie clases de gobierno local. Fundación Democracia y Gobierno Local. Diputación de Badajoz, Barcelona 2005.
19. MENÉNDEZ MORENO, Alejandro. "Derecho Financiero y Tributario. Parte General". Editorial Lex Nova. 3ª. Edición. España 2002.
20. NAVA NEGRETE, Alfonso. "Derecho Administrativo Mexicano". Segunda Reimpresión. Editorial Fondo de Cultura Económica. México 1999.
21. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. "Derecho Fiscal". Editorial Harla. México 1985.

HEMEROGRAFÍA.

1. Dictamen de la Minuta con Proyecto de Decreto por el que se Reforma y Adiciona el Artículo 115 Constitucional: Historia y Reformas de 1999.
2. Exposición de Motivos del Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones del Código Financiero del Distrito Federal publicado en la Gaceta Oficial del Distrito Federal el 31 de diciembre de 2001.
3. ORDOÑO Y COAUT, Alejandro. "Federalismo y Desarrollo". Revista Trimestral, Número 58. INDETEC 1997.
4. SANDERSON, Paul. Administración de Impuestos a la Propiedad Inmobiliaria Mejoras Prácticas e Innovaciones en la Esfera Internacional. HACIENDA MUNICIPAL. Revista Trimestral No. 2/2005. INDETEC.

FUENTES INFORMÁTICAS.

1. Discos Ópticos de Compilación IUS2004 y IUS2005. Suprema Corte de Justicia de la Nación.
2. Red Informática Jurídica de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

LEGISLACIÓN

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
2. Código Fiscal de la Federación.
3. Código Financiero del Distrito Federal vigente para los años de 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006.
4. Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, para los años de 1929, 1937, 1942, 1960, 1967, 1978, 1981, 1983, 1984, 1986, 1987, 1988, 1990, 1991, 1992, 1993 y 1994.

PUBLICACIÓN PERIÓDICA

1. Diario Oficial de la Federación de 1896.
2. Diario Oficial de la Federación del Martes 17 de marzo de 1987.
3. Diario Oficial de la Federación del Lunes 25 de octubre de 1993.
4. Diario Oficial de la Federación del Jueves 23 de diciembre de 1999.

OTRAS FUENTES.

1. Copia del Discurso del Licenciado José Ángel Gurría, Secretario General de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, pronunciado el 28 de agosto de 2006 en el Septuagésimo Aniversario del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.