

El Ámbito Fiscal Municipal

García Rivera, Enoc Alejandro

El Ámbito Fiscal Municipal / Enoc Alejandro García Rivera .– Ciudad de México : Colofón ;
Universidad Autónoma de Tamaulipas, 2019.

235 pág. ; 17 x 23 cm.

1. Gobierno municipal – Aspectos económicos 2. Gobierno municipal - Aspectos sociales

LC: HT321 G37

DEWEY: 330.91732 G37

Consejo de Publicaciones UAT

Tel. (52) 834 3181-800 • extensión: 2948 • www.uat.edu.mx

Centro Universitario Victoria

Centro de Gestión del Conocimiento. Tercer Piso

Cd. Victoria, Tamaulipas, México. C.P. 87149

consejopublicacionesuat@outlook.com



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

D. R. © 2019 Universidad Autónoma de Tamaulipas

Matamoros SN, Zona Centro Ciudad Victoria, Tamaulipas C.P. 87000

Edificio Administrativo, planta baja, CU Victoria

Ciudad Victoria, Tamaulipas, México

Libro aprobado por el Consejo de Publicaciones UAT

ISBN: 978-607-8626-51-9

Colofón

Franz Hals núm. 130, Alfonso XIII

Delegación Álvaro Obregón C.P. 01460, Ciudad de México

www.paraleer.com/colofonedicionesacademicas@gmail.com

ISBN: 978-607-8663-72-9

Se prohíbe la reproducción total o parcial de esta obra incluido el diseño tipográfico y de portada, sea cual fuere el medio, electrónico o mecánico, sin el consentimiento por escrito del Consejo de Publicaciones UAT.

Impreso en México • *Printed in Mexico*

El tiraje consta de 300 ejemplares

Este libro fue dictaminado y aprobado por el Consejo de Publicaciones UAT mediante un especialista en la materia. Asimismo fue recibido por el Comité Interno de Selección de Obras de Colofón Ediciones Académicas, para su valoración en la sesión del segundo semestre 2018, se sometió al sistema de dictaminación a “doble ciego” por especialistas en la materia, el resultado de ambos dictámenes fue positivo.

El **Ámbito Fiscal Municipal**

Enoc Alejandro García Rivera



Consejo Editorial del Consejo de Publicaciones de la Universidad Autónoma de Tamaulipas

Dra. Lourdes Arizpe Slogher • Universidad Nacional Autónoma de México | **Dr. Amalio Blanco** • Universidad Autónoma de Madrid, España | **Dra. Rosalba Casas Guerrero** • Universidad Nacional Autónoma de México | **Dr. Francisco Díaz Bretones** • Universidad de Granada, España | **Dr. Rolando Díaz Lowing** • Universidad Nacional Autónoma de México | **Dr. Manuel Fernández Ríos** • Universidad Autónoma de Madrid, España | **Dr. Manuel Fernández Navarro** • Universidad Autónoma Metropolitana, México | **Dra. Juana Juárez Romero** • Universidad Autónoma Metropolitana, México | **Dr. Manuel Marín Sánchez** • Universidad de Sevilla, España | **Dr. Cervando Martínez** • University of Texas at San Antonio, E.U.A. | **Dr. Darío Páez** • Universidad del País Vasco, España | **Dra. María Cristina Puga Espinosa** • Universidad Nacional Autónoma de México | **Dr. Luis Arturo Rivas Tovar** • Instituto Politécnico Nacional, México | **Dr. Aroldo Rodríguez** • University of California at Fresno, E.U.A. | **Dr. José Manuel Valenzuela Arce** • Colegio de la Frontera Norte, México | **Dra. Margarita Velázquez Gutiérrez** • Universidad Nacional Autónoma de México | **Dr. José Manuel Sabucedo Cameselle** • Universidad de Santiago de Compostela, España | **Dr. Alessandro Soares da Silva** • Universidad de São Paulo, Brasil | **Dr. Akexandre Dorna** • Universidad de CAEN, Francia | **Dr. Ismael Vidales Delgado** • Universidad Regiomontana, México | **Dr. José Francisco Zúñiga García** • Universidad de Granada, España | **Dr. Bernardo Jiménez** • Universidad de Guadalajara, México | **Dr. Juan Enrique Marciano Medina** • Universidad de Puerto Rico-Humacao | **Dra. Ursula Oswald** • Universidad Nacional Autónoma de México | **Arq. Carlos Mario Yori** • Universidad Nacional de Colombia | **Arq. Walter Debenedetti** • Universidad de Patrimonio, Colonia, Uruguay | **Dr. Andrés Piqueras** • Universitat Jaume I, Valencia, España | **Dr. Yolanda Troyano Rodríguez** • Universidad de Sevilla, España | **Dra. María Lucero Guzmán Jiménez** • Universidad Nacional Autónoma de México | **Dra. Patricia González Aldea** • Universidad Carlos III de Madrid, España | **Dr. Marcelo Urra** • Revista Latinoamericana de Psicología Social | **Dr. Rubén Ardila** • Universidad Nacional de Colombia | **Dr. Jorge Gissi** • Pontificia Universidad Católica de Chile | **Dr. Julio F. Villegas** • Universidad Diego Portales, Chile | **Ángel Bonifaz Ezeta** • Universidad Nacional Autónoma de México



Ing. José Andrés Suárez Fernández
PRESIDENTE

Dr. Julio Martínez Burnes
VICEPRESIDENTE

Dr. Héctor Manuel Cappello Y García
SECRETARIO TÉCNICO

C.P. Guillermo Mendoza Cavazos
VOCAL

Dra. Rosa Issel Acosta González
VOCAL

Lic. Víctor Hugo Guerra García
VOCAL

Índice

Presentación	11
Capítulo 1. Contexto general del municipio	15
1.1 Consideraciones generales sobre el municipio en México	15
1.2 Gobierno municipal	26
1.3 La actividad financiera del municipio	37
1.4 Conclusiones del capítulo	45
Capítulo 2. El ámbito fiscal del municipio	47
2.1 Potestad fiscal municipal	47
2.2 La competencia fiscal municipal	68
2.3 Coordinación fiscal municipal	82
2.4 Conclusiones del capítulo	91
Capítulo 3. Marco Jurídico Normativo del Sistema Tributario Municipal	95
3.1 Normativa federal del ingreso fiscal municipal	95
3.2 Legislación estatal de aplicación municipal en materia de ingresos	113
3.3 Marco jurídico-reglamentario del fisco municipal	141
3.4 Conclusiones del capítulo	152
Capítulo 4. Ingresos fiscales municipales	155
4.1 Ingresos fiscales municipales, nociones generales	155
4.2 Descripción e integración de los conceptos de ingresos fiscales municipales	170
4.3 Comentario general sobre la repercusión económica de los ingresos del sistema fiscal municipal	202
4.4 La relación fiscal y obligación fiscal que surge en razón de los ingresos fiscales municipales	203
4.5 Conclusiones del capítulo	210
Capítulo 5. Conclusiones generales y propuestas	215
5.1 Problemática de los ingresos fiscales municipales	215
Lista de referencias	229
Constituciones	231
Leyes	232

Presentación

El Estado Mexicano, requiere que sus distintos órdenes de gobierno, (federal, estatal y municipal), dispongan de las facultades, instrumentos y recursos económicos para responder, de manera adecuada, a las demandas de bienestar que la sociedad exige. Cumplir todas estas condiciones permitiría acceso a mejores oportunidades de crecimiento y desarrollo para todos los mexicanos en cualquier parte del territorio nacional.

La población desea seguridad para las personas y su patrimonio, anhela justicia, y sobre todo, espera un conjunto de bienes públicos que le permitan vivir en un contexto más justo donde abunden las oportunidades que le permitan ser integrante productivo de una mejor sociedad. Para lograr lo anterior, se necesita transformar la relación y las condiciones políticas y jurídicas establecidas entre los gobiernos de la nación para definir responsabilidades, obtener mejor coordinación, asignar facultades y reorganizar el manejo de recursos económicos de carácter fiscal.

A lo largo de la historia moderna del municipio y con el modelo de federalismo centralizado imperante en México, esta instancia de gobierno ha sido sólo responsable de administrar y gestionar los recursos federales, sin alcanzar una verdadera autonomía económica. El federalismo mexicano no otorga a los gobiernos locales poder de decisión, ni instrumentos políticos y jurídicos fiscales que permitan vincular las contribuciones de los gobernados con la autoridad responsable de aplicarlos directamente, generando con ello localidades débiles y regiones que no explotan al máximo su potencial económico y social.

El sistema fiscal municipal actual se encuentra agotado, porque el número de figuras tributarias y su potencial recaudatorio, no se encuentra vinculado con el gasto real que generan las responsabilidades públicas asignadas a los municipios. Los ingresos fiscales propios son insuficientes para cubrir las funciones y responsabilidades básicas del gobierno municipal.

Gran parte de responsabilidad se encuentra en el gobierno federal, ámbito donde se concentra la mayor parte de las competencias fiscales concurrentes redituables. Esto lejos de establecer instrumentos jurídicos que permitan a los gobiernos municipales desarrollar un sistema fiscal municipal mejor organizado, sólo propicia una mayor dependencia.

Es evidente que el esquema fiscal de los municipios no recibe del Estado mexicano, dentro de la competencia de los gobiernos conformantes y a pesar de la alternancia de partidos políticos, los medios jurídicos, políticos y económicos que permitan resolver los problemas y necesidades de la población radicada en cada instancia municipal.

En el marco constitucional del Estado mexicano, se observa cómo se favorece a la federación y a las entidades federativas para controlar y ejercer el poder tributario. Conforme a lo dispuesto en el artículo 115 Constitucional, las haciendas públicas municipales pueden administrar libremente las contribuciones, pero no así establecerlas.

Dentro de la competencia tributaria concurrente, el sistema de coordinación al que se encuentra vinculado el sistema fiscal municipal, no cumple con el objetivo de compensar, a través de las participaciones federales, justamente al municipio. Lo cierto es, que el procedimiento para determinar la recaudación federal participable se encuentra rebasado por la nueva realidad política, social y económica del país.

Y es que este sistema de coordinación, donde fue moldeado también el sistema fiscal de los municipios, tiene su origen en la aprobación de la Ley de Coordinación Fiscal vigente en 1978, donde fue centralizada, en lo fundamental, la creación de impuestos, la distribución y la recaudación por parte de la federación en los actos gravables en los cuales son concurrentes la federación, los estados y los municipios. Este sistema provoca una seria afectación en las atribuciones y autonomía de las finanzas municipales, pues somete a los gobiernos locales a la dependencia del gobierno federal. Las fórmulas de coordinación fiscal privilegian al gobierno federal con la mayor proporción de los ingresos participables, que se devuelven a los municipios en forma de transferencias intergubernamentales definidas como participaciones y aportaciones federales de naturaleza inequitativa. Esto origina en el ámbito municipal, que las participaciones constituyan la segunda fuente principal de sus recursos. Esto provoca gobiernos locales débiles y regiones poco desarrolladas. Son estas razones las que permiten destacar la necesidad de ajustar en paralelo el sistema fiscal local y el sistema de coordinación fiscal.

El deseo de analizar el sistema fiscal municipal, en gran parte se debe, a que consideramos que es en los ingresos fiscales donde se puede sustentar el principal instrumento y base sobre la cual el municipio puede llevar a cabo una mejor gestión gubernamental. Es donde se puede, y debe, desarrollar la autonomía financiera del municipio, ésa que le permitiría enfrentar con mayor eficacia los problemas y necesidades que su población y territorio requieren, para participar en la solución de los desafíos y demandas regionales; mediante el impulso sostenido de un verdadero desarrollo económico y social que evitara el endeudamiento irracional de los últimos tiempos.

Este trabajo académico pretende adentrarse en el sistema fiscal municipal, para localizar los factores que sumergen en la dependencia financiera a los gobiernos locales y proponer vías de fortalecimiento relacionadas con el objeto de estudio, siempre desde una perspectiva jurídica dividida en cinco capítulos. El primero, aborda de manera general el contexto de la evolución histórica del gobierno municipal mexicano. En este capítulo se describen las funciones, fines, atribuciones y estructura del gobierno municipal; aspectos que dan como consecuencia la necesidad de obtener recursos para esta instancia de gobierno.

El segundo apartado estudia las figuras jurídico financieras de la potestad, la competencia y la coordinación fiscal, poder y competencia sobre los que se realiza la primera etapa de la actividad financiera municipal. En el tercer capítulo, se desarrollarán los marcos jurídicos normativos federales, estatales y municipales relacionados con los ingresos fiscales municipales, mientras En el cuarto punto se desarrollan y describen todos y cada uno de los ingresos fiscales del municipio con sus elementos, así como su valoración económica, a efecto de precisar su repercusión financiera en las arcas municipales, mediante la relación fiscal que surge de los ingresos fiscales y los contribuyentes municipales. En el quinto capítulo, se desarrollan las conclusiones de cada uno de los capítulos, encaminándolas a resaltar las deficiencias que presentan los aspectos relacionados con los ingresos fiscales estudiados en el presente trabajo académico, así como las propuestas jurídicas que podrían revertir su efecto pernicioso, a fin de fomentar una mayor independencia de las finanzas locales.

Capítulo 1. Contexto general del municipio

1.1 Consideraciones generales sobre el municipio en México

La acepción etimológica de la palabra municipio, proviene de Roma y el vocablo *municipium*, que era el conjunto de obligados a pagar un tributo por el derecho de autogobernarse. De acuerdo a JUAN IGLESIAS:

[...] las ciudades incorporadas a Roma recibían el nombre de municipio de *munus munare* que significa cargo o gravamen, y los vecinos obligados al cargo o gravamen recibían el nombre de *municipium*, de allí que *municipium*, denomine a los obligados a cumplir determinadas prestaciones, tributos o servicios inclusive el militar¹.

El municipio mexicano se define como:

[...] persona jurídica integrada por una asociación de vecindad asentada en una circunscripción territorial, que es la base de la división política, administrativa y territorial de una entidad; constituye un nivel de gobierno con capacidad jurídica, política y económica, para alcanzar sus fines y autogobernarse, con sujeción a un orden jurídico superior².

Una vez definido municipio desde lo etimológico y lo conceptual en cuanto hace a sus antecedentes, específicamente en México, donde encontramos que este nivel de gobierno presentó diversas etapas en el devenir histórico.

Los antecedentes de la forma de gobierno municipal en México, se encuentran en la existencia del *calpulli*, una organización social, política y económica de la época prehispánica, cuya organización se conformaba de varias familias que poseían y trabajaban en común las tierras que les correspondían. Los integrantes de estas organizaciones estaban obligados a pagar por el derecho que ejercían sobre sus tierras un tributo al jefe de la tribu, o como se le denominaba en esa época, *tlatoani*, este tributo, era para sufragar los gastos generados por la administración, además de prestar servicios de trabajo como la construcción de obras públicas.

Es importante señalar, que para algunos autores la idea de que el *calpulli* es el antecedente del municipio mexicano resulta bastante alejada de la realidad, en el sentido estricto de la concepción del municipio hispánico-románico gestado

¹ IGLESIAS, J.: *Derecho Romano, Instituciones de Derecho Privado*, Ariel, México, p. 25.

² ROBLES MARTÍNEZ, R.: *El municipio*, Porrúa, México 2004, p. 26.

tras la conquista, pues de acuerdo a ella el *calpulli* no podría concebirse como un municipio, lo cierto es, que la influencia de esta figura, de nuestro México indígena, tuvo influencia en instituciones mexicanas posteriores que aún se pueden percibir, pues como nos dice QUINTANA ROLDÁN:

[...] no podemos dejar de reconocer que esta organización ha tenido una influencia muy clara en el devenir de múltiples instituciones mexicanas, como el ejido y, en buena medida el propio municipio, sobre todo el de carácter rural³.

En la época de la conquista española el 22 de abril de 1519, Hernán Cortés funda la Villa Rica de Vera Cruz en un sitio denominado la Antigua, cerca de la actual ciudad de Veracruz, creando así, el primer municipio de la América continental y dando paso con ello a la implantación de la institución municipal española en México, como se expuso en el Seminario Hispano Mexicano “La colonización de la Nueva España se realizó a través del Municipio. Las primeras leyes que regularon nuestro territorio fueron emanadas de los ayuntamientos”⁴. Cabe señalar que esta forma de gobierno municipal español, les fue trasplantada a través de la ocupación romana de la península Ibérica en un periodo que abarcó alrededor de 7 siglos, señala VALENCIA CARMONA:

La génesis del municipio español, antecedente directo del nuestro, hay que buscarla en primer lugar en la influencia romana. Para imponer su hegemonía en la península ibérica Roma estableció diversas formas de organización municipal y fundo ciudades muy importantes, muchas de las cuales han subsistido⁵.

Cuando Roma se expandió por el mundo de su tiempo tuvo la necesidad de inventar un nuevo modelo de organización política, que le fue conduciendo a aplicar a una gran parte de los pueblos conquistados, entre ellos España, la estructura que privaba en la metrópoli⁶.

El Estado español estableció ayuntamientos, a semejanza de lo ocurrido en Veracruz, en las villas que poblaban, siendo el segundo el de Segura de la Frontera, en Tepeaca; luego el de la Ciudad de México, en Coyoacán; en seguida el de Medellín cuando llegó Cristóbal de Tapia; el de Villa de Espíritu Santo que fundó Gonzalo de Sandoval en Coatzacoalcos; el de la Segunda Villa que se llamó Segura

³ QUINTANA ROLDÁN, C.: *Derecho Municipal*, Porrúa, México 2003, p. 47.

⁴ Gobierno del Estado de México, *Memoria seminario hispano mexicano: Origen, evolución y perspectivas del municipio*, Gobierno del Estado de México, México 1992, p. 35.

⁵ VALENCIA CARMONA, S.: *Derecho Municipal*, Porrúa, México 2003, p. 102.

⁶ VALENCIA CARMONA, S.: op. cit., p. 100.

de la Frontera, que fundó Alvarado en la provincia de Oaxaca; el de Colima, en las costas del Pacífico y el de Santi-Esteban que fundó el mismo Cortés.

ROBLES MARTÍNEZ señala:

El municipio estaba en su apogeo, en la mente de los expedicionarios, por ser el medio más eficaz para conquistar y ocupar las nuevas tierras [...] Así para lograr sus aspiraciones, los expedicionarios utilizan la institución más respetable de su época, el municipio.⁷

La época de la conquista instala las nuevas formas de organización política españolas sobre las formas de gobierno indígenas, dando paso a la conjugación del devenir político de México, durante la Colonia.

La organización política de la Nueva España estaba constituida por tres niveles de gobierno: El gobierno central, con el virrey y la audiencia, el gobierno provincial, con los gobernadores, corregidores y alcaldes mayores; y los regidores con los ayuntamientos y cabildos del municipio, en este último, el local, los funcionarios de la administración en capitales como México, eran hasta ocho, caso contrario en el caso de las ciudades pequeñas, donde solo alcanzaban a ser cuatro, de entre ellos eran elegidos anualmente los alcaldes ordinarios, el alcalde mayor o corregidor, quien era el funcionario del poder central y el procurador general conocido después como síndico.

Creada la institución municipal autoridades y vecinos notables se reúnen en cabildos abiertos, para deliberar los diversos asuntos del municipio, pero solo las autoridades tomaban las decisiones y, a su vez, dentro del aspecto legislativo, las ciudades tenían las facultades de darse sus propias ordenanzas, las que debían ajustarse a las expedidas por el rey y ser examinadas por la audiencia.

Los municipios de la Nueva España, al igual que los municipios de la conquista, como sus semejantes de la época prehispánica, mantenían las funciones de la administración de los asuntos de las localidades⁸, entre las que podemos mencionar se encuentran distribuir la mano de obra para la construcción de obras y servicios públicos, reglamentar las actividades económicas y tareas agrícolas, cooperar con el proceso de evangelización, regular los mercados, planear caminos, suministrar agua potable y otros servicios, combatir males sociales, como el alcoholismo e impartir justicia menuda, prestar asistencia social, vigilar la moral pública, regular los precios y el abasto de alimentos mediante los depósitos de grano y de las alhóndigas o mercados municipales.

⁷ ROBLES MARTÍNEZ, R.: op. cit., p. 66.

⁸ QUINTANA ROLDÁN, C.: op. cit., p. 55.

Además de todas las anteriores, estaban también las funciones propias de la hacienda municipal, consistentes en recaudar el tributo para los conquistadores y la de administrar terrenos y bienes, funciones hasta cierto punto complejas, puesto que los municipios poseían bienes comunes y bienes propios, fundos, bosques, tierras, con las cuales daban satisfacción a sus necesidades, y con las cuales además, aliviaban la carga a los contribuyentes, cabe señalar que los ayuntamientos tenían dos fuentes de ingresos, los propios que comprendían cobros por servicios públicos y rentas de sus bienes y los arbitrios por impuestos diversos.

A mediados del siglo XVI, Felipe II determina que los cargos municipales puedan ser vendidos. En la segunda mitad del siglo XVIII, Carlos III de la familia de Borbones, inicia una serie de grandes reformas, tanto en España como en sus colonias, siendo lo más relevante para la institución municipal, las reformas legislativas que revelaban una cierta restauración del municipio español en un sentido democrático⁹.

En razón de lo anterior, se divide el territorio de México en unidades político-administrativas, llamadas intendencias, cuyos funcionarios, los intendentes, son designados por la corona española y tienen como función básica, organizar la economía local, construir obras públicas y prestar los servicios municipales. El poder de decisión del municipio recae sobre el virrey y los intendentes, los cuales representaban los intereses directos del estado español, sin embargo, para finales del siglo XVIII y a principios del siglo XIX, el municipio comienza a tomar parte activa en la vida política, los criollos hijos de españoles nacidos en México venían comprando puestos públicos municipales y se pronunciaban en contra de la concentración del poder político y de la riqueza en manos de los españoles, exigiendo igualdad de derechos.

Para 1808 los municipios recobraron su significado político, puesto que es precisamente en las reuniones de cabildo, donde se manifiestan el descontento respecto de España y la organización del deseo popular de independencia de la Nueva España, ya que las difíciles circunstancias que vivía la metrópoli española al finalizar la primera década del siglo XIX debido a la invasión napoleónica, dieron origen a la abdicación de Carlos IV y Fernando VII y a la asunción al poder de José Bonaparte, cuestiones que tuvieron repercusiones inmediatas en los cabildos americanos.

Al respecto, es significativa la actitud que asume el cabildo de la Ciudad de México, su síndico, el destacado jurista don Francisco Primo de Verdad y Ramos, secundado por algunos integrantes de aquel cabildo, como el regidor don Francisco Azcarate y por otros simpatizantes de la causa, como Fray Melchor de Talamantes,

⁹ OROPEZA MARTÍNEZ, H.: *Administración Pública Municipal*, Trillas, México 2001, p. 14.

propugnó en memorable discurso de 9 de agosto de 1808, y ante el cuerpo colegiado, que se declarase el desconocimiento de la autoridad metropolitana y, en representación del pueblo y su soberanía, el cabildo de la principal ciudad de la Nueva España tomara las riendas del poder¹⁰. Con los anteriores eventos históricos, la institución municipal se convirtió en la cuna del nacionalismo mexicano y, a su vez, en el núcleo generador de futuros movimientos populares.

En 1810 surge una crisis agrícola que acelera el movimiento de independencia, mientras en España se vivía un proceso político renovador que dio como resultado la constitución de Cádiz de 1812, que aunque calificada por Octavio Hernández de “ley extraña en suelo propio”, es un documento que por la influencia que tuvo en el constitucionalismo latinoamericano es de estudio obligado¹¹, pues incluía en su título sexto que la organización política local tendría ayuntamientos municipales, y que todo pueblo que contara con mil habitantes o más, tendría derecho a un ayuntamiento de elección popular, que duraría un año sin reelección inmediata, además de un número de regidores proporcional a su población y que estaría bajo la vigilancia de la diputación provincial.

El movimiento de independencia se originó y fraguó en las reuniones realizadas en los cabildos de los municipios, en este movimiento político y social se consideraron dos tesis; la del cura Miguel Hidalgo, quien pugnaba y defendía la igualdad de derechos humanos y políticos para todos los mexicanos y; la de Morelos, quien señalaba que la soberanía radica en el pueblo. En estos principios populares se funda la idea de que la comunidad y el poder encuentran su plena conjugación en el municipio.

El Estado mexicano adopta en 1824, la estructura de República Federal, donde, Constitución mediante, señalan la forma de organización política y territorial y definen la organización interna de las entidades federativas, pero en relación al municipio no se menciona nada, como dice QUINTANA ROLDÁN “La primera constitución federal del país promulgada por el congreso general constituyente el 4 de octubre de 1824 no se refirió de manera directa al municipio”¹². En cambio, en la constitución centralista de 1836 que sustituye a la de 1824, se reglamenta la vida municipal. En ella se dispuso que las autoridades municipales sean de elección popular y que los ayuntamientos tengan el derecho a percibir contribuciones y a invertir sus ingresos en obras y servicios públicos.

¹⁰ QUINTANA ROLDÁN, C.: op. cit., p. 59.

¹¹ VALENCIA CARMONA, S.: op. cit., p. 123.

¹² QUINTANA ROLDÁN, C.: op. cit., p. 66.

Esta constitución centralista organiza a los municipios, en ella se señala que los ayuntamientos tienen como objeto cuidar de las cárceles, de los hospitales y casas de beneficencia que no sean de fundación particular; de las escuelas de primera enseñanza que se paguen de los fondos del común; de la constitución, reparación de puentes, calzadas y caminos y de la recaudación e inversión de los propios y arbitrios; de promover el adelantamiento de la agricultura, industria y comercio, por lo que fue esta ley constitucional la que consagró como constitucionales a los ayuntamientos, otorgándoles competencias amplias en materia diversas y trascendentes¹³. En tanto que en el acta de reformas de 1846, tampoco se dedica línea alguna respecto de los municipios.

En el devenir histórico del municipio, la lucha entre conservadores y liberales afectó al municipio, ya que con el triunfo de los liberales se aprobó en 1856 la ley de desamortización o Ley Lerdo, donde se obligó, no solo al clero y a las corporaciones civiles, a vender sus fincas rústicas y urbanas a particulares, sino que también se obligó a los ayuntamientos a vender todas sus bienes raíces que no estuvieran destinados directamente al servicio público, lo que generó que los gobiernos municipales quedaron privados de una parte importante de su patrimonio en terrenos, edificios e incluso, en parte, de palacios municipales o casas de cabildos.

Para 1857, la nueva constitución promulgada, estableció en su artículo 31, fracción II, la obligación de contribuir a los gastos del municipio; a su vez, en el artículo, 36, fracción I, se estableció la obligación del ciudadano de inscribirse en el padrón de la municipalidad y, por último, en el artículo 72, fracción VI, se alude a la elección popular de las autoridades municipales del distrito y territorios, señala QUINTANA ROLDÁN que la constitución en varios de sus preceptos alude a los aspectos municipales, aunque no reglamentó la estructura e integración de las municipalidades y ayuntamientos, reservando esas facultades a los asuntos internos de los estados¹⁴.

Durante el gobierno del general Porfirio Díaz, la centralización se vio acentuada, ya que se establecieron las divisiones territoriales llamadas partidas, distritos, cantones, o prefecturas políticas, a cargo de los prefectos o jefes policíacos, que no eran sino representantes del poder central, encargados de hacer cumplir fielmente sus instrucciones, a la par, los hacendados expropiaban las tierras de los campesinos y los convertían en sus siervos, lo que originó el descontento entre la población campesina y las ideas revolucionarias encaminadas a devolver a la comunidad campesina la tierra y libertad para organizarse, por esto los jefes

¹³ OCHOA CAMPOS, M.: *El municipio. Su evolución institucional*, Banobras, México 1981, p. 236.

¹⁴ QUINTANA ROLDÁN, C.: *op. cit.*, p. 66.

políticos representaban la dictadura y el absolutismo en los municipios, por ello la lucha fue en contra de ellos, en los albores de la revolución los vecinos aspiraban a autogobernarse eligiendo a sus autoridades locales, excluyendo al gobierno central de los asuntos de la competencia exclusiva de los municipios. Por ello la libertad municipal fue uno de los postulados fundamentales de la revolución¹⁵, esto, no se puede interpretar más que como la reivindicación del municipio en México.

En el siglo XX, se dan los primeros brotes de la revolución mexicana al propugnarse, entre otras cosas, la democracia y la libertad del municipio, por lo que en el año de 1906, en San Luis Missouri, los Flores Magón, junto con los principales dirigentes de la oposición al gobierno de Porfirio Díaz, lanzaron el “Programa Manifiesto del Partido Liberal Mexicano”, en el cual recogen las aspiraciones de reformas políticas y sociales, en relación al municipio¹⁶. Ya para el año de 1916 el revolucionario Emiliano Zapata promulga la Ley General sobre Libertades Municipales, la cual reglamentaba la autonomía política, administrativa y económica del municipio, lo que Zapata quería con esta ley, era un municipio con soberanía que radicara en el pueblo, una soberanía popular que tuviera el libre manejo de su hacienda en la elección de sus autoridades y la participación del pueblo en la organización de sus localidades.

Señala VALENCIA CARMONA que tanto la Ley General sobre Ordenamientos Municipales, del 15 de septiembre de 1916 y la Ley Orgánica de Ayuntamientos del Estado de Morelos del 20 de abril de 1917, revelan el avanzado ideario municipalista de esa época¹⁷, por lo que tras el triunfo de la revolución, la historia de las luchas municipales se recogiera por los constituyentes de 1917 en la Carta Magna, donde se trata ya de una manera directa, pero no del todo satisfactoria, la cuestión municipal específicamente en el artículo 115, que señala al municipio libre como la base territorial y de la organización política de los Estados, donde su gobierno sería administrado por un ayuntamiento de elección directa; y donde, de igual forma, se suprimen autoridades intermediarias entre éste y el gobierno del Estado, además de que se le concede al municipio personalidad jurídica y el manejo de su hacienda, la cual se formará con las contribuciones que las legislaturas estatales les señalen, este último punto, nos permite observar, el antecedente histórico de uno de los principales factores que influyen en la dependencia financiera municipal.

¹⁵ ROBLES MARTÍNEZ, R.: op. cit., p. 99.

¹⁶ ROBLES MARTÍNEZ, R.: *Ibidem*, p. 99.

¹⁷ VALENCIA CARMONA, S.: op. cit., p. 134.

El Constituyente de Querétaro pasó por alto la autonomía financiera del municipio; elemento de gran importancia para la institución municipal, aunque más que una discrepancia haya sido una duda. Misma que repercute en los municipios mexicanos, pues consistía, en considerar la libertad económica sería el fundamento de la libertad política del municipio, cuestión que al día de hoy está por demás responder que sí, ya que la libertad económica, de la cual no goza aún el municipio, es uno de los ejes principales para la libertad política, y no solo eso, sino también para el desarrollo económico, social y cultural de la comunidad.

Lo que permitió el constituyente al no aclarar esa duda y aprobar el precepto constitucional, fue que esa libertad municipal quedara subordinada y en estrecha dependencia de las legislaturas de cada entidad federativa; y aunque con posterioridad, el municipio ha recibido un fuerte apoyo financiero del gobierno federal, su dependencia financiera no se ha podido superar, sino al contrario se ha agravado, lo que ha llevado a considerar que lejos de fortalecer su carácter de comunidad, y lejos de considerarse ámbito de gobierno que se interrelaciona con los demás en este Estado Federal, se ha convertido a lo largo de 80 años en una forma de descentralización administrativa con una alta o total dependencia financiera. Es decir, lo que realmente se debatió en ese Constituyente de Querétaro, era y es, la relación de jerarquía entre los gobiernos de los estados y de los municipios; además de la administración de la hacienda, y, no sólo la administración, sino la autonomía financiera

El artículo 115 Constitucional desde su promulgación en 1917 ha sufrido diversas reformas que no lograron sacar al municipio de su estancamiento, aun y cuando en el artículo 115 de esta nueva constitución se consideraba la autosuficiencia de recursos para las tareas del gobierno y administración municipales, la realidad era otra, ya que los recursos que se generaban se iban centralizando fundamentalmente en los ámbitos de gobierno federal y estatal, por lo que el propósito de los revolucionarios mexicanos de fortalecer al municipio no lograba tomar forma.

Esta centralización de recursos públicos reflejó la centralización del desarrollo nacional en las décadas siguientes a la revolución de 1910, y en particular a los años treinta cuando el proceso de industrialización y urbanización del país era necesario. Lo anterior, de cierto modo resultaba necesario para el federalismo, puesto que al finalizar la revolución el nuevo régimen tenía y debía, crear la infraestructura para unificar al país e impulsar el desarrollo. Responsabilidad que asumió el ámbito de gobierno federal, razón por la cual tuvo que centralizar los recursos nacionales y posteriormente, los gobiernos estatales conforme consolidaron sus administraciones públicas y compartieron la tarea de promover el desarrollo de sus demarcaciones con el gobierno federal.

Esta etapa, de formación y consolidación del federalismo donde fue necesario, hasta cierto punto, centralizar los recursos y decisiones de gobierno, llegó a su declive y punto más crítico a finales de los años setenta, por lo que fue necesario, a fin de salir de esta crisis, iniciar un proceso consistente en descentralizar facultades, funciones y recursos del nivel de gobierno federal y estatal al municipal por ser este ámbito de gobierno, la forma de organización política más adecuada para resolver la problemática de las regiones.

Para principios de los años ochenta ocurre la primera reforma significativa para el ámbito de gobierno municipal, después de siete realizadas con anterioridad en el artículo 115 constitucional, dicha reforma y sus anexos se encaminaron a proporcionar al municipio un conjunto de poderes propios para convertirlo en un verdadero nivel de organización política y administrativa, pero no se hizo lo propio en el gobierno, pues era, y sigue siendo necesario, encontrar una fórmula que garantice al municipio los medios económicos necesarios para cumplir con sus funciones propias, posibilitar su desarrollo y asegurar el ejercicio real de su libertad. Esta reforma se publicó el 3 de febrero de 1983 con los siguientes elementos destacados.

- La fracción primera, se incrementó con los tres últimos párrafos, en ellos se estableció la facultad de suspender ayuntamientos y a miembros de los mismos marcando los requisitos para hacerlo, cuándo y de qué forma podrían entrar los suplente. En el cuarto párrafo, apareció la figura de los consejos municipales; y en el quinto párrafo, se señaló que en el caso de que algún miembro de elección popular dejara de fungir fuese sustituido por el suplente. Pero las reformas más interesantes para el desarrollo del estudio son:
- La fracción segunda, fue reformada en su totalidad. Se le transfirió el primer párrafo de la tercera, modificándolo y precisando que los ayuntamientos manejaran su patrimonio conforme a la ley, y agregándole un segundo párrafo, donde se estableció la facultad de expedir con base en los lineamientos estatales, las disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus jurisdicciones.
- La fracción tercera, también se reformó en su totalidad al introducir la obligación de los ayuntamientos de prestar los servicios públicos.
- De igual forma, la cuarta fracción también se reformó en su totalidad, en ella se precisa la facultad de los ayuntamientos para manejar su hacienda, señalando de dónde obtendrá el municipio sus ingresos (locales, estatales o federales), así como los conductos y precisando que las leyes de ingresos deberán ser aprobadas por las legislaturas locales; así mismo se señala, la facultad de aprobar por parte del municipio su presupuesto de egresos.

El 23 de diciembre de 1999 se realizó la última reforma al artículo 115 constitucional, la cual también resultó ser, al igual que la reforma de 1983, significativa para el ámbito de gobierno municipal, ya que fue tendiente a reconocer al municipio como un verdadero nivel de gobierno y no solo de organización administrativa y política, lo que vino a dar fortaleza a la gestión municipal. Esta nueva concepción fue relevante, porque vino a definir de forma constitucional los tres ámbitos de gobierno¹⁸:

- El contenido del primer párrafo fue transformado; ahí se reconoce la facultad de gobernar y administrar así como las competencias exclusivas del municipio.
- A la segunda fracción se le modificó el párrafo segundo y se le adicionó un tercero y cuarto. El tercero se dividió en cinco incisos, en el primer párrafo se estableció la finalidad y creación de las disposiciones reglamentarias. En el tercer párrafo se acotó que será mediante los instrumentos legales la gestión de la administración municipal. Y en el cuarto y último párrafo, se estableció que las legislaturas locales emitirán las normas y procedimientos para resolver los conflictos que se susciten entre los municipios y el gobierno estatal.
- En la fracción tercera se actualizaron algunos de los conceptos que ahí se señalan, para destacar lo referente a que los servicios son en principio competencia exclusiva de los municipios y no concurrentes con el gobierno estatal; así mismo, se estableció la facultad del ayuntamiento para transferir al Estado mediante convenio, algunas de las funciones o servicios, siempre y cuando sea voluntad expresada por una mayoría calificada de los integrantes del cabildo.
- A su vez, en la fracción cuarta en su segundo párrafo, se incorporó la posibilidad de adicionar al pago del impuesto predial los bienes inmuebles del sector paraestatal utilizados por particulares, es decir, los bienes inmuebles concesionados; además, a esta fracción se le agregó un tercer párrafo, para garantizar el derecho de iniciativa en materia tributaria para cada ayuntamiento, es decir, se facultó al ayuntamiento para proponer a las legislaturas locales en forma individual los elementos valorativos para el cobro de las contribuciones fiscales; finalmente, en el último párrafo de esta fracción se garantizó que los recursos que formen la hacienda municipal serán ejercidos directamente por el municipio o por quien ellos autoricen.
- La fracción quinta, fue reordenada respecto de sus conceptos y fue actualizada la concurrencia por parte del municipio con el estado respecto del servicio de transporte público.

¹⁸ SANTANA LOZA, S.: *Artículo 115 Constitucional; Historia y Reformas de 1999*, Indetec, México 2003, p. 5.

- Por último, la fracción séptima se resolvió a favor de los presidentes municipales para que sean ellos quienes tengan el mando de la policía preventiva municipal.

Siempre ha existido la necesidad en la institución del municipio de obtener recursos pecuniarios para la satisfacción de las necesidades no sólo de la población que radica en su territorio, sino para potencializar la región donde se encuentra, ya que los ingresos tributarios han existido a la par de la institución del municipio, ya sea en las ciudades incorporadas a Roma, las cuales pagaban un tributo por el derecho de autogobernarse, o los denominados *calpulli*, donde los integrantes de estas organizaciones estaban obligados a pagar por el derecho que ejercían sobre sus tierras un tributo al jefe azteca, o como se le denominaba en esa época, *tlatoani*, tributo que básicamente era para sufragar los gastos generados por la administración.

O el caso del municipio de la colonia donde se establecía un sistema consistente de rentas e impuestos que cubrirían los habitantes del país, para los gastos públicos y el sostenimiento del gobierno peninsular, denominados “propios” y “arbitrios”, ingresos públicos que fueron el rubro más importante de la economía municipal de esa época. Así las cosas, tenemos que el municipio además de representar en los últimos doscientos años las luchas del pueblo mexicano por ampliar la democracia y el bienestar de la comunidad, bienestar que radica en la satisfacción y el deseo del individuo y de la familia por arraigarse en éste, el municipio también representa el nivel de gobierno que tiene la capacidad de conocer directamente el territorio y la comunidad que ahí radica, sus necesidades, su problemática, sus características especiales, sus potenciales de desarrollo, para así, organizarse en lo político y en lo administrativo, pero siempre partiendo de una base financiera que le sustente, de un sistema fiscal o tributario integral que le facilite realizar las actividades encaminadas a ese bienestar y desarrollo de su territorio y región.

Se puede destacar, que las últimas reformas al artículo 115 constitucional, la de 1983 y 1999, si bien han traído consigo poderes y facultades al municipio, para tratar de convertirlo en un verdadero nivel de gobierno autónomo no es menos cierto, que éstas no resultan suficientes para convertir al municipio en un promotor real de su propio desarrollo político, social, económico y cultural, y por ende, la base de un desarrollo nacional que fortalezca el federalismo, ya que para lograr dicho objetivo es necesario realizar reformas que fortalezcan su actividad financiera propia, y por ende su actividad fiscal, entendiéndose por fiscal, el área de la Hacienda Pública Municipal que refiere a los ingresos municipales, pues ello garantizaría municipios fuertes y regiones desarrolladas, es decir, hace falta realizar

reformas jurídicas que permitan establecer a los municipios un sistema fiscal o tributario, firme, estable, que les otorgue seguridad financiera y respuesta inmediata para la satisfacción de las necesidades de la población y de la suya propia.

1.2 Gobierno municipal

En las últimas décadas, el Estado mexicano ha dado al municipio más responsabilidades a fin de fortalecer su federalismo y alcanzar mayor eficacia en sus fines. El gobierno federal ha descentralizado funciones y fines que le correspondían en beneficio del gobierno municipal, pero sin descentralizar adecuadamente instrumentos y recursos económicos que le permitan al municipio responder, ya no eficaz, sino en lo mínimo, a esas nuevas responsabilidades asignadas, pues resulta lógico, que a mayor número de responsabilidades, mayor necesidad de recursos económicos para cubrirlos o llevarlos a cabo.

El Estado conformado debe realizar funciones, fines y atribuciones que la propia sociedad le confiere, para lo cual debe organizarse a través de un gobierno que le otorga poder para que realice dichas funciones, fines y atribuciones, es entonces el gobierno, una organización política que engloba a los individuos y a las instituciones autorizadas para formular las políticas públicas y para dirigir los asuntos del Estado, ya que el gobierno nace de una necesidad social para ordenar, regular vigilar y atender las múltiples actividades y necesidades de la sociedad.

Además, podemos decir, que el gobierno es en principio la institución en la cual la sociedad delega el poder político para garantizar la protección y el bienestar colectivos, así como resolver los conflictos que surjan en su interior a través de la aplicación de las normas o leyes que ha definido¹⁹, más concretamente, el gobierno puede considerarse como el conjunto de órganos a los que el estado les ha conferido institucionalmente el ejercicio del poder.²⁰

El gobierno es la forma de organización del Estado compuesta por instituciones y personas, autorizadas, por este mismo, en el ejercicio de su poder soberano, en razón de las funciones, fines y atribuciones que debe cumplir, y para lo cual, el gobierno debe establecer y regular dentro de su territorio las interrelaciones de las personas, las relaciones de éstas con la comunidad como un

¹⁹ MUÑOZ, V. y ACUÑA BORBOLLA, M.: *Nuestra Constitución "Historia y valores de una nación"*, Secretaría de Gobernación, México 2001, p. 169.

²⁰ MARTÍNEZ MORALES, R. I.: *Derecho Administrativo*, Harla, México 1991, p. 39.

todo, y las relaciones de la comunidad con otras entidades políticas, y donde el fin último, es el bienestar de la población que lo conforma.

En el caso de México, encontramos que su forma de Estado es Federal, tal y como se puede apreciar en el artículo 40 del texto constitucional, ya que se establece con base en la unión de estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen. Recordaremos, que la palabra federación proviene del vocablo latino *foedus* o *federare* que significa ligar, unir o alianza, entendiéndose como aquel Estado constituido por varios Estados originalmente autónomos que han supeditado el ejercicio de sus soberanías al unirse o aliarse a la del nuevo Estado federal.

TENA RAMÍREZ señala que en la federación los estados miembros pierden totalmente su soberanía exterior y ciertas facultades interiores a favor del poder central, pero conservan para su gobierno propio las facultades no otorgadas al gobierno central²¹. GÁMIZ PARRAL dice que un estado federal es aquel que fue formado por varios estados o entidades que permanecían separados antes del pacto²². México era un Estado central que mediante una constitución se organizó en una federación, reconociéndole autonomía a grupos humanos asentados en extensiones territoriales determinadas, a los cuales denominó Estados libres, otorgándoles ciertas facultades para fines específicos, mientras que las facultades más amplias y discrecionales las reservó para sí. El Estado Federal Mexicano surgió de un Estado central que transmitió a los estados facultades enumeradas reservándose las más importantes y trascendentes, pues como señala el autor citado, la historia de nuestro país refiere una lucha constante entre los centralistas y los federalistas, donde en ciertas etapas hemos adoptado el régimen centralista pero que la mayoría de la población es partidaria del estado federal y durante la mayor parte del tiempo ha prevalecido el federalismo²³.

El Estado mexicano se organizó en una Federación, sistema político y jurídico consagrado en una Constitución, donde existe una división de poderes dentro de esa comunidad nacional, y donde los ámbitos de gobierno se encuentran dentro de un ámbito o esfera de acción gubernamental, coordinados e independientes. El estado federal de México, reconoce estados libres y soberanos en su régimen interior pero unidos y coordinados en una federación, lo que ha subrogado como en el caso de los aspectos fiscales que fortalecerían las finanzas públicas municipales.

²¹ TENA RAMÍREZ, F.: *Derecho Constitucional Mexicano*, Porrúa 1995, México, p. 113

²² GÁMIZ PARRAL, M.: *Derecho Constitucional y Administrativo de las Entidades Federativas*, UNAM, México 2003, p. 63

²³ Ídem. op. cit., p. 83.

Un Estado debe organizarse a través de un gobierno para lograr sus atribuciones, fines y facultades dentro de su territorio, a efecto de proporcionar bienestar a su población, entre los conceptos de gobierno encontramos el que señala que es el conjunto de personas con autoridad y poder para organizar los asuntos públicos de una colectividad nacional y velar por el cumplimiento de las leyes de un país²⁴. En el caso del Estado mexicano, la forma de organización que adopta, como puede apreciarse en el citado 40 de la constitución política, es la de un sistema; democrático, republicano, representativo y federal.

En el caso de un gobierno republicano, se debe entender, como el gobierno donde la jefatura de estado no es vitalicia, sino de renovación periódica; en el caso de un gobierno demócrata, éste es el gobierno de todos para beneficio de todos; y por último un gobierno representativo, es aquel en el que el pueblo designa como representantes suyos, a los que han de gobernarlo²⁵. MUÑOZ y ACUÑA BORBOLLA mencionan:

El gobierno, en consecuencia, es representante de un mandato popular; es decir, realiza su función en nombre del pueblo, que lo ha elegido. Se comprende entonces que en las repúblicas democráticas el gobierno sea definido como la función pública que se organiza de acuerdo con las leyes que indican cada una de sus tareas y responsabilidades y en consecuencia como el conjunto de instituciones del estado en que se manifiesta la soberanía popular en toda su magnitud²⁶.

Además de las características y concepto señalados, esta forma de gobierno, consiste en la distribución de facultades entre los órdenes de gobierno que lo componen para que sean aplicadas en sus respectivas jurisdicciones. Existe dentro del gobierno federal ámbitos o esferas de gobierno, aunados a la división de poderes que la propia constitución general establece, constituyen la estructura orgánica que llevan a cabo los fines del Estado en sí, es decir, esa distribución que el gobierno federal mexicano realiza, del ejercicio de sus atribuciones y facultades, se lleva a cabo en los ámbitos de gobierno que lo componen.

Dentro de esta forma de gobierno federal mexicano existe la división de poderes, la cual se establece para el gobierno federal en el artículo 49 de la Constitución Política y para el gobierno estatal en el artículo 116 de ese mismo ordenamiento, más no así para el gobierno municipal, lo cual incide en la conformación de los ingresos fiscales municipales, pues mientras en los ámbitos de gobierno federal y estatal encon-

²⁴ Glosario de Términos Municipales, Secretaría de Gobernación, México 2000, p. 151.

²⁵ TENA RAMÍREZ, F.: op. cit., p. 87.

²⁶ MUÑOZ, V. y ACUÑA BORBOLLA, M.: op. cit., Secretaría de Gobernación, México 2001, p. 171.

tramos los tres poderes de gobierno, el ejecutivo, legislativo y judicial, en el ámbito municipal solo encontramos al poder ejecutivo, y no así el legislativo, siendo la carencia de este poder, el primer obstáculo que el sistema fiscal municipal presenta.

A nivel federal, el poder legislativo está facultado para analizar y aprobar las leyes y decretos que le correspondan; y éste se conforma, en un congreso general o congreso de la unión que se integra por dos cámaras: una de diputados y la otra de senadores; la primera, se integra por trescientos diputados electos según el principio de votación mayoritaria y doscientos diputados por el principio de representación proporcional. La elección de los diputados es cada tres años.

Por cada diputado propietario se elige un suplente tal y como lo señalan los artículos 51 y 52 de la Constitución; en el caso de la segunda, ésta se integra eligiendo en cada estado y en el distrito federal, cuatro senadores, de los cuales tres serán electos según el principio de votación mayoritaria y uno asignado a la primera minoría. Esta cámara se renueva en su totalidad cada seis años en base en elecciones directas, tal y como lo regula el artículo 56 de la Constitución.

Por lo que toca a las entidades federativas, de igual forma tienen como facultad analizar y aprobar las leyes y decretos. Cabe señalar, que en lo particular, cuentan con una legislatura local compuesta únicamente por diputados. El número de diputados en las legislaturas locales es proporcional al de habitantes de cada uno, sin que sea menor de siete cuando la población no llegue a los cuatrocientos mil habitantes, de nueve cuando aquellas cuya población exceda de cuatrocientos mil pero no llegue a ochocientos mil, además de lo anterior, se introduce en la legislación electoral respectiva, el sistema de diputados por minoría en la elección de las legislaturas locales.

Es de resaltarse, que el federalismo en el ámbito fiscal, se opone a la idea que da origen al propio federalismo, señala COVARRUVIAS DUEÑAS menciona al respecto, que en México el gobierno federal actúa y se desenvuelve como un gobierno central, que acapara y se posesiona de los ingresos fiscales más sustanciosos, situación que es contraria, por lo menos en el aspecto fiscal, a la idea propia de federalismo.

En el citado artículo 40 constitucional, se describen los ámbitos que constituyen el marco orgánico del Estado Federal mexicano. Es importante señalar, que al referirnos a las esferas o ámbitos de gobierno, también hablamos de los niveles de gobierno, ligados a la competencia. Los Estados que en su forma de gobierno contemplan niveles de gobierno, como el Estado mexicano, cuentan con ámbito de competencia para ejercer las facultades y atribuciones determinadas por la ley.

La competencia es, como señala FRAGA, “El poder legal de ejecutar determinados actos”²⁷, entendemos entonces, que los niveles de gobierno en México en sus ámbitos o esferas cuentan con competencia legal para ejercer sus atribuciones y facultades. En el Estado mexicano encontramos los niveles de gobierno federal, estatal, y ahora con la reforma al artículo 115 de diciembre de 1999, municipal, los cuales en ámbito de sus competencias ejercen cada uno las facultades conferidas por el gobierno federal.

El gobierno federal nace de la unión de los Estados, del llamado pacto federal, al ceder parte de sus atribuciones y de su jurisdicción para conformar una república y para crear un gobierno central o federal, este gobierno extiende su influencia en todo el territorio nacional en todas y cada una de las materias que son de su competencia y que se encuentran establecidas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

El gobierno estatal encuentra la delimitación de su competencia también en la constitución federal, mas no así su regulación, ni lo concerniente a su régimen interior, ya que ello se establece en sus propias constituciones particulares, tal y como se señala en el artículo 41 de dicho ordenamiento.

Además de estos dos ámbitos de gobierno, la constitución en su título quinto precisa en su artículo 115, que los estados adoptarán para su régimen interior la forma de gobierno municipal. Este precepto constitucional le otorga vida jurídica al municipio, reforzada con la reforma de diciembre del año de 1999, donde se le otorgó pleno reconocimiento como instancia de gobierno, ya que el texto constitucional lo señalaba solo como una instancia administrativa y no de gobierno.

La instancia municipal ha sido reconocida a través del tiempo, por ser una entidad meramente administrativa carente de poderes judicial y legislativo, señala FRAGA:

El municipio no constituye una unidad soberana dentro del Estado, ni un poder que se encuentre al lado de los poderes expresamente establecidos por la constitución, el municipio es una forma en que el estado descentraliza los servicios públicos correspondientes a una circunscripción territorial determinada²⁸.

VALENCIA CARMONA señala que algún sector de la doctrina, al influjo del administrativismo francés, afirmó que en esta parte inicial se conceptuaba al municipio como órgano descentralizado pro región. En la época actual es ésta una tesis superada, pues nuestro constitucionalismo visualiza hoy a la institución municipal

²⁷ FRAGA, G.: *Derecho Administrativo*, Porrúa, México 1996, p. 267

²⁸ *Ibidem*, p. 219.

como una verdadera instancia de gobierno²⁹. De acuerdo al artículo 115 constitucional, la instancia municipal pasó de ser una forma de administración descentralizada a una verdadera instancia de gobierno.

Pero lo que es una realidad también, es que aun y con las reformas del 2 de febrero de 1983 y 23 de diciembre de 1999, se encuentra en proceso de consolidación como tal, puesto que faltan reformas profundas por proponerse y realizarse, para otorgarle mayor fortaleza como ámbito de gobierno, en particular en su ámbito financiero, específicamente su área fiscal.

El ámbito de gobierno municipal se encuentra en una etapa de transición de una instancia administrativa a una de gobierno, puesto que es reciente la reforma que le reconoce como tal, esto es así, porque en la práctica encontramos que aún se comporta como una entidad pública, como la célula básica de la división territorial y de la organización política y administrativa de los Estados, ROBLES MARTÍNEZ señala que “Esta reforma municipal”, refiriéndose a la de 1999, “resolvió una necesidad sentida de desconcentración del poder político y la descentralización del gobierno, formalmente ya dio el gran paso, ahora corresponde a los ayuntamientos que en la práctica hagan valer esa atribución de gobernar y la ejerzan cabalmente”³⁰.

El municipio se conduce aún, como la principal entidad pública descentralizada de los estados, conservando de facto, un carácter meramente administrativo, pues resulta importante reconocer, que la función gubernamental primordial de este recién reconocido nivel de gobierno, equivale a la función administrativa que se identifica con el poder ejecutivo que se observa tanto en la Federación como en los Estados.

Se considera así, porque el municipio no tiene una real potestad fiscal tributaria al carecer de un poder legislativo; porque su competencia fiscal, otorgada por el congreso de la unión y el congreso local, está limitada por los acuerdos de coordinación fiscal, pero además está supeditada en la práctica a la federación; y porque el poder público municipal a diferencia de la federación y estados, no se divide en legislativo, ejecutivo y judicial, sino que es propiamente ejecutivo; por lo que resulta necesario, tal y como se señaló, realizar reformas profundas que permitan otorgarle al municipio una real autonomía en materia de ingresos.

Para identificar las funciones del municipio como instancia de gobierno, es necesario identificar y precisar cuáles son sus objetivos principales, toda vez que son estos los que justifican su existencia, fundamentan su estructura y orientan su actividad. Cabe señalar, que los fines del municipio mexicano, han evolucionado a

²⁹ VALENCIA CARMONA, S. op. cit., p. 155.

³⁰ ROBLES MARTÍNEZ, R.: op. cit., p. 31.

través del tiempo, principalmente en las últimas dos décadas, debido a la necesidad del Estado mexicano de satisfacer las necesidades de la comunidad.

Para lograr esto, el Estado le ha devuelto al municipio todas aquellas atribuciones relacionadas con los fines primordiales de éste, y que a lo largo de la historia le habían correspondido, como los servicios públicos, además de otorgarle fines que de igual forma le habían correspondido, y por ende más atribuciones, como el desarrollo económico y urbano en el ámbito territorial que le corresponde, ya que como se señaló en apartados anteriores, el Estado mexicano ha realizado reformas a su Constitución a fin de convertir al municipio en una instancia de desarrollo, de gobierno, de financiamiento y planeación por su cercanía a la comunidad.

El fin de este ámbito de gobierno consiste en el bien común de los habitantes que conforman su comunidad, pues es en el fin del municipio donde se encuentra la justificación de la naturaleza pública y el elevado interés comunitario que dicha institución persigue. Efectivamente las actividades del municipio tienen como finalidad esencial procurar el bienestar general de los ciudadanos ubicados en su demarcación, mismas que se encauzan a través del órgano denominado ayuntamiento, que para satisfacer dicho bienestar tiene a su cargo la prestación de ciertos servicios públicos³¹.

La actividad del gobierno municipal encaminada a cumplir con los fines para los cuales fue creada, además de realizarse a través de los servicios públicos que le proporciona a sus habitantes, también se realiza a través de las obras públicas y la implementación de políticas públicas encaminadas a la búsqueda del desarrollo económico de su territorio y región.

Las atribuciones del gobierno municipal están relacionadas con los servicios públicos; desarrollo urbano; reglamentación y hacienda pública, esta última, en todo y cada uno de los elementos que la componen. En razón de las anteriores atribuciones, se desarrollan las siguientes funciones y facultades, mismas que contempla el texto constitucional vigente. Por su parte, las funciones del gobierno municipal de acuerdo con el texto constitucional vigente, están relacionadas esencialmente con la prestación de los servicios públicos de agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de sus aguas residuales; alumbrado; limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos; mercados y centrales de abasto; panteones; rastro; calles, parques y jardines y su equipamiento, ya que las funciones constituyen la forma en que se ejercen las atribuciones y éstas a su vez son el medio para alcanzar los fines del estado.

³¹ VALENCIA CARMONA, S.: op. cit., p. 29.

Las facultades que se originan de las atribuciones que la constitución mexicana otorga al municipio son: Manejar su patrimonio, aprobar los reglamentos, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de su respectiva jurisdicción, organizar la administración pública municipal, regular las materias, procedimientos, funciones y servicios públicos de su competencia, para establecer, entre otras cosas, 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.

También gozan con facultades para formular, aprobar y administrar la zonificación y planes de desarrollo urbano municipal; Participar en la creación y administración de sus reservas territoriales; Participar en la formulación de planes de desarrollo regional; Autorizar, controlar y vigilar la utilización del suelo, en el ámbito de su competencia, en sus jurisdicciones territoriales; Intervenir en la regularización de la tenencia de la tierra urbana; Otorgar licencias y permisos para construcciones; Participar en la creación y administración de zonas de reservas ecológicas y en la elaboración y aplicación de programas de ordenamiento en esta materia; Intervenir en la formulación y aplicación de programas de transporte público de pasajeros cuando aquellos afecten su ámbito territorial; y celebrar convenios para la administración y custodia de las zonas federales.

La necesidad del gobierno federal de fortalecer su federalismo y de compartir los fines y objetivos que la sociedad mexicana le planteaba, obligó a realizar un cambio estructural trascendental en el ámbito de gobierno municipal, tanto en su fines al compartirlo con este, como en sus atribuciones, funciones y facultades dentro del ámbito de su competencia gubernamental para lograrlos.

Destacan cinco grandes temas: 1. La prestación de los servicios públicos; 2. el concepto de asociación municipal; 3. las facultades en materia de desarrollo municipal; 4. las facultades en aspectos hacendarios, como el establecimiento de cuotas y tarifas de impuestos, como el predial, las contribuciones de mejoras materiales; 5. La elaboración y aplicación de presupuesto de egresos y la construcción de inmuebles.

La estructura municipal se conforma de un Ayuntamiento, órgano máximo de autoridad, organizado en un cuerpo colegiado de carácter deliberante y naturaleza democrática, pues toma sus decisiones por el voto de la mayoría de sus miembros³². Se elige en forma directa mediante el voto popular. Los ayuntamien-

³² VALENCIA CARMONA, S.: op. cit., p. 156.

tamientos son presididos por la persona denominada presidente municipal que es el primer regidor del ayuntamiento, y se conforma por un número de regidores y síndicos, Las comisiones más comunes en un ayuntamiento son gobernación y reglamentos; hacienda y patrimonio municipal; obras y servicios públicos. Estos miembros que conforman el ayuntamiento son electos por una elección popular directa, duraban en su cargo tres años, y no podían reelegirse para el periodo inmediato. Tal y como fue señalado durante mucho tiempo por las diversas leyes emergidas de los gobiernos que plantearon el *Sufragio efectivo y la no reelección* como símbolo de un México nuevo que no cesa de efectuar reformas consideradas por muchos retrógradas. La norma de los combatientes de la revolución de 1910, la esencia de la lucha para muchos estudiosos, no logró mantenerse validada y terminó por ser modificada a través de la reforma constitucional en materia electoral de 2014. Enmienda constitucional que permite hoy en día la posibilidad de reelección de los miembros del Ayuntamiento, así como de los Presidentes Municipales.

Ahora bien, el presidente municipal es un funcionario de elección popular directa que de acuerdo con el glosario de términos municipales es una “Autoridad electa por voto popular directo, que ejecuta las disposiciones y acuerdos del ayuntamiento y tiene su representación administrativa”³³. VALENCIA CARMONA dice que el presidente municipal se considera como la figura prominente, en virtud de que es el representante nato del municipio, órgano de ejecución de los acuerdos del ayuntamiento y jefe del gobierno y administración municipal³⁴.

Los síndicos, son los individuos encargados de defender los derechos del pueblo, el término síndico viene del latín *syndicus* que a su vez deriva del griego *syndikós*, y se aplicaba al abogado o representante de los intereses de una ciudad, el glosario de términos municipales define al síndico como “Integrantes del ayuntamiento encargados de vigilar los aspectos financieros del mismo; de procurar los intereses municipales y de representarlo jurídicamente”³⁵. Este funcionario, funge como defensor de los intereses municipales, ya que representa al ayuntamiento en los negocios o litigios en que participe, ejerce funciones de supervisión y vigilancia sobre la tesorería, defiende y preserva los bienes muebles e inmuebles del municipio, entre otras funciones de la misma naturaleza defensora.

Los regidores, son las personas que en cada municipio tienen a su cargo el gobierno económico de los mismos; a los regidores se le atribuyen básicamente dos

³³ Glosario de Términos Municipales, op. cit., p. 189.

³⁴ VALENCIA CARMONA, S.: op. cit., p. 158.

³⁵ Glosario de Términos Municipales, op. cit., p. 205.

tipos de facultades; las genéricas, que están relacionadas con el ayuntamiento, como asistir a sus juntas, cumplir y vigilar los acuerdos que se tomen, y; las específicas, que se conocen como regidurías y que se relacionan con el despacho de los negocios y materias que ordinariamente se atribuyen a los gobiernos municipales, como son los de hacienda, comercio, servicios y obras públicas, entre otras. El glosario conceptualiza al regidor como:

Miembro del ayuntamiento encargado de administrar, como cuerpo colegiado, los intereses del municipio. No tienen facultades de gobierno en forma individual, pues queda delegada al presidente municipal, sin embargo deben cumplir las comisiones que les señale el ayuntamiento en materias que tengan que ver con el desarrollo del municipio³⁶.

La estructura administrativa del gobierno municipal o Administración Pública Municipal se constituye por el conjunto de dependencias, entidades y funcionarios encargados de las mismas; es en la estructura administrativa del municipio, donde se ejecutan las políticas y programas diseñados para responder a las necesidades sociales que surgen en el ámbito de gobierno municipal. Es decir, la administración tiene por objeto satisfacer las funciones sustantivas y adjetivas de la municipalidad³⁷.

Las funciones sustantivas del municipio se refieren a los servicios públicos, desarrollo económico y social, en tanto que las funciones adjetivas, nos referimos a la planeación, la hacienda, la administración de personal, las relaciones laborales, la colaboración municipal y la administración de recursos materiales, a través de un manejo adecuado y eficiente de los recursos humanos, materiales y financieros.

Los funcionarios municipales que forman parte de la administración pública municipal, son designados por el ayuntamiento a propuesta del presidente municipal, incluye directores de área, jueces, tesorero, etcétera; el glosario de términos municipales define a los funcionarios de la administración pública municipal como “Personas designadas por las autoridades municipales para ocupar puestos de dirección o ejecutivos en los programas de gobierno. Su principal función es la de la conducción práctica de la administración municipal”³⁸.

En relación con nuestro tema de estudio, encontramos que el órgano encargado de realizar dentro de la administración pública municipal las tareas fiscales, es la tesorería. Este órgano administrativo, se encarga de la recaudación de los ingresos

³⁶ *Ibidem*, p. 199.

³⁷ MARTÍNEZ CABAÑAS, G.: *La administración estatal y municipal en México*, INAP-Banobras, México 1995, p. 121.

³⁸ Glosario de Términos Municipales, op. cit., p.148.

que corresponden a su ámbito tributario, los cuales le son decretados por el Congreso del estado, a ésta, le compete el manejo y resguardo de los fondos de valores a su cargo, cuya aplicación será para atender las necesidades municipales con apego al presupuesto de egresos aprobado por el ayuntamiento para el ejercicio fiscal anual correspondiente. Señala FAYA VIESCA:

El estado debe satisfacer, en la mejor forma posible, las necesidades sociales mediante servicios públicos, con las siguientes finalidades: orden y seguridad interior y exterior; higiene, seguro y asistencia social; instrucción general y profesional para todos; atención de ciertas necesidades colectivas de carácter generales. Así mismo debe adoptar medidas que propendan al desarrollo económico del país utilizando los recursos nacionales para asegurar la plena ocupación y el aumento de la renta nacional y para ello: redactar un plan económico general, elaborar y ejecutar un plan de inversiones, crear nuevas empresas públicas de interés general, favorecer y controlar la actividad económica privada³⁹.

Este mismo autor señala: “Realizar una redistribución social y económicamente justa de la renta nacional para aumentar el nivel de vida”, a esta responsabilidad compartida de proporcionar el bienestar social y económico de la población se le ha denominado en los estados federales como “nuevo federalismo”, este nuevo federalismo consiste en involucrar al gobierno central con los gobiernos locales en una cooperación intergubernamental estrecha.

Los gobiernos que propugnan por este nuevo federalismo, realizan reformas en sus constituciones y demás ordenamientos legales a fin de otorgarle mayores responsabilidades y por ende atribuciones a las instancias de gobierno locales, en este caso al gobierno municipal. En el caso del municipio mexicano, el artículo 115 constitucional, le ha definido a esta instancia de gobierno los servicios públicos que tiene obligación de prestar a la comunidad ampliando y mejorando dichos servicios así como la realización de las obras públicas necesarias. De igual forma, se le ha encomendado fomentar el desarrollo económico y social, a través del aprovechamiento racional de sus recursos naturales, y la creación y apertura de fuentes de trabajo, para así, convertirse en el primer promotor de la actividad económica productiva, lo anterior con la finalidad en primer término de proveer bienestar a la comunidad que se encuentra dentro su ámbito de gobierno y posteriormente coadyuvar con otros municipios en el desarrollo de su región fortaleciendo así el federalismo.

³⁹ FAYA VIESCA, J.: *Finanzas Públicas*, Porrúa, México 2003, pp. 2, 3 y 14.

Estas reformas no resultan suficientes para convertir al municipio en un promotor real de su propio desarrollo político, social, económico y cultural, y por ende, la base de un desarrollo nacional que fortalezca el federalismo, ya que para lograr dicho objetivo es necesario realizar reformas que fortalezcan su sistema fiscal o tributario, las cuales darían una base financiera fuerte y estable, de la cual el gobierno municipal partiría para cubrir las nuevas responsabilidades asignadas.

1.3 La actividad financiera del municipio

El Estado mexicano en su forma de gobierno federal, a fin de fortalecerse, ha responsabilizado con las últimas reformas constitucionales, a la instancia de gobierno municipal, para realizar y cumplir actividades encaminadas a satisfacer las necesidades de la población que se encuentra dentro de su ámbito de competencia territorial y a su vez participar en el desarrollo económico de su región. Esta serie de responsabilidades gubernamentales del municipio, encaminadas a proporcionar ese bienestar social y económico de su población, debe llevarse a cabo de una u otra forma a través de su administración la cual realiza las actividades necesarias para alcanzar dichos fines, y estas actividades a su vez, generan un costo para el municipio que obliga a éste a obtener los recursos monetarios necesarios para su realización, tal como afirma FLORES ZAVALA, el Estado tiene a su cargo la realización de ciertas tareas, variables en el tiempo, pero que corresponden en cada época al pensamiento político de la colectividad y para cuyo cumplimiento requiere de bienes muebles e inmuebles, servicios y, por lo mismo, dinero en efectivo⁴⁰.

Esta realización de actividades por parte del Estado a través de sus gobiernos, origina o provoca que estos realicen a su vez otro tipo de actividad, al obtener recursos monetarios, así como la administración y empleo adecuado de los mismos, para satisfacer tanto las necesidades colectivas como los requerimientos de su propio aparato administrativo es denominada actividad financiera.

La actividad financiera del estado es entonces, aquella relacionada con la obtención, administración o manejo y empleo de los recursos monetarios indispensables para satisfacer las necesidades públicas⁴¹, y en el caso de la actividad financiera municipal, se puede definir como la actividad que realiza el gobierno

⁴⁰ FLORES ZAVALA, E.: *Finanzas Públicas Mexicanas*, Porrúa, México 2004, p. 11.

⁴¹ VALDEZ COSTA, R.: *Curso de Derecho Tributario Tomo I*, Montevideo, p. 14.

municipal con el fin de obtener, tanto de los particulares como del sector público, los recursos necesarios para cumplir con sus objetivos fundamentales⁴².

Cabe mencionar, a título ilustrativo, que el fenómeno financiero del Municipio se da desde del *calpulli* en el estado azteca y en el primer municipio de origen romano-español en 1519, se da desde que surge la vida en colectividad y por lo tanto el imperativo de atender las necesidades de tipo colectivo, que para ser satisfechas, requieren de gastos que deben ser cubiertos, no solo por un individuo en particular sino por la colaboración de todos los miembros de esa colectividad, esta exigencia colectiva nos lleva necesariamente a través de una evolución cultural de los conceptos financieros, de estado y de gobierno al imperativo legal de la aportación obligatoria de los miembros de esa colectividad para que, en el caso del gobierno municipal, logre los fines y ejercite las atribuciones asignadas en servicios, obra pública, desarrollo y fomento económico. DE LA GARZA en ese mismo contexto, menciona, que dentro de las funciones de promoción de bien común el estado debe procurar actividades que conduzcan a la satisfacción de necesidades muchas veces individuales y muchas veces colectivas, por lo que para la realización de todas esas actividades el estado necesita recursos, que debe obtener en mayor parte de los patrimonios de los particulares, se justifica en la misma medida la realización de la actividad financiera relativa⁴³.

La actividad financiera pública municipal tiene ciertas características propias y elementos generales como en otros ámbitos de gobierno; las características propias que encontramos en la actividad financiera del gobierno municipal son: el sujeto de esta actividad es el municipio; su actividad está contenida y normada por leyes, reglamentos y disposiciones administrativas que el mismo estado a través de su poder legislativo le establece para regular su economía, ya que éste carece de un poder legislativo; Los ingresos se derivan fundamentalmente de las participaciones federales y estatales de los impuestos y de los servicios; la inversión principal se realiza no en provecho del mismo ayuntamiento si no de los gobernadores y además tiene por objeto la prestación de servicios públicos generales.

Los elementos que integran la actividad financiera del municipio incluyen elementos de carácter político, económico, jurídico y sociológico al igual que los otros dos ámbitos de gobierno, puesto que esta actividad por su contenido es económica, porque se trata de la obtención, administración o manejo y empleo de recursos monetarios; Política, porque forma parte de la actividad del Estado; Jurídica, porque en un Estado de Derecho se encuentra sometida al Derecho

⁴² Glosario de Términos Municipales, op. cit., p. 143.

⁴³ DE LA GARZA, S. F.: *Derecho Financiero Mexicano*, Porrúa, México 2005, p. 12.

Positivo y; Sociológica, por la influencia que ejerce y los efectos que produce sobre los diversos grupos de la sociedad⁴⁴.

Es importante señalar que la actividad financiera del municipio es realizada a través de la hacienda pública municipal, representada administrativamente dentro de la Administración Pública Municipal por la tesorería municipal y en el caso particular de la primera actividad financiera municipal, la consistente en la obtención de los recursos monetarios, es a través del área de la tesorería municipal también denominada fisco municipal.

Señalamos que la actividad financiera municipal, y en general la actividad financiera del estado, consiste en la actividad pública que se realiza con el fin de obtener, tanto de los particulares, y en el caso del municipio también del sector público, los recursos necesarios para cumplir con los objetivos fundamentales y básicos que provean de bienestar a la comunidad que integra al municipio. Para ello, la actividad financiera consta de diferentes etapas, en primer lugar la obtención de dinero en efectivo; posteriormente su administración y por último su aplicación; es decir existen tres momentos a saber dentro de la actividad financiera, estos son: establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de recursos, en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y, en la erogación de recursos para los gastos públicos⁴⁵.

La actividad financiera estatal podemos sintetizarla en los siguientes aspectos: a) Ingresos del Estado; b) gastos del mismo; c) contabilidad pública y control sobre la actividad financiera⁴⁶. Por lo anterior, se puede señalar que en la actividad financiera municipal se distinguen de igual forma tres etapas, aspectos o momentos importantes; el de la obtención de los ingresos, los cuales se pueden percibir de diferentes fuentes; La gestión o manejo de los recursos obtenidos y la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente, y; la realización de múltiples erogaciones que debe realizar el municipio para el sostenimiento de sus funciones públicas, principalmente, y la prestación de los servicios públicos y la regulación de actividades de los particulares en las que se tiene injerencia directa.

Es entonces que estas etapas se constituyen en los instrumentos a través de los cuales los ámbitos de gobierno del estado federal mexicano realizan la actividad financiera, a través de los ingresos, egresos y control de los recursos públicos obtenidos para realizar su función de gobierno, y en el caso particular, y en razón

⁴⁴ RODRÍGUEZ LOBATO, R.: *Derecho Fiscal*, Oxford, México 2002, p. 3.

⁴⁵ DE LA GARZA, S. E.: op. cit., p. 17.

⁴⁶ FRAGA, G.: *Derecho Administrativo*, Porrúa, México 1996, p. 315.

de nuestro objeto de estudio, nos concretaremos a la primera actividad financiera y su instrumento, la de la obtención de los ingresos.

Los instrumentos financieros son los medios a través de los cuales el municipio desarrolla su actividad financiera, por tratarse este trabajo sobre el ingreso público fiscal, se hará mayor énfasis en el aspecto o momento de la actividad financiera municipal reguladora, el de la obtención de los recursos financieros respecto de los particulares para efecto de lograr los fines que al municipio se le han responsabilizado, así como para orientar sus acciones y lograr sus objetivos, toda vez que es menester seleccionar los instrumentos disponibles y asignarles niveles suficientes como para alcanzar las metas cuantitativas definidas para los objetivos perseguidos⁴⁷, en cuanto a los otros instrumentos financieros, egresos y, administración y control, se mencionarán a título ilustrativo.

Los ingresos municipales, constituyen el primer momento o aspecto de la actividad financiera municipal. Es el conjunto de recursos financieros municipales que derivan de las contribuciones, tales como, impuestos, derechos, y otras fuentes que la ley precisa a este nivel de gobierno, con el objeto de que se pueda cubrir el gasto que se origina por la provisión de bienes y servicios públicos que la sociedad requiere para satisfacer sus necesidades, es decir, los ingresos públicos, sin importar el ámbito de gobierno de donde se obtengan, es el dinero que año con año recibe el estado en sus tres esferas de competencia es lo que comúnmente conocemos como ingresos públicos, ello como consecuencia de su potestad tributaria⁴⁸.

Los ingresos públicos son las entradas provenientes de la aplicación del ordenamiento tributario, los dineros fruto del manejo del patrimonio público y los resultantes de empréstitos y de generar deuda pública⁴⁹. En el caso de los ingresos públicos municipales, se consideran como el conjunto de medios, conocidos como recursos públicos municipales y que son todos aquellos bienes patrimoniales que posee un ayuntamiento, así como los ingresos pecuniarios que percibe por ingresos ordinarios del municipio: Impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y participaciones; y extraordinarios como créditos y subsidios⁵⁰.

Por lo anterior, este instrumento financiero de la primera etapa de la actividad financiera municipal, la de los ingresos públicos municipales, tiene una doble importancia; primero, porque proporciona los recursos financieros necesarios para solventar

⁴⁷ NÚÑEZ MIÑANA, H.: *Finanzas Públicas*, Macchi, Madrid 2001, p. 15.

⁴⁸ SÁNCHEZ GÓMEZ, N.: *Derecho Fiscal Mexicano*, Porrúa, México 2004, p. 11.

⁴⁹ PRIEGO ÁLVAREZ, F. A.: *Introducción al Derecho Presupuestario: Naturaleza y efectos jurídicos*, Porrúa, México 2004, p. 214.

⁵⁰ Glosario de Términos Municipales, op. cit., p. 197.

el gasto que implica la actividad gubernamental municipal, ya que se constituye en un fondo común cuyo propósito fundamental es el de solventar el gasto público, que se debe de ejercer en estricto apego a los presupuestos de egresos aprobados, y; segundo, porque las propias fuentes de ingreso dada su naturaleza y características coadyuvan directamente al logro de ciertos objetivos fundamentales para el gobierno municipal.

En este contexto, debemos precisar los elementos que conforman el instrumento financiero del primer aspecto de la actividad financiera municipal, los ingresos públicos municipales que incluyen impuestos, derechos, contribuciones especiales, productos, aprovechamientos, crédito público y las transferencias intergubernamentales que se dan con motivo de la coordinación fiscal y de la colaboración administrativa existente entre los tres niveles de gobierno.

Ahora bien, lo anterior se puede definir con facilidad, ya que con las últimas reformas constitucionales, se definió claramente los ingresos que puede percibir el gobierno municipal, aun y cuando se presenta la necesidad de realizar reformas más profundas en el área financiera del municipio, lo cierto es que se ha dado cierto avance, al determinar con precisión qué ingresos le corresponden a este ámbito de gobierno, esto es así, ya que en el texto constitucional anterior imperaba la incertidumbre por parte de los municipios respecto de qué contribuciones tenían derecho a percibir, puesto que solo se señalaba que los municipios percibirían las contribuciones que autorizaran las legislaturas de los estados. Cabe señalar, que la importancia y efectividad de este instrumento de gobierno, depende en gran medida del poder fiscal, el cual se desarrollará en el capítulo siguiente.

Resulta necesario, para continuar con el desarrollo del contenido de este capítulo hablar de la Hacienda Pública Municipal, por ser esta el instrumento recaudatorio del municipio. Es importante mencionar que la Hacienda Pública en cualquiera de los ámbitos de gobierno, municipal, estatal o federal, tiene diferentes apreciaciones, en cuanto a lo administrativo, lo económico y lo jurídico.

En el caso particular, solo nos avocaremos al estudio de los órganos administrativos de la hacienda municipal encargados de realizar la actividad financiera de la obtención de los ingresos. Por lo que se hablará de la tesorería municipal, donde el área encargada de realizarla directamente es el denominado *fisco* municipal, quien a su vez se convierte en el sujeto activo de la relación fiscal o tributaria en atención a los ingresos a los que tiene derecho a percibir el municipio.

La hacienda pública municipal como parte conformante del gobierno municipal, ha evolucionado con ésta. La Hacienda Pública, sin importar a que ámbito de gobierno pertenezca, ha sido apreciada y por ende conceptualizada

desde diferentes planos científicos, económicos, políticos y jurídicos financieros, fiscales y administrativos. Por lo que para el desarrollo del presente punto, se considerará el concepto originado desde un punto de vista jurídico administrativo.

En primer término se encuentra el concepto que señala que a la hacienda pública corresponde proyectar y calcular los ingresos y egresos a través de sus importantes organismos financieros⁵¹. Es la actividad financiera que realiza el ente gubernamental en tres áreas: ingreso, gasto y patrimonio⁵². Con base en lo anterior, podemos concebir a la hacienda pública como el ente público dotado por el estado de potestad financiera para realizar la actividad económica de éste, actividad que se realiza desde la constitución y manejo de los derechos pertenecientes al estado, ingresos y egresos, hasta su transformación, con el objetivo de cumplir los fines para los cuales fue concebido el propio estado.

En el caso específico de la hacienda pública municipal, su concepto ha sido desarrollado como las gestiones que realizan los órganos municipales para la obtención de los ingresos, su aplicación en los fines propios, la administración de su patrimonio y, la contratación de la deuda pública⁵³. Podemos concebir entonces a la hacienda pública municipal, como las actividades financieras realizadas por un ente público de la administración municipal dotado de potestad jurídica-financiera, consistentes en la constitución, manejo y transformación de los derechos pertenecientes, los ingresos, egresos, deuda y patrimonio públicos, con base en un marco legal establecido, con el objetivo de cumplir con los fines señalados para este ámbito de gobierno, en beneficio de su comunidad.

En el caso de los aspectos financieros que conforman a la Hacienda Pública, y retomando el concepto desarrollado para precisarles, se tiene que los aspectos de ésta van de la mano con las etapas de la actividad financiera que el ente gubernamental encargado debe realizar, por lo que se puede señalar que los aspectos de los que se conforma la Hacienda Pública Municipal son cuatro: el ingreso, el gasto, la deuda y el patrimonio, pues es desde esa perspectiva, que en ésta se manifiestan al momento de realizar sus funciones de obtención de ingresos, administración del patrimonio, ejercicio del gasto y manejo de la deuda pública⁵⁴.

⁵¹ SERRA ROJAS, A.: *Derecho Administrativo*, Porrúa, México 1979, pp. 23 y 62.

⁵² RUBIO ACEVES, A.: *Introducción a la Hacienda Pública Municipal*, Indetec, Guadalajara 1998, p. 90.

⁵³ SANDOVAL GALINDO, L.E.: *Marco Normativo de la Gestión Hacendaria Municipal*, Indetec, Guadalajara 1998, p. 20.

⁵⁴ GARCÍA SOTELO, L.: *Introducción a la Administración de la Hacienda Pública Municipal*, Indetec, Guadalajara 1999, p. 22.

La Hacienda Pública Municipal se constituye al igual que las otras, la federal y estatal, con cuatro aspectos de carácter financiero a) los ingresos municipales, b) los egresos municipales, c) el patrimonio municipal, y d) la deuda pública municipal, lo anterior, tiene su fundamento en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la cual es muy clara al establecer, en su artículo 115 los aspectos financieros de la hacienda municipal; primero los ingresos, ya que este artículo señala que la hacienda pública municipal se integrará por el conjunto de recursos financieros que obtiene a través de las fuentes o conceptos de ingresos señalados; posteriormente, dicho artículo establece el área de los egresos, al mencionar los presupuestos de egresos y en seguida el patrimonio que es muy variable de acuerdo a las características de cada municipio; por último, la deuda pública, ya que este artículo establece que la hacienda de los municipios se conforma, entre otras fuentes, “de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor”, tales como lo relativo a los empréstitos que los congresos locales les autorizan.

El aspecto fiscal de la Hacienda Municipal, nos obliga a remitirnos a su primera actividad financiera, la constituida de los ingresos públicos y de la estructura administrativa de la Hacienda Municipal encargada de su obtención, el fisco municipal. Esta actividad es realizada por un área u órgano de la administración pública municipal denominado tesorería, órgano administrativo encargado de la recaudación de los ingresos que correspondan a su ámbito⁵⁵, en algunos municipios se les denomina también dirección o secretaría de finanzas. Encargada de realizar las funciones y actividades fiscales del municipio, es decir, la obtención de los ingresos públicos tributarios, donde el fisco restringe su fundamental función a la recaudación, a través de la organización administrativa relativa.

Cabe señalar, que no todas las áreas administrativas de la tesorería realizan las actividades o funciones que derivan de este aspecto hacendario relacionado con la primera etapa de la actividad financiera, el fiscal, ya que este órgano de la administración pública municipal se divide en áreas, dentro de las cuales encontramos las que específicamente se encargan de desarrollar las actividades y funciones que derivan del aspecto fiscal, y las cuales en su conjunto conforman al denominado fisco municipal, se considera conveniente utilizar el término fisco, atendiendo a que conceptualmente se hace referencia exclusiva al órgano del estado que realiza la función recaudatoria, independientemente de encontrarse formando parte del organismo que, en conjunto maneja el patrimonio estatal⁵⁶.

⁵⁵ Glosario de Términos Municipales, op. cit., p. 209.

⁵⁶ DE LA CUEVA, A.: *Derecho Fiscal*, Porrúa, México 2003, p. 16.

La tesorería municipal, es el órgano que se encarga del manejo de las finanzas públicas de este nivel de gobierno, de su hacienda, y a su vez la tesorería debe ser dividida administrativamente para un mejor desempeño de la actividad financiera en coordinaciones o departamentos, siendo estos la coordinación de ingresos, cuyo objetivo es aplicar las medidas y procedimientos recaudatorios de ingresos fiscales que garanticen el cumplimiento efectivo de las obligaciones tributarias conforme a las leyes vigentes de la materia; coordinación de impuestos inmobiliarios, cuyo objetivo es recaudar exclusivamente los impuestos derivados de la propiedad inmobiliaria y de todos los actos legales aplicables relativos al uso y disfrute.

Por último, la coordinación de fiscalización, cuyo objetivo es planear, controlar y dar seguimiento a las acciones de inspección y vigilancia de establecimientos comerciales, procediendo en su caso, a la imposición de amonestaciones, multas o embargos por violación a las disposiciones reglamentarias establecidas en el ramo. Por lo que se precisa que hablar del fisco municipal, es referirse al conjunto de áreas administrativas del órgano de la administración pública municipal, la tesorería, dotado de potestades fiscales, encargado de realizar todas y cada una de las funciones relacionadas con la primera etapa de la actividad financiera, la de la obtención de los recursos públicos de los gobernados.

En el caso de los ingresos municipales, y en razón de que esta actividad financiera es la que origina el objeto de estudio de este trabajo, se desarrollará de manera más completa en los siguientes capítulos de esta investigación, por lo que solo se refiere que el instrumento legal se denomina Ley de Ingresos Municipales, ahí se precisan las fuentes de recursos y los posibles ingresos que habrán de solventar el gasto público del municipio para un ejercicio fiscal determinado, la ley en cuestión no es más que un listado de ingresos por medio de los cuales, la federación, el estado o el municipio pretenden recaudar los recursos necesarios para hacer frente a los compromisos estampados en el presupuesto de egresos⁵⁷.

La Ley de Ingresos Municipales establece de manera precisa los conceptos que representan ingresos para el municipio y las cantidades que recibirá el ayuntamiento por cada uno de esos conceptos, lo anterior de conformidad con el artículo 115 Constitucional.

La ley refleja además la política tributaria e intención fiscal que se persigue con la determinación de las cuotas, bases, tasas y tarifas que corresponden a

⁵⁷ PRIEGO ÁLVAREZ, F. A.: *Introducción al Derecho Presupuestario "Naturaleza y efectos jurídicos"*, Porrúa, México 2004, p. 183.

cada fuente de ingresos”⁵⁸. Así mismo, es importante señalar que existen a su vez ordenamientos jurídicos que no emanan de manera formal del municipio, pero inciden directamente en esta etapa de la actividad financiera municipal. A nivel federal los ordenamientos que regulan esta actividad son: la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; a nivel estatal, las Constituciones Políticas Locales, Ley Orgánica Municipal, Ley de Hacienda Municipal, y en algunos casos el Código Fiscal Municipal, son estos los instrumentos legales que regulan la primera etapa de la actividad financiera del gobierno municipal para obtener los recursos o ingresos públicos fiscales y la manera en que se emplearán para cumplir con los objetivos específicos de los programas y proyectos.

1.4 Conclusiones del capítulo

1. La realización de los fines y funciones, atribuciones y facultades por parte del Estado a través de sus gobiernos, originada mayormente de la descentralización que el Gobierno Federal ha promovido en otros ámbitos de gobierno, entre estos el municipal, origina o provoca que estos realicen un tipo de actividad, que se manifiesta a través de los ingresos que obtienen para cubrir el presupuesto de egresos destinado a satisfacer tanto las necesidades colectivas como los requerimientos de su propio aparato administrativo. La actividad financiera, consiste en la actividad pública realizada para obtener, tanto de los particulares y, en el caso del municipio, del sector público, los recursos necesarios para cumplir con los objetivos fundamentales y básicos que provean de bienestar a la comunidad, aunque el gobierno federal, en aras del nuevo federalismo, dotó de más funciones y atribuciones a los gobiernos municipales, no les dio aún todas las herramientas necesarias para una mejor operación.
2. La actividad financiera consta de diferentes etapas, entre las cuales se encuentra la relacionada con nuestro objeto de estudio, la de obtención de dinero en efectivo, donde se encuentran los instrumentos a través de los cuales se realiza la actividad financiera municipal, mediante los impuestos, los derechos, las contribuciones especiales, los productos, los aprovechamientos, etcétera.
3. En relación con el instrumento de la primera fase de la actividad financiera y elementos de éste, se precisó, el ente de la administración pública municipal encargado de realizar o ejecutar esta primera fase, la tesorería o fisco municipal, así como la rama del Derecho encargada de estudiar, sistematizar y

⁵⁸ MORONES HERNÁNDEZ H. : *Presupuestación, Ejercicio y Control del Gasto Público Municipal*, Indetec, México 1991, p. 37.

regular todos y cada uno de los aspectos relacionados con la primera fase de la actividad financiera municipal.

4. Este primer capítulo además de presentar una introducción al estudio de los elementos, aspectos y marcos jurídicos relacionados con los ingresos fiscales municipales, tiene como finalidad detectar algunas cuestiones de la administración y gobierno municipal que los afectan, sobre todo la problemática que se encuentra en los gobiernos y administraciones municipales por la falta de legislación que fortalezcan los ingresos fiscales municipales.

Capítulo 2. El ámbito fiscal del municipio

Aspectos Jurídicos vinculados a los Ingresos Fiscales Municipales

2.1 Potestad fiscal municipal

De la necesidad del hombre de vivir en sociedad nacen evidentemente necesidades propias que para ser satisfechas precisan de la intervención del estado a través de sus instancias de gobierno, responsables de producir, administrar y asignar mediante acciones y decisiones de gasto público la satisfacción de dichas necesidades en el ámbito de su competencia.

Asimismo se señaló, que el municipio para poder satisfacer esas necesidades, requiere de recursos económicos que solo puede obtener mediante la generación de ingresos públicos, esto sólo es posible mediante la colaboración de todos los miembros de la comuna bajo el imperativo legal de la aportación obligatoria, para satisfacer las necesidades de servicios, obras públicas, desarrollo y fomento económico. Esta generación de recursos resulta ser la etapa o momento más importante de la actividad financiera municipal; primero, porque es la etapa a través de la cual se obtiene el instrumento de los ingresos municipales, y; segundo, porque se convierte en el momento que genera las otras dos etapas o momentos de la actividad financiera municipal.

En ese contexto, la importancia y efectividad de este momento o etapa financiera del gobierno municipal, depende en gran medida de ciertos aspectos jurídicos ligados a ella: el poder imperio que otorga una potestad fiscal fundamental, la cual a su vez deriva o se constituye de dos aspectos jurídicos; una potestad fiscal tributaria y una competencia fiscal, mediante las cuales se realiza la recaudación de los elementos del instrumento financiero denominado ingresos y de manera complementaria derivan dos facultades: Fiscalización y Coacción.

El aspecto jurídico del poder fiscal tributario se observa cabalmente en los ámbitos de gobierno federal y estatal, pero en el caso del gobierno municipal, el poder fiscal impositivo, el de establecer ingresos fiscales municipales y que a su vez establezca su competencia para recaudar nuevos elementos contributivos, es limitado, pues está acotado por la constitución de la república, ya que las facultades derivadas de esta potestad se encuentran supeditadas a la voluntad de los congresos locales.

En tanto que la competencia fiscal, aspecto jurídico del Poder fiscal sobre el cual se ejerce la potestad fiscal tributaria, consistente en establecer los elementos constitutivos del ingresos sobre los cuales se puede recaudar, propiamente las actividades y actos sobre los cuales se ejerce la potestad fiscal tributaria, a efecto de definir los conceptos de ingresos a recaudar, es decir, la distribución de titularidades fiscales que la Carta Magna para que se determinen las figuras fiscales destinadas al financiamiento de su gasto público; lo anterior no significa que en este aspecto jurídico relacionado con los elementos constituyentes del instrumento financiero de la primera actividad financiera municipal, el de la competencia fiscal no presente una problemática para ésta, pues de inicio, existen las limitaciones que la Ley de Coordinación Fiscal le impone.

En este capítulo se analizarán las figuras jurídicas ligadas a los elementos del instrumento financiero denominado ingreso, de manera particular a la Potestad, a la Competencia y a la Coordinación Fiscal.

Potestad fiscal. Este concepto se creó con base en los derechos fiscales de la federación y los estados. Incluye diferentes acepciones, las más frecuentes son: potestad tributaria o poder tributario, potestad impositiva o poder impositivo, potestad fiscal o poder fiscal, por lo que resulta importante precisar, cuál es la acepción más indicada en nuestro sistema jurídico, aunque cualquiera de las denominaciones finalmente hablan de lo mismo.

El tributo y la contribución, tienen el mismo significado, aunque su diferencia es de carácter histórico, ya que en la antigüedad el señor imponía tributos y en la actualidad los ciudadanos se autogobiernan y ellos mismos deciden contribuir al gasto público. En las tiranías se imponen tributos; en las democracias como la de nuestro sistema político se acuerdan contribuciones⁵⁹, al respecto comenta SÁNCHEZ GÓMEZ, refiriéndose a la denominación del poder soberano de imponer contribuciones, es un tema discutible en cuanto a su definición, toda vez que no hay uniformidad de criterios y opiniones, ya que para algunos se identifica como poder impositivo, para otros es el poder tributario, también se le conoce como supremacía tributaria, soberanía fiscal o potestad tributaria.

Lo cierto es que en todos los casos o enfoques conduce a un solo punto, que consiste en explicar o definir el modo o manera que utiliza el estado para obtener recursos tributarios que vengán a sufragar el gasto público, haciendo uso

⁵⁹ ROBLES MARTÍNEZ, R.: op. cit., p. 269.

de su soberanía o autoridad⁶⁰, efectivamente, en lo pragmático la denominación que se le dé al poder soberano de obtener recursos pecuniarios de los gobernados no interesaría, finalmente consiste en lo mismo, pero para fines didácticos es importante precisar su denominación correcta dentro de nuestro sistema jurídico.

El diccionario fiscal señala, que el concepto de Potestad tributaria consiste en la capacidad que tiene el Estado de imponer unilateralmente a los particulares tributos encaminados a cubrir el gasto público. Tiene diversas acepciones: pueden llamarse poder tributario, poder fiscal, facultad potestativa e incluso poder de imposición⁶¹; ahora bien, la denominación más adecuada para el sistema jurídico financiero mexicano sería potestad o poder fiscal, y más para el ámbito de gobierno municipal, ya que esta potestad o poder soberano de obligar a los gobernados a aportar parte de su patrimonio al estado para que realice sus funciones, se refiere propiamente a contribuir y no tributar.

El texto del artículo 31 fracción IV de nuestra carta magna, se señala la obligación de contribuir y no de tributar, y al referirnos a la obligación de contribuir, dicha obligación se puede realizar a través de cualquier figura de los ingresos fiscales municipales, como las contribuciones por concepto de impuestos o de derechos, que en el caso del municipio tanto los ingresos que se obtienen por el concepto de derechos por servicios públicos y el de los impuestos son equiparables, igualmente la potestad fiscal parcial de establecer bases, tasas o tarifas, como más adelante los veremos, por parte del gobierno municipal a través de su facultad de iniciativa, y de igual forma, la facultad de los ámbitos de gobierno federal y estatal que conforman el estado mexicano de establecer cargas a los particulares, puede realizarse por cualquiera de las contribuciones existentes.

Así las cosas, cuando nos referimos al término fiscal nos referimos al fisco, lo concerniente a la parte de la hacienda pública que se forma con las contribuciones, impuestos, derechos, etcétera, por lo que se debe entender por materia fiscal, todo lo relativo a los ingresos provenientes de las contribuciones y a las relaciones entre el propio estado y los particulares, considerados en su calidad de contribuyentes⁶².

Más contundente resulta, el criterio del máximo tribunal del estado mexicano, pues tal y como lo precisa la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación en tesis emitidas en diferentes épocas:

⁶⁰ SÁNCHEZ GÓMEZ, N.: op. cit., p. 91.

⁶¹ CARRASCO IRIARTE, H.: *Diccionarios Jurídicos Temáticos "Derecho Fiscal 1ª parte"*, Oxford, México 2002, p.686.

⁶² RODRÍGUEZ LOBATO, R.: *Derecho Fiscal*, Oxford, México 2002, p. 11.

[...] "debe atribuirse el carácter de fiscal a cualquier ingreso del erario, a toda prestación pecuniaria a favor del estado", y en una tesis posterior reitera este criterio que dice, "por fiscal debe entenderse lo perteneciente al fisco, y esto significa, entre otras cosas, la parte de la Hacienda Pública que se forma con las contribuciones, impuestos y derechos"⁶³.

En nuestro sistema jurídico, la acepción más correcta al establecimiento de contribuciones por parte del estado a los gobernados, a efecto de contribuir al gasto público, sería potestad fiscal o poder fiscal, pero sin menoscabar las otras denominaciones, las cuales son aceptables de igual forma. Se encuentra entonces, que la potestad fiscal de los ámbitos de gobierno federal o estatal consiste en la facultad jurídica de imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas⁶⁴.

En el caso de la potestad fiscal del municipio, se le puede considerar como aquella facultad ejercida por las legislaturas locales de conformidad con la Constitución Política Federal, para imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza, ingresos o utilidades, para cubrir el gasto público municipal, formalizándose al expedir las leyes fiscales respectivas⁶⁵.

La potestad fiscal del municipio podemos conceptualizarla como el ejercicio parcial que realiza el municipio de su facultad fiscal a través de su derecho de iniciativa, de proponer modificar o establecer ingresos fiscales en cualquiera de sus formas, impuestos, derechos, contribuciones especiales al poder legislativo de la entidad federativa respectiva, con base en la competencia o titularidad fiscal que tiene asignada constitucionalmente, a efecto de que este revista de legalidad las modificaciones o ingresos fiscales que propone, para que así, se le imponga a los gobernados del municipio la obligación de aportar una parte de su riqueza, para el ejercicio de las atribuciones encomendadas, con el fin de satisfacer las necesidades colectivas de la comuna, así como el ejercicio de sus facultades para recaudar dicha riqueza, determinar el cumplimiento o incumplimiento de esta obligación de aportar para el gasto público, y exigir, si es el caso, por medio del poder público el cumplimiento. Para poder determinar la problemática que presentan los ingresos fiscales en esta figura jurídica relacionada con ellos, es necesario desmenuzar sus aspectos y facultades.

⁶³ Semanario Judicial de la Federación, V Época, Tomo XLI, p. 945.

⁶⁴ DE LA GARZA, S. F.: op. cit., p. 209.

⁶⁵ SÁNCHEZ GÓMEZ, N.: op. cit., p. 116.

La potestad fiscal de los ámbitos de gobierno federal y estatal deriva o cuenta con dos aspectos, que les confieren cuatro facultades básicas, como señala CASTAÑEDA ORTEGA:

La asignación de potestades tributarias entre niveles de gobierno, se integra por dos etapas complementarias, la primera, la distribución de titularidades tributarias, que consiste en determinar las figuras tributarias que podrán utilizar directamente los diferentes niveles de gobierno para financiar su gasto público; y la segunda, la atribución de los poderes tributarios que sobre cada una de las figuras tributarias de que son titulares podrán ejercer los diferentes niveles de gobierno⁶⁶.

En ese contexto, en el cual se coincide, en primer término se encuentran dos aspectos que derivan de la potestad fiscal, íntimamente ligados, porque ambos deben ser ejercidos por el poder legislativo, estos son el poder fiscal tributario y el poder fiscal recaudatorio, en el caso del aspecto de la potestad fiscal que, faculta a los gobiernos a través del poder respectivo, para que determinen la creación de nuevos ingresos, también los faculta, para que de las figuras de ingresos fiscales existentes, de las cuales son titulares, puedan cambiar su estructura tributaria y sus elementos, modificar o alterar su estructura y elementos, tales como la base y la tarifa.

El segundo aspecto de la potestad fiscal otorga la distribución de titularidades fiscales, lo cual consiste en determinar las figuras fiscales que podrán utilizar los diferentes niveles de gobierno para financiar su gasto público. Se señaló entonces, que la potestad fiscal en los ámbitos de gobierno federal y estatal cuenta con dos aspectos, los cuales a su vez, confieren facultades básicas; los aspectos a que hacemos referencia proceden del mismo Poder fiscal, que otorga o deriva en la potestad fiscal tributaria y la potestad fiscal de recaudación.

Tocante al primer aspecto materia de este punto, éste faculta a los gobiernos para que determinen la creación de nuevos ingresos, así como, para que de las figuras contributivas existentes y de las cuales son titulares, puedan modificar o alterar su estructura y elementos, tales como la base y la tarifa; en cambio, la segunda potestad, íntimamente ligada con la anterior, otorga la distribución de titularidades fiscales, es decir determina las figuras fiscales que se pueden recaudar para financiar su gasto público y la recaudación de dichas figuras o ingresos fiscales.

Al analizar las facultades fiscales que otorga la potestad fiscal tributaria, en el caso de la creación de ingresos fiscales, los municipios pueden ejercer dicha

⁶⁶ CASTAÑEDA ORTEGA, R.: *Análisis Teórico de la Asignación de Potestades Tributarias*, Indetec, México 2004, p. 11.

facultad de crear desde un punto de vista formal, en tanto que el congreso local lo crea desde un punto de vista material, esto es, el municipio a través de sus instancias administrativas y de gobierno puede proponer la creación de nuevos ingresos fiscales o contribuciones con base en el catálogo de titularidades fiscales con que cuentan y que les fueron asignadas constitucionalmente, pero es el congreso, quien al revestir de legalidad la creación de la contribución, ejerce casi en su totalidad la facultad que provee esa potestad fiscal tributaria del municipio.

Podemos señalar que son en estas facultades donde encontramos los aspectos que caracterizan la potestad fiscal municipal, una potestad fiscal parcial, compartida, ya que el ejercicio de la misma es realizada de inicio y de manera formal por el municipio, al elaborar el documento o la iniciativa de ley ya sea con las nuevas contribuciones o modificaciones a las ya existentes, decimos que es formal, porque si bien es cierto que no existe un órgano o poder tal cual, para crear leyes en el municipio, no es menos cierto que la misma se crea de manera administrativa y cuasi legislativa en el ayuntamiento, en tanto que finaliza y se ejerce de ambas maneras, formal y material, por el poder legislativo del gobierno estatal.

Decimos que es material porque el congreso revisa el documento y aprueba la creación o modificaciones propuestas por el municipio y crea materialmente la ley donde se establecen estas acciones de creación o modificación, lo anterior nos lleva a decir, que la potestad fiscal municipal, en el aspecto de modificar o determinar contribuciones, es parcial, ya que las facultades que éstas otorgan no son ejercidas en su totalidad por el municipio, sino que son ejercidas compartidamente con el Poder Legislativo de los Estados, por la necesidad de revestir de legalidad los actos de modificación y creación de contribuciones establecidas en las leyes fiscales municipales, para ser aplicadas en los actos gravables realizados por la población del municipio.

El municipio cuenta con potestad fiscal tributaria y con el ejercicio de la misma, y no así, con ausencia como muchos autores afirman. A partir de la reforma de 1999, se otorgó al municipio el ejercicio de su potestad fiscal tributaria, parcial, muy parcial, pero ejercida finalmente, ya que los municipios por medio del ayuntamiento, el cual cabe señalar, es el órgano de gobierno municipal equivalente al poder legislativo de los ámbitos federal y estatal, por ser éste el que realiza los actos cuasi legislativos de la instancia municipal, ejerce esta potestad fiscal de modificar o proponer contribuciones a través de la facultad de iniciativa, la cual permite proponer al congreso local de la entidad federativa, las iniciativas de ley que sean necesarias para regular la vida hacendaria del municipio, en este caso la de ingresos, los cuales originan el ámbito fiscal del municipio y la dinámica fiscal

con el contribuyente, puesto que si bien es cierto los municipios no aprueban sus propias leyes de ingresos, pueden en cambio presentar iniciativas propias para consideración de las legislaturas del estado.

Lo anterior se originó a raíz de la última reforma que se realizó al artículo 115 constitucional; como se puede observar, en el artículo 115 constitucional, fracción IV, antepenúltimo párrafo, se señala que los municipios a través de su ayuntamiento en el ámbito de sus competencia, propondrán a las legislaturas locales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos y contribuciones de mejoras, así como las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

A través de la reforma del precepto constitucional de 1999 y de las leyes orgánicas municipales respectivas se garantiza al municipio el derecho de iniciativa en materia fiscal, facultándolo para proponer a las legislaturas cambios o modificaciones a los elementos de las contribuciones que tienen asignadas, a mayor abundamiento, el artículo 115 reformado vino a dar fortaleza a la gestión municipal, ya que se logró reconocer a los municipios en nuestro país como verdaderos órdenes de gobierno, ya que no solo eso resulta destacado en la reforma sino además, inciden en importancia el derecho de iniciativa en materia fiscal⁶⁷, por lo que, en razón de lo anterior, podemos decir, que el ejercicio parcial de la potestad fiscal tributaria del municipio, se realiza a través de la facultad de iniciativa con que cuenta esta instancia de gobierno.

Básicamente, las potestades fiscales de cada ámbito de gobierno, se encuentran en los siguientes artículos constitucionales, los cuales a su vez, conforman la distribución constitucional de la misma, y a su vez conforma la Competencia fiscal entre los tres niveles de gobierno, tema que más adelante desarrollaremos, por lo que en este punto solo se mencionarán los artículos constitucionales en los cuales se fundamentan las potestades fiscales de los tres ámbitos de gobierno.

El artículo 31 fracción IV, regula la obligación de los mexicanos a contribuir para los gastos públicos de la Federación, como del Distrito Federal, del Estado y del Municipio en que residan, lo anterior de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes que al efecto se emitan; a su vez, los artículos 40, 41, 49, 50 y 116, establecen entre otras cosas, la voluntad del pueblo mexicano en constituirse en una república federal y ejercer su soberanía a través de los poderes de la unión, en este caso el poder ejecutivo, legislativo y judicial.

⁶⁷ SANTANA LOZA, S.: Art. 115 Constitucional; Historia y Reformas de 1999, Indetec, México 2003, p. 6.

Asimismo, se establece que el poder legislativo ejercerá a través del congreso, dicha división de poderes también se establece para las entidades federativas. Ahora bien, establecida las bases para ejercer el poder soberano, la constitución federal establece en los artículos 73, fracción VII, 115, fracción IV, 117 fracción IV, V y VI, 118, fracción I, artículo 124 y 131, las potestades fiscales o tributarias de cada una de las instancias de gobierno que conforman el gobierno federal del estado mexicano, en particular los artículos constitucionales que otorgan la potestad fiscal o tributaria al municipio son: 31, fracción IV y 115 fracción IV. Pero especifiquemos los preceptos constitucionales que otorgan potestades fiscales a los tres ámbitos de gobierno del estado mexicano.

Potestad fiscal federal: En el caso de la federación, el fundamento de su potestad fiscal lo encontramos en el artículo 73, fracción VII, la cual señala que es facultad del congreso del unión imponer las contribuciones necesarias para cubrir el gasto, así como en el artículo 31 fracción IV, dicha potestad la ejerce la federación sobre los actos gravables que se desprenden de los artículos, 73, fracciones IX, X, XXIX-A, 117, fracciones IV, V, VI y VII, 118, fracción I y 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En el caso de los Estados, estos encuentran el fundamento de su potestad fiscal, en el artículo 124 constitucional al señalar que las facultades que no estén expresamente concedidas a los funcionarios federales se entienden reservadas a los estados, y en el artículo 31 fracción IV, en el caso del estado a diferencia de los ámbitos de gobierno federal y municipal, no tiene asignados actos sobre los cuales pueda ejercer dicha potestad gravándolos, sino que su potestad fiscal es residual, como le han llamado algunos autores, ya que sólo puede gravar los actos que quedan de la distribución de actos gravables que hace la constitución política.

El gobierno municipal al igual que el federal, tiene asignados los actos sobre los cuales puede gravar, es decir, los actos sobre los cuales puede ejercer su potestad fiscal, esta potestad fiscal tiene de inicio su fundamento constitucional, al igual que los demás, en el artículo 31 fracción IV, y en el artículo 115, antepenúltimo párrafo constitucional, en cuanto a los actos sobre los cuales puede ejercer su potestad fiscal, gravándolos, estos se encuentran en el mismo precepto constitucional en su fracción IV, potestad que algunos estudiosos señalan inexistente en el municipio por considerar que carecen de la misma, mientras que otros coinciden que sí existe, ya que ésta es ejercida por medio del fisco municipal al determinar, recaudar o exigir las contribuciones previstas para este ámbito de gobierno.

De los anteriores preceptos constitucionales, se crean ciertos tipos de poder fiscal tributario, en primera instancia se encuentra el Poder Fiscal Tributario origi-

nario, este tipo de poder se presenta cuando la constitución faculta expresamente a cualquiera de los ámbitos de gobierno para establecer conceptos de ingresos fiscales sobre ciertas actividades, o sea el ejercicio de la potestad fiscal tributaria se origina directamente de la Carta Magna; así mismo, también se encuentra dentro de esta clasificación, el Poder Fiscal Derivado, este se presenta cuando el ente público que es propietario originario de ese poder fiscal, lo delega o trasmite a otro, autorizándolo con ello, a establecer contribuciones sobre determinadas actividades que le son propias, en razón de un acuerdo delegacional de facultades que se establezca.

El Poder Fiscal Tributario exclusivo, se presenta cuando la propia constitución federal faculta expresa y de manera exclusiva a un ámbito de gobierno sobre determinadas actividades gravables excluyendo completamente a las demás. El Poder Fiscal Concurrente surge cuando la federación, entidades federativas y municipios gravan simultáneamente o coincidentemente el mismo acto o actividad gravable, lo que origina la llamada múltiple tributación o imposición.

Esta clasificación de potestades fiscales tributarias establece las competencias fiscales, y a su vez puede derivar en convenios de coordinación fiscal, aspectos jurídicos que se estudiarán con detalle en los puntos posteriores, pero permite adelantar, que, del poder fiscal concurrente, el municipio ha delegado a través de un convenio de coordinación fiscal, sus facultades para gravar los actos y actividades concurrentes con los otros dos ámbitos de gobierno, en tanto que del poder fiscal exclusivo el municipio no goza propiamente de éste, ya que la Federación es el orden de gobierno donde su Congreso ejerce la mayor potestad tributaria, puesto que las bases tributarias principales y más amplias, como los impuestos al comercio exterior o aranceles, los derechos de hidrocarburos y los impuestos especiales sobre producción y servicios le pertenecen a ésta, y no sólo eso dentro de la potestad fiscal concurrente la federación en razón de los convenios de coordinación celebrados ejerce su potestad fiscal sobre los actos y actividades más sustanciosos en materia de impuestos, como el Impuesto sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, cedidos por los municipios y los estados por los convenios de coordinación fiscal.

Las facultades tributarias de los municipios, y, en especial, de los estados son limitadas por ello, así como las bases gravables y la competencia fiscal a la que tienen acceso es relativamente pobre y en algunos casos de difícil explotación, debido a cuestiones administrativas, económicas o políticas. La principal potestad fiscal que tienen los municipios en la materia es el impuesto predial y algunos derechos. En las entidades destaca el impuesto sobre nómina, impuestos sobre espectáculos públicos, sobre algunas actividades de compra-venta

y el impuesto sobre ventas de bebidas alcohólicas, lo que da como resultado que de este ejercicio de potestades fiscales en los ámbitos de competencia fiscal respectivos, la recaudación de los ingresos públicos está altamente concentrada en la federación.

Alrededor del 80% de los ingresos públicos los recauda la federación, mientras que el 14% lo recaudan los estados, 2.4% los municipios, este alto grado de centralización en materia de ingresos es producto del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, que data de 1980, sistema mediante el cual, los municipios así como las entidades federativas fueron cediendo potestades tributarias, dicho sistema logró eliminar la doble tributación y otras prácticas ineficientes, a la vez que se incrementó la recaudación. Sin embargo, derivó en un alto grado de centralismo fiscal y otros problemas que afectan directamente los ingresos tributarios municipales.

Los límites constitucionales establecidos a los ámbitos de gobierno determinan el ejercicio de sus respectivas potestades fiscales tributarias, En el caso de México, la forma de gobierno, es democrata, esta forma de gobierno se caracteriza, porque la sociedad decide que la única autoridad sean las leyes, entendidas como el reflejo fiel de la voluntad popular.

En esos términos, los pueblos que eligen la forma de gobierno democrata, eligen que el poder público se manifieste mediante las leyes, las cuales establecen los principios sobre los que el gobierno va a realizar el ejercicio de su poder público, otorgado por la sociedad misma, señala el maestro Burgoa que la soberanía, como potestad suprema del estado, no es ilimitada, sino que está sujeta a restricciones; mas éstas no provienen de una imposición, de un poder ajeno y extraño a ella, sino que obedecen a su propia naturaleza.

El pueblo siendo el depositario real del poder soberano, en ejercicio de este decide desplegar su actividad suprema dentro de ciertos cauces jurídicos que él mismo crea y se obliga a no transgredir, en una palabra, se *autolimita*⁶⁸; se encuentra, que el poder fiscal, que no es más que una área en la que deriva ese poder público, debe ser ejercido por los ámbitos de gobierno bajo la observancia de los principios establecidos por la constitución, a fin de salvaguardar el correcto empleo de este poder.

El maestro FLORES ZAVALA menciona que los principios constitucionales de los impuestos son aquellas normas establecidas por la Constitución General de la República, y siendo ésta la ley fundamental del país, a ella debe sujetarse toda la actividad tributaria del estado, por lo que la actividad tributaria no debe impedir ni coartar el ejercicio de los derechos individuales reconocidos por la Constitución⁶⁹. Re-

⁶⁸ BURGOA, I.: op. cit., p. 157.

⁶⁹ FLORES ZAVALA, E.: op. cit., p. 170.

sulta importante señalar, que los principios jurídicos establecidos en las normas constitucionales, sobre los cuales, se debe ejercer ese poder fiscal por parte de las instancias de gobierno que conforman el Estado Mexicano, las cuales tiene como fin salvaguardar el correcto ejercicio del poder público, en este caso en específico el fiscal; además de salvaguardar los derechos individuales de los gobernados respecto de este poder.

Los principios jurídicos sobre los cuales deben establecerse los ingresos fiscales derivados del ejercicio del poder o potestad fiscal son: Principio de legalidad: Este principio se refiere, a que todas las actividades fiscales que se realizan por parte de las instancias de gobierno, a través de sus funciones, las cuales dan como resultado actos fiscales, incluyendo lógicamente los conceptos de ingresos fiscales municipales, deben estar debidamente fundados y motivados, lo anterior, a efecto de darle seguridad jurídica a los gobernados, es decir, el principio de legalidad significa que la ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria⁷⁰, este principio lo vemos estatuido en el primer párrafo del artículo 16 constitucional.

Otro principio es el de audiencia: Este principio establece, que todo gobernado debe tener la oportunidad de ser escuchado en el curso de un procedimiento fiscal administrativo o siendo objeto de un acto fiscal, en cualquier situación o modo que lo involucre, relacione, o afecte en sus derechos, como puede ser la imposición, cobro o determinación de un ingreso fiscal, para que pueda ser escuchado en su defensa, ya sea mediante la presentación de alegatos, argumentos, razones o explicaciones por escrito, a efecto de desvirtuar o modificar el acto o procedimiento administrativo del que es objeto, garantía jurídica de las más importantes dentro de cualquier régimen jurídico, ya que implica la principal defensa de que dispone todo gobernado frente a actos de poder público que tiendan a privarlo de sus más caros derechos y sus más preciados intereses⁷¹, este principio encuentra su fundamento constitucional en el artículo 14, segundo párrafo.

El Principio de proporcionalidad y equidad, es de los fundamentales en el ejercicio de la potestad fiscal del Estado, así como para la determinación de la obligación contributiva, ya que establece en primer lugar, que cada quien tribute de acuerdo con su riqueza, ingresos o posibilidades económicas; que sea proporcional; y en segundo lugar, que el impacto del gravamen sea el mismo para todas las personas que están colocadas en la misma circunstancia contributiva, o sea que el concepto de ingreso fiscal sea equitativo, es decir, la proporcionalidad debe identificarse con la

⁷⁰ DE LA GARZA, S. F.: op. cit., p. 265.

⁷¹ BURGOA, I.: op. cit., p. 524.

capacidad contributiva de las personas, a fin de fijar la parte en que el individuo puede participar para la cobertura de los gastos públicos, en tanto que la equidad se identifica, como el impacto del gravamen, que debe ser el mismo para todas las personas que se encuentren colocadas en la misma circunstancia⁷². Este principio se encuentra señalado en el artículo 31, fracción IV de nuestra Carta magna.

El principio de destino indica que todas los ingresos fiscales que se paguen a las instancias de gobierno se deben destinar a cubrir el gasto público, señala la Suprema Corte de Justicia de la Nación: “La circunstancia o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar destinado el mismo impuesto al gasto público”⁷³, este principio encuentra su fundamento, al igual que el anterior, en el artículo 31, fracción IV de nuestra constitución política; Principio de igualdad: Las contribuciones establecidas en las leyes fiscales, deben de ser generales, obligatorias e impersonales, aplicándose sin distinción de persona en un plano de igualdad, a efecto de que sea observada y respetada por todos sus destinatarios, es decir, la igualdad se traduce en que varias personas, en número indeterminado, que se encuentren en una determinada situación, tengan la posibilidad y de ser titulares cualitativamente de los mismos derechos y de contraer las mismas obligaciones que emanan de dicho estado⁷⁴. este principio encuentra su fundamento en el artículo 13 de la Constitución.

El principio de irretroactividad de las leyes, se refiere a que ninguna norma jurídico fiscal puede ser aplicada a los hechos que se realizaron antes de la entrada en vigor del precepto jurídico respectivo, debiéndose por lo tanto, cumplir con su observancia al día siguiente de su publicación en el diario oficial de la federación o en las gacetas oficiales de los estados según sea el caso, esto se traduce en materia de ingresos fiscales, a que ningún hecho generador anterior a alguna norma jurídica fiscal posterior puede ser aplicada en perjuicio del contribuyente o gobernado, este principio encuentra su fundamento en el artículo 14, primer párrafo, de nuestra Constitución Política

En cuanto al principio que contiene el derecho de petición, se refiere al derecho que tiene el individuo ante la autoridad de formular peticiones, promociones o demandas, para que a su vez, y con base en la obligación que este propio principio

⁷² DELGADILLO, L. H.: *Principios de Derecho Tributario*, Limusa, México 2004, p. 55.

⁷³ Semanario Judicial de la Federación y Gaceta XII, Novena Época, Tomo octubre 2000, p. 248.

⁷⁴ BURGOA, I.: op. cit., p. 251.

le señala a las autoridades, éstas emitan la contestación respectiva, en un término no mayor de cuatro meses. Este término, no se establece en la constitución, sino que se estableció a través de una tesis jurisprudencial emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, así mismo es importante señalar, que en materia fiscal si las autoridades fiscales omiten contestar en el término señalado por la Corte, se configura la figura jurídica de la negativa ficta, que no es más que la suposición de que lo que se solicitó a través de un escrito libre se nos ha negado, dando margen a que se tramite el juicio fiscal respectivo, ya que aun y con la suposición de que la autoridad emitió una respuesta negativa a la petición hecha, se le obliga al final del juicio, a emitir la contestación respectiva, es decir, la autoridad fiscal no puede abstenerse de contestar por ningún motivo, el fundamento de dicho principio lo encontramos en el artículo 8º constitucional.

La problemática que existe en este aspecto del Poder Fiscal fundamentalmente reside, no en la inexistencia de una potestad fiscal tributaria, sino que ésta es una potestad fiscal parcial, porque el ejercicio de las facultades que provee están supeditadas, y son ejercidas indirectamente por un órgano de gobierno ajeno al ámbito municipal, tal y como el propio ordenamiento Constitucional le señala. Es decir, este primer aspecto del Poder Fiscal, otorga dos facultades, la de crear y modificar contribuciones, en el caso del municipio, dichas facultades que permiten el ejercicio de la potestad fiscal no son ejercidas directamente por este, sino por el Congreso Local del Estado al que corresponde, lo que significa que estamos ante una potestad fiscal municipal en el aspecto tributario que es parcial, pues ésta es ejercida por el gobierno municipal a través de su facultad de iniciativa.

Como se puede observar, estas facultades derivadas del Poder Fiscal tributario se ven ejercidas a través de los poderes legislativos del gobierno federal y estatal, mas no así por el gobierno municipal, pues son ejercidas compartidamente por un poder de gobierno que no corresponde a esta instancia. Es decir, la limitación de los municipios en el ejercicio de su potestad fiscal de establecer ingresos y de ampliar su competencia tributaria para recaudar, va más allá, porque mientras en los ámbitos de gobierno federal y estatal sus poderes legislativo participan en el ejercicio de la potestad fiscal, estableciendo contribuciones y consecuentemente ampliando la competencia fiscal, esto es con la creación de leyes fiscales y siempre atento a lo dispuesto por el principio o garantía de legalidad, en el ámbito de gobierno municipal no es posible por la falta de un poder legislativo propiamente dicho.

De lo anterior podemos establecer, que la potestad fiscal del estado comprende tres funciones: la normativa, la administrativa y la jurisdiccional, por lo cual es necesario para su ejercicio que los ámbitos de gobierno cuenten con facultades tales como de legislación, reglamentación, aplicación, jurisdicción y ejecución, mismas que deben ser ejercidas por los poderes que los conforman y de acuerdo a la competencia que las propias leyes le confieren. Es aquí donde encontramos la problemática del municipio, ya que a diferencia de los otros dos ámbitos de gobierno, el ámbito de gobierno municipal no puede ejercer del todo su poder fiscal, principalmente en la que refiere al aspecto de la potestad fiscal tributaria y de recaudatoria, en lo que refiere a la ampliación de su competencia fiscal, por la limitante principal de que no cuenta con un poder legislativo en su ámbito de gobierno, es decir, esencialmente se limita al municipio porque no cuenta con un poder legislativo como tal, el cual realice la función normativa, poder que cuente con la facultad de crear leyes, de legislar, tal y como se analizará a continuación.

Desde la Constitución de 1917, se ha tratado de darle al Municipio una autonomía financiera, con base en otorgarle, entre otras cosas, potestad fiscal tributaria. Este punto, el de la autonomía financiera provocó varias asambleas y discusiones entre los constituyentes, ya que trataron de proporcionarle al municipio dicha autonomía a efecto de fortalecerle y convertirle en la verdadera base del desarrollo del Estado Mexicano, sin embargo debido al plazo perentorio con que contaron solo se aprobó el proyecto del artículo 115, en el que se manifestó que los municipios administraran libremente su hacienda, la que se formaría de las contribuciones que le señalen las legislaturas de los estados.

Este precepto constitucional no fue suficiente, ni en aquel entonces, ni al día de hoy, ya que aun y con las reformas más recientes y significativas para esta instancia de gobierno, las de 1983 y 1999, solo se logró cierto avance en la autonomía política, mientras que en la autonomía financiera solo se presentó un avance mínimo, ya que los municipios continúan sin poder ejercer en su totalidad la facultad de imponer contribuciones a sus gobernados, es decir, sigue prevaleciendo la falta de un ejercicio completo de la Potestad Fiscal Tributaria por parte del municipio, ya que éste no puede establecer por sí mismo sus propias contribuciones, sino que tiene que seguir apoyándose en la legislatura o Congreso del Estado al que pertenece, para que sea este quien ejerza, en el aspecto material la totalidad, y en el aspecto formal un gran parte también de ese poder.

Aun y con lo anterior, no se puede hablar de una ausencia de Potestad Fiscal Tributaria en el gobierno municipal porque no es así, estaríamos hablando en todo

caso, y si así fuese, que no es el caso, de una ausencia en el ejercicio de la potestad fiscal tributaria municipal, ya que de inicio el municipio es, como lo señala la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el titular de la potestad fiscal respecto de los actos gravables asignados a su ámbito de competencia, para obtener de ellos, los recursos necesarios para sufragar el gasto que el ejercicio de sus atribuciones genera, por lo que hablar de una ausencia de poder fiscal tributario no es posible.

Respecto de la ausencia del ejercicio de dicha potestad, que es realmente a lo que se quieren referir los autores, tampoco existe tal ausencia, casi el total de los autores hablan de una ausencia de este poder en el ámbito de gobierno municipal, por citar algunos ejemplos, se tiene a los siguientes autores que señalan:

[...] la ausencia del poder o potestad tributaria se confirma con el análisis de la fracción IV artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que: “Los municipios administraran libremente su hacienda, la cual se formara de los rendimientos de los bienes que le pertenezcan, así como de las contribuciones que las legislaturas establezcan a su favor” En esas condiciones es indiscutible que dicha potestad la lleva a cabo el gobierno del estado por conducto de su poder legislativo⁷⁵.

DE LA GARZA menciona, que “la reforma del precepto constitucional mantiene la tesis de que el municipio libre es la base de la organización política y administrativa del país. Sin embargo no le otorga poder tributario al municipio”⁷⁶; por último, CRUZ COVARRUBIAS nos dice que:

El municipio en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos carece de potestad fiscal; tiene derecho de recibir ingresos sobre la propiedad inmobiliaria y los servicios públicos que por ley se le atribuyen, pero no puede establecer dichos impuestos por sí solo. Debe de establecerse por la legislatura del estado donde se encuentre⁷⁷.

Aquí resulta importante señalar lo siguiente: el ejercicio de la potestad fiscal tributaria se realiza al crear o modificar contribuciones de las cuales son titulares los ámbitos de gobierno, esto es, la potestad fiscal tributaria faculta a las diferentes instancias de gobierno para crear o modificar contribuciones a través del órgano de poder respectivo, en este caso el poder legislativo, ya que la creación o modificaciones que sufran los elementos de la estructura de las contribuciones tiene que ser establecida en una ley, a fin de revestir de legalidad la aplicación de las mismas en la

⁷⁵ SÁNCHEZ GÓMEZ, N.: op. cit., p. 117.

⁷⁶ DE LA GARZA, S. F.: op. cit., p. 241.

⁷⁷ CRUZ COVARRUBIAS, A. E.: *Federalismo Fiscal Mexicano*, Porrúa, México 2004, p. 96.

población y como el órgano de poder facultado para realizar lo anterior es el poder legislativo, es éste a quien le corresponde esta función y dado que la conformación del ámbito de gobierno municipal no existe un poder legislativo como tal, es que los autores señalan que este ámbito de gobierno no puede ejercer su potestad fiscal tributaria.

En este contexto, debemos señalar que las leyes se conforman de un elemento formal y material, en este apartado solo haremos referencia al aspecto formal, que es donde creemos que el municipio ejerce parcialmente su potestad fiscal tributaria, este elemento formal de la ley consiste, como nos menciona el maestro GARCÍA, de la ley que emana del poder público, representado por el órgano u órganos encargados de formarla, por corresponderles la función legislativa, ya que en los pueblos de organización política más adelantada, dicha función pertenece característicamente a un órgano especial llamado poder legislativo; pero esto no quiere decir que en principio no pueda desempeñar cualquier otro órgano de gobierno la propia función; en los países de régimen absoluto, el monarca tiene facultad de dictar leyes, sin que esto sea contrario al derecho.

En los mismos regímenes modernos, la función de hacer leyes no es absolutamente privativa del poder legislativo; cooperan a menudo con él otros órganos del estado, o tiene estos en ciertos casos la misma función⁷⁸, a su vez, en ese mismo contexto, José Ángel Nuño señaló en la Primera Convención Nacional Hacendaria, que si los ayuntamientos ejercieran potestades fiscales tributarias invadirían la esfera de competencia de los congresos locales. Sin embargo, esta es una posición muy extrema, históricamente se han dado casos en que se establecen excepciones a la división de poderes, casos en que una función, que materialmente le corresponde a un poder, formalmente es realizada por otro poder.

En este tenor, no hay que olvidar que el mejor ejemplo en esta materia, la encontramos en el segundo párrafo del artículo 131 constitucional, donde se faculta al ejecutivo federal para crear y/o modificar uno de los elementos tributarios, (cuotas-tarifas) en materia de tributos al comercio exterior (importación y exportación)⁷⁹.

Una ley municipal, fiscal en este caso, puede ser formada en su aspecto formal por un órgano del gobierno municipal distinto al poder legislativo estatal, ya que dicho ejercicio puede ser delegable, como nos dice SÁNCHEZ GÓMEZ, respecto de que los caracteres de esta potestad deben ser “Abstracto, significa que el poder tributario siempre debe materializarse en una norma jurídica expedida

⁷⁸ GARCÍA, T.: *Apuntes de Introducción al Estudio del Derecho*, Porrúa, México 1972, p. 84.

⁷⁹ NUÑO SEPULVEDA, J. Á.: “*Algunas reflexiones respecto de la procedibilidad de la potestad tributaria municipal en el contexto de la primera convención nacional hacendaria*”, *Revista Hacienda Municipal* número 87.

por el Poder Legislativo, que no se refiera a una persona en concreto, sino a toda la colectividad, sin distinción de religión, idiosincrasia, raza, condiciones sociales, políticas, etc.; Permanente, desde el momento en que se identifica como una función connatural al Estado y propia de su soberanía sólo puede extinguirse con la desaparición del mismo Estado, en otras palabras, desde el momento en que surge dicha entidad política se instituye en poder tributario, y su razón de ser lo hace permanente, dinámico y cambiante conforme a las exigencias sociales, por ello no puede aceptarse su extinción por prescripción, caducidad o pacto entre naciones.

Es irrenunciable, el Estado no puede ni debe desprenderse de este atributo esencial de su autoridad, puesto que sin el poder tributario no podría subsistir y menos cumplir con sus múltiples cometidos de orden público y de interés colectivo y finalmente nos señala una última característica de este poder y dice que es Indelegable, ello nos da a entender que no puede transferirse o cederse a un tercero, ni en forma transitoria, temporal o permanente, sobre todo entre Estados soberanos en el ánimo internacional, finalmente nos dice que:

En lo interno dentro de una nación, dándose casos de delegación de dicho poder, como puede ocurrir en que por mandato constitucional la federación transfiera el ejercicio de una parte de esa potestad a favor de las entidades federativas o municipios, pero condicionado a ciertas reglas, materias y por tiempo determinado, o el Poder Legislativo pueda delegar sus facultades a favor del Ejecutivo para regular la economía pública en el rubro tributario⁸⁰.

Lo anterior nos permite concluir, que la potestad fiscal tributaria puede ser ejercida por un poder distinto al legislativo, y que indefectiblemente el poder que puede ejercer también esta potestad es el ejecutivo, en cualquiera de los ámbitos de gobierno.

Como se puede observar, la potestad fiscal tributaria municipal, que consiste en la creación o modificación de contribuciones asignadas constitucionalmente, las cuales deben ser establecidas en la ley para ser aplicables a la población, por la imperiosa necesidad de garantizar al gobernado la legalidad de las mismas, pueden ser creadas, desde un punto de vista formal, por órganos distintos a los congresos locales, ya que el municipio solo ejerce parcialmente su potestad fiscal tributaria respecto a un aspecto formal de la ley fiscal municipal, mas no material, por no contar con un poder legislativo como tal, es decir sí ejerce esta

⁸⁰ SÁNCHEZ GÓMEZ, N.: op. cit., p. 95.

potestad fiscal pero no de manera plena, después de señalar todo lo anterior, se analizará cada una de las facultades fiscales que otorga esta potestad.

Ahora bien, como ya se mencionó anteriormente, la potestad fiscal tributaria provee de dos facultades, la de crear y la de modificar contribuciones, en el caso de la creación de contribuciones, los municipios pueden ejercer dicha facultad de crear; desde un punto de vista formal, a través de sus instancias administrativas y de gobierno las cuales proponen la creación de nuevas contribuciones con base en el catálogo de titularidades fiscales con que cuentan y que les fueron asignadas constitucionalmente, es decir, si ejerce la facultad que provee esa potestad fiscal. De igual forma, en cuanto a la facultad de modificar las contribuciones de las cuales son titulares, el gobierno municipal puede proponer de las figuras fiscales existentes, cambios en su estructura tributaria y en sus elementos, o sea, el municipio puede modificar o alterar la estructura y elementos de las contribuciones, como la base y la tarifa, a esta facultad del municipio se le denomina como facultad de iniciativa, y dicha facultad se encuentra otorgada en el artículo 115 constitucional, fracción IV, antepenúltimo párrafo.

De lo anterior podemos concluir, que si esta instancia de gobierno no tuviese la facultad de proponer nuevos ingresos o modificar los elementos o estructura de las contribuciones existentes a su favor, es decir, que este ámbito de gobierno no participara e influyera en lo más mínimo en la dinámica del campo fiscal de su competencia, ya sea estableciendo bases o tarifas, o proponiendo nuevas contribuciones de la base de actividades gravables con que cuenta y de las cuales tiene derecho a percibir una contribución, estaríamos en aptitud de afirmar que efectivamente, como señalan la mayoría de los autores, no existe una potestad fiscal tributaria, que hay ausencia de la misma.

El Centro Nacional de Estudios Municipales estipula: “No solo los ayuntamientos tienen facultad de iniciar leyes locales”⁸¹, es decir, a *contrario sensu*, los ayuntamientos tienen la facultad de iniciar leyes, o sea, el municipio a través de sus instancias administrativas y de gobierno correspondientes, y con base en la facultad de iniciativa con la cual cuenta, puede proponer la creación de nuevas contribuciones, así como de igual forma, puede proponer de las figuras fiscales existentes, cambios en su estructura y elementos, lo cual muestra que este ámbito de gobierno influye y participa en la dinámica del campo fiscal de su competencia, es decir, el municipio cuenta con una facultad que le da el derecho y le permite, ejercer de manera parcial la potestad fiscal tributaria en su ámbito de competencia,

⁸¹ HOYO D’ADDONA, R.: *Estudios Municipales libro 1*, Talleres Gráficos de la Nación, México 1984, p. 14.

ya que dichas propuestas posteriormente de ser revestidas de legalidad por el poder legislativo del estado, inciden directamente en la esfera jurídica y patrimonial de los gobernados de cada municipio, por lo tanto, estamos en aptitud de señalar que esa ausencia es inexistente, y que en cambio existe un ejercicio de la potestad fiscal tributaria por parte del municipio, parcial, pero existente.

Se señaló que la reforma constitucional de 1999 otorgó al ayuntamiento mayor autonomía política, ya que convirtió al municipio de instancia administrativa a instancia de gobierno, pero no así en el área financiera, ya que el principal instrumento corresponde a los ingresos, por lo que resulta indispensable que el municipio realice el ejercicio completo de su potestad fiscal tributaria respecto de sus ingresos; para lograr lo anterior es necesario que se le otorguen al municipio facultades legislativas, y no solo reglamentarias como con las que hoy cuenta, para que así, se encuentre facultado para establecer y modificar directamente sus contribuciones.

Encontramos que los tratadistas del tema, mencionan que nuestro propio estado de derecho, establecido por la Constitución Política, señala limitantes, para que los municipios ejerzan completamente la potestad fiscal tributaria, la principal limitante que se identifica, es el principio de legalidad de que deben estar revestidos los ingresos fiscales o contribuciones que los ciudadanos deben pagar, así como los elementos de las mismas a saber, objeto, sujeto, base, tasa, cuota o tarifa, etc., puesto que para que este principio se observe, dichas contribuciones y elementos se deben establecer en la leyes, *nullum tributum, sine lege*, y como las leyes solo pueden ser establecidas por uno de los poderes del gobierno facultado para ello, el poder legislativo, las contribuciones que no sean materialmente establecidas por este resultan ilegales.

Es entonces, que ésta es la razón principal por la que los municipios no pueden ejercer completamente su potestad fiscal tributaria, en especial el aspecto material de la misma, pero lo anterior no quiere decir que el municipio jamás llegue a ejercer en su totalidad este poder fiscal, ya que esto sería posible si el municipio contase con un poder legislativo, como analizaremos a continuación. Previamente, hay que mencionar lo siguiente, el gobierno, como ya se dijo al inicio, nació de una necesidad social de ordenar, regular, vigilar y atender las múltiples necesidades y actividades de una sociedad, por lo que el gobierno se convierte en la institución creada por la misma sociedad, la cual le delega el poder político a este.

Esta institución a su vez, ha evolucionado a lo largo de la historia, ya que se han creado distintas formas de gobierno, en el caso de México, la forma de gobierno es democrata, este tipo o forma de gobierno, se caracteriza porque incorpora a su ley máxima, la constitución política del estado, los principios de

igualdad para todos los hombres y elecciones libres de los gobernantes, por considerar que la soberanía, es decir el poder, radica en la voluntad del pueblo, quien en esta forma de gobierno decide que la única autoridad sean las leyes, las cuales son entendidas como el reflejo fiel de esta voluntad popular.

En ese contexto, los pueblos que eligen el gobierno demócrata consideran importante que los actos de gobierno sean organizados y vigilados en una división del poder soberano o público, esta idea radica en la necesidad de, garantizar la libertad de los hombres y el correcto funcionamiento del estado y evitar la concentración de este poder en un solo individuo, por lo que dicha división está encaminada; primero, a proteger las garantías de los individuos; segundo, que el ejercicio del poder público pueda ser supervisado y vigilado a fin de que todos estos poderes atiendan las responsabilidades que la ley les encomienda, y; tercero y más importante, evitar que el poder público se concentre en una sola persona.

Cabe señalar que esta idea se la debemos al pensador francés Montesquieu, en su doctrina de la separación de los poderes señala que el estado, como organización superior de la sociedad, debe ejercer sus funciones a través de tres órganos o instituciones plenamente autónomos: el poder ejecutivo, el legislativo y el judicial, a fin de evitar la concentración del poder en un solo individuo y garantizar la libertad de los hombres, de igual forma, esta división de poderes obedece también, a la integración de un gobierno que represente la voluntad de todos los miembros que conforman la sociedad demócrata, desde el punto de vista de la extensión territorial; a la necesidad de que se divida las tareas del gobierno para que cada uno de los poderes sea responsable ante el pueblo del ejercicio de las actividades específicas que tiene encomendadas, y; a la necesidad de garantizar que los poderes públicos puedan ser vigilados y supervisados en la realización de las responsabilidades que de acuerdo con la ley les fueron encomendadas.

Se tiene que el poder público en México está dividido para su ejercicio en tres poderes, Poder Ejecutivo, Poder Legislativo y Poder Judicial, en el caso concreto, y para efecto del desarrollo del presente apartado, tenemos que de los tres poderes que integran el gobierno de México o cualquier gobierno demócrata, el legislativo es el encargado de analizar y aprobar las leyes, este poder es facultado o legitimado para ello por la voluntad del pueblo a través del voto, ya que el voto es el acto a través del cual el pueblo emite su decisión soberana de elegir quienes lo representaran en la creación o reformas de las leyes más convenientes para la convivencia de este.

El poder legislativo, organizado como una asamblea que representa los intereses del pueblo, fue creado para ser el depositario de la voluntad de vivir en una

sociedad gobernada por leyes, donde los principios de justicia, dignidad para los individuos y la comunidad sean el objetivo permanente de su convivencia y es el poder legislativo a través de las leyes que se establecen los principios y valores a los cuales aspira la sociedad en su conjunto, ya que las leyes son el acto supremo de gobierno que pone de manifiesto la voluntad de la sociedad para organizar su convivencia, así las cosas, al elegir directa y libremente a los miembros del congreso, que conforma el poder legislativo, a través del voto, se deposita en ellos la confianza y voluntad política de toda la república, lo que da validez y legitimidad a sus actos y decisiones, que son las leyes.

De lo anterior, encontramos que para que exista legalidad en una ley, ésta debe ser emitida por un órgano de gobierno autorizado formal y materialmente para ello, en este caso el poder legislativo, ya que representa la voluntad del pueblo que eligió a sus miembros y depositó en ellos la confianza a través del voto, para que sean estos los facultados para crear leyes o modificarlas.

Para que el municipio pueda ejercer en su totalidad la potestad fiscal tributaria debe existir un órgano de gobierno que represente la soberanía del pueblo, de facultarlo para crear o modificar leyes, en este caso fiscales, ya que el órgano colegiado *cuasi* legislativo que existe en éste, es el ayuntamiento, el cual no representa en sí, la soberanía o voluntad del pueblo del municipio, ya que sus miembros, los regidores y síndicos, no son realmente elegidos directamente por la comunidad municipal, como en el caso de los miembros de los congresos locales y de la federación, sino que forman parte de una planilla propuesta por un partido político para las elecciones.

Al elegirse al presidente municipal, se elige junto con éste a regidores y síndicos, lo que nos lleva a decir que el cuerpo colegiado del municipio, el cual realiza actividades *cuasi* legislativas, realmente no refleja la voluntad y confianza del pueblo, ya que éstos no fueron electos directamente. Cabe señalar que lo anterior, en la práctica genera una desigualdad en las figuras de gobierno municipales, ya que el presidente municipal ejerce mayormente o en su totalidad las decisiones del municipio sobre el ayuntamiento, lo que nos lleva a observar una falta de equilibrio en el poder municipal.

La propuesta es, que para que el municipio ejerza facultades legislativas, y por ende pueda ejercer en su totalidad su potestad fiscal tributaria, se elija de forma directa a los regidores y síndicos, para que estos a su vez integren un cuerpo colegiado que represente la voluntad de la comunidad municipal, el cual se podría denominar asamblea legislativa municipal; por ejemplo, en los municipios semiurbanos, los cuales cuentan con comunidades rurales y urbanas, con base en la división electoral ya existente de dichos municipios, llamados seccionales, se eli-

giera representantes de cada uno de ellos o de cierto número de estos seccionales, según sea el caso, para que en las elecciones para presidente municipal estos fueran también elegidos para conformar la asamblea legislativa del municipio, a la cual, se le definirían sus facultades y organización siguiendo el modelo de los congresos locales de los estados, lógicamente tomando las características y circunstancias especiales de cada municipio.

Lo anterior, además de proporcionar mayor autonomía política y financiera al municipio llevaría a legitimar los ordenamientos jurídicos emitidos dentro de un ayuntamiento, incluyendo los ordenamientos de carácter fiscal, como la ley de ingresos, puesto que se facultaría a través del voto, de este acto que representa el ejercicio de la soberanía del pueblo, a una institución política municipal encargada de crear y modificar leyes, no solo fiscales, encaminadas a buscar de manera más particularizada la justicia y la dignidad de los individuos que integran su comunidad.

Algunas entidades federativas han pretendido realizar lo anterior, pero por cuestiones políticas jamás se llevó a cabo, una de las tantas razones que podríamos mencionar, y la cual podría considerarse bastante importante, es que el gobierno federal no considera el municipio esté listo para tal responsabilidad, existe un espíritu de paternalismo político muy arraigado que aún sigue considerando al municipio una instancia, ahora de gobierno, muy inmadura para realizar actividades propias de gobierno, políticas y financieras, aunado a lo anterior, el gobierno del estado a lo largo de la historia ha ejercido un control sobre el municipio, ya que éste manipula en casi todos los casos, las decisiones más trascendentales hacia su interior, y por ende se convierte en un precursor de que la autonomía municipal no se dé en su totalidad.

2.2 La competencia fiscal municipal

La efectividad de la primera etapa de la actividad financiera municipal depende en gran medida de ciertos aspectos jurídicos íntimamente ligados a los elementos del instrumento financiero de ésta, los ingresos municipales, la Po-testad fiscal tributaria, aspecto jurídico estudiado en el punto anterior, y la competencia fiscal, aspecto jurídico en base al cual se establecen sobre los actos y actividades gravables asignados los ingresos a recaudar, y complementaria a este aspecto derivan las facultades la de Fiscalización y Coacción.

En este apartado, se estudiará este último aspecto jurídico, la competencia fiscal, **68** la cual refiere al área o campo tributario asignado por la Ley Suprema a

cada ámbito de gobierno, para que dentro del mismo la potestad fiscal tributaria se ejerza, a fin de establecer los elementos constitutivos del ingreso sobre los cuales se puede recaudar, propiamente las actividades y actos sobre los cuales se ejerce la potestad fiscal tributaria, a efecto de definir los conceptos de ingresos a recaudar a través de los entes administrativos autorizados para ello.

Dicha competencia fiscal permite entre los niveles de gobierno la recaudación de contribuciones de que son titulares en sus ámbitos. En este aspecto jurídico del poder fiscal municipal, se observa ciertas cuestiones derivadas de la misma, primero, porque este aspecto se desarrolla dentro un espacio jurídico que establece o delimita la Constitución, que se le denomina competencia fiscal, que en los ámbitos de gobierno federal y municipal se observa cabalmente, pues cada uno de ellos la tiene bien delimitada, a excepción del gobierno estatal, el cual presenta una competencia fiscal residual.

En esa competencia fiscal establecida por la Constitución, se observan áreas o campos tributarios concurrentes y exclusivos respecto de los actos y actividades gravables entre los tres ámbitos de gobierno, lo que ha dado lugar, como se analizará, a acuerdos o convenios de coordinación fiscal respecto de esos campos concurrentes de tributación; se observa en este aspecto del poder fiscal, facultades complementarias de la facultad propia de recaudación, mismas que se ejercen por el poder ejecutivo municipal, estas facultades son las de fiscalización y ejecución que se enunciarán a título ilustrativo posteriormente.

Por último, se encuentra una facultad ligada con el poder fiscal tributario, puesto que al no poder establecer el municipio sus contribuciones, no permite ampliar la competencia fiscal respecto de nuevos ingresos que pudiese crear en su competencia fiscal, es decir, la limitación en la potestad o poder fiscal del municipio, para establecer y definir sus propias fuentes de ingreso, acota por ende la facultad de este aspecto, el de ampliar su competencia fiscal respecto de las contribuciones que puede percibir o que le están definidas en su competencia fiscal.

De todo lo anterior, se estudiará la problemática que se origina por la intromisión en la competencia fiscal exclusiva municipal por parte de la federación, y en el siguiente apartado, se analizará, derivado de la concurrencia en la competencia fiscal de los tres ámbitos de gobierno, los convenios de coordinación fiscal, lo que genera un factor más de dependencia financiera en los municipios al limitar por parte de la federación y las entidades federativas la conformación de nuevos elementos del ingreso respecto de los actos y actividades gravables de los municipios tanto en su competencia fiscal exclusiva como concurrente.

La competencia fiscal, se origina, como se mencionó, de la distribución de titularidades fiscales que la Carta Magna asigna a cada nivel de gobierno, lo que a su vez consiste en determinar las figuras fiscales que podrán utilizar directamente los diferentes niveles de gobierno para financiar su gasto público. Este aspecto jurídico faculta a los ámbitos de gobierno para que se ejerza sobre esa competencia fiscal la potestad tributaria, y a su vez, ya definidos los elementos, recaudar esas contribuciones o figuras fiscales, originadas de la potestad fiscal ejercida sobre esa distribución, misma que se encuentra fundamentada en la Constitución General.

Por lo tanto, la relación que existe entre los ingresos fiscales municipales y la competencia fiscal es la definición de los actos y actividades asignados por la Ley sobre los cuales los órdenes de gobierno ejercen su potestad fiscal tributaria, para efecto, de que una vez precisados las figuras fiscales se realice la recaudación de éstas por los entes administrativos autorizados para ello.

La competencia fiscal, se refiere al ámbito legal fiscal, constituido por los supuestos jurídicos gravables distribuidos por la constitución política, sobre los cuales se puede ejercer la potestades fiscales de tributación y recaudación por parte de las instancias de gobierno titulares de las mismas, señala CASTAÑEDA ORTEGA que ésta es la distribución de titularidades tributarias, que consisten en determinar las figuras tributarias que podrán utilizar directamente los diferentes niveles de gobierno para financiar su gasto público⁸², a su vez, CRUZ COVARRUBIAS señala que es la habilitación institucional que la ley otorga a determinado órgano de gobierno para que válidamente emita actos públicos.

Es la atribución específica de ciertas funciones estatales a determinados órganos⁸³, es decir, la competencia fiscal es el área jurídica fiscal conformada por todos y cada uno de los actos gravables asignados o distribuidos a los ámbitos de gobierno por la Constitución, sobre los cuales se puede ejercer cada uno de los aspectos que conforman la potestad fiscal tributaria y de recaudación, como es propiamente la recaudación de los ingresos, en este caso los ingresos municipales, menciona FERNÁNDEZ MARTÍNEZ que el poder fiscal crea los supuestos de la obligación de contribuir; la competencia fiscal o administrativa determina, liquida y exige el cumplimiento de dicha obligación, cuando se realicen los hechos generadores de la misma, o sea recauda en su momento el producto de la contribución respectiva⁸⁴. Este último aspecto es la que nos interesa en este apartado.

⁸² CASTAÑEDA ORTEGA, R.: op. cit., p. 11.

⁸³ CRUZ COVARRUBIAS, A. E.: op. cit., p. 81.

⁸⁴ FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, R. J.: *Derecho Fiscal*, McGraw Hill, México 2004, p. 101.

En el caso del municipio, podemos decir, que la competencia fiscal municipal es el ámbito jurídico fiscal asignado por la constitución política federal y local, constituido por los actos gravables sobre los cuales el municipio puede ejercer la facultad de determinar y cobrar el monto del crédito fiscal que le corresponde pagar al sujeto pasivo de la relación fiscal, a efecto de realizar la recaudación de la riqueza correspondiente de este. Ahora bien, partiendo de lo anterior encontramos que la competencia fiscal se constituye de actos gravables por los ámbitos de gobierno, y que dichos actos gravables son asignados o distribuidos por la constitución política, veamos entonces, como se constituye el ámbito de competencia fiscal del municipio con base en esa distribución, así como también, el de las instancias de gobierno federal y estatal.

La competencia fiscal contiene dos aspectos; un primer aspecto, que es propiamente la distribución de las titularidades fiscales contributivas, distribución que le establece y; un segundo aspecto, que consiste a la recaudación de las contribuciones de los cuales el ámbito de gobierno es titular. Ahora bien, el primer aspecto, el de la distribución de las titularidades fiscales, de inicio se encuentra establecido y por lo tanto limitado, para los tres ámbitos de gobierno del Estado Mexicano por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que en ésta se realiza la distribución, y por ende determinación de la competencia fiscal de estos ámbitos de gobierno, por lo que en este aspecto el gobierno municipal no puede tener ninguna facultad.

En cuanto al segundo aspecto, el de la recaudación en sí, esta facultad es ejercida en su totalidad por el municipio a través de las instancias administrativas correspondientes, como las tesorerías y los organismos públicos encargados de prestar los servicios públicos encomendados a este ámbito de gobierno, como dice FERNÁNDEZ MARTÍNEZ “el ejercicio de la competencia fiscal o administrativa corresponde a las autoridades administrativas, debidamente facultadas para recaudar el producto de las contribuciones causadas”⁸⁵, solo cabe aclarar, que propiamente no es el ejercicio de la competencia fiscal, sino que sería, el ejercicio de las facultades otorgadas por el poder fiscal de recaudar en el ámbito de su competencia fiscal municipal los ingresos derivados de los actos y actividades gravables asignadas constitucionalmente.

Con base en lo anterior, las facultades que se ejercen dentro de la competencia fiscal son: la recaudación de las figuras contributivas, la fiscalización de los ingresos fiscales y la ejecución coactiva de dichos ingresos o figuras tributarias; en

⁸⁵ FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, R.J.: op. cit., p. 101.

el caso de la primera, ésta consiste en determinar el monto del crédito y recibir el pago de las contribuciones que se tiene derecho a percibir. La facultad de recaudación determina la cantidad monetaria de la contribución, en base a los elementos de la misma, y recibe el pago, es decir recauda el dinero de los sujetos pasivos de la relación fiscal, ésta es básicamente la facultad recaudatoria que se ejerce dentro de la competencia fiscal.

Señala CEJUDO GONZÁLEZ que esta atribución administrativa es la referente a la facultad de los ayuntamientos de recibir de los contribuyentes el pago de sus obligaciones fiscales⁸⁶, es decir, el ejercicio de la facultad recaudatoria dentro de la competencia fiscal que le corresponde al ámbito de gobierno en este caso municipal, consistente en determinar y recibir físicamente parte de la riqueza de los gobernados, en base a las contribuciones fiscales que se le establecieron. A su vez, esta facultad se complementa con la facultad de fiscalización y de coacción.

En el caso de la facultad complementaria de fiscalización, ésta consiste en revisar que los sujetos pasivos de la relación fiscal, los gobernados, estén cumpliendo con la obligación de contribuir de acuerdo con las leyes fiscales establecidas, ya que su finalidad es someter al obligado fiscal a un examen en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales contributivas, a fin de cerciorarse de que está cumpliendo correctamente o, en caso contrario, proceder a la determinación de ésta, para su reparación.

Con base en esta facultad fiscal, el gobierno municipal revisa y determina si un gobernado cumple o incumple con su obligación de contribuir de acuerdo con la ley fiscal establecida, para ello, esta facultad otorga atribuciones de revisión y determinación, que permiten al gobierno municipal revisar si hubo o no el cumplimiento de la obligación fiscal por parte del gobernado y a determinar el monto económico de ese incumplimiento para su reparación, dicha reparación se realiza mediante el pago de la obligación fiscal.

Para finalizar, se concluye que esta facultad fiscal complementaria de la de recaudación, faculta al gobierno municipal a revisar y determinar las obligaciones fiscales que dentro de su ámbito de competencia fiscal tiene obligación de pagar los gobernados, a efecto de cerciorar el cumplimiento de las mismas. En tanto que en lo que respecta a la facultad complementaria de coacción, ésta consiste en exigir que se cumpla y en su caso hacer cumplir por medio de la fuerza pública las obligaciones fiscales que se dejaron de observar por parte del gobernado, en razón de la norma jurídica fiscal respectiva.

⁸⁶ CEJUDO GONZÁLEZ, J. A.: *La recaudación de ingresos tributarios municipales; Atribuciones, Actividades y Procesos*, Indetec, México 2003, p. 44.

La facultad fiscal coactiva es básicamente el uso legítimo de la fuerza pública por parte del gobierno municipal, para hacer cumplir al gobernado la obligación fiscal contributiva, menciona CEJUDO GONZÁLEZ que para hacer cumplir por medio de la fuerza las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes⁸⁷; esta facultad concede al gobierno municipal la atribución de usar la fuerza pública en contra del gobernado, para que dé cumplimiento forzoso a la ley fiscal.

Los siguientes artículos constitucionales, conforman la distribución constitucional de los actos gravables por los tres ámbitos de gobierno del estado mexicano, y a su vez conforman la competencia fiscal de estos.

El gobierno municipal al igual que el federal, tiene asignados los actos sobre los cuales puede realizar la recaudación, para sufragar sus gastos, es decir, ejercer su potestad fiscal, esta asignación crea la competencia fiscal del municipio y encuentra su fundamento constitucional en el artículo 115, fracción IV, que a la letra dice:

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...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 [...]

La Constitución General de la República consagra competencia fiscal al municipio en dos áreas sobre las cuales se desarrollan actividades gravables para el gobierno municipal, y de los cuales recaudan ingresos, estas son, como dice el autor CRUZ COVARRUBIAS, “los ingresos sobre la propiedad inmobiliaria y servicios públicos que por ley se le atribuyen”⁸⁸, nos reitera lo anterior en su obra ROBLES MARTÍNEZ al decirnos, “las contribuciones al municipio son las relativas a la propiedad inmobiliaria y derechos que se cobran por los servicios públicos de acuerdo a lo establecido en el artículo 115, fracción IV, incisos del a) al c) de la constitución”⁸⁹, de lo anterior, podemos señalar que la competencia fiscal contributiva del municipio tiene como fundamento los preceptos constitucionales anteriormente citados.

⁸⁷ CEJUDO GONZÁLEZ, J. A.: *La recaudación de ingresos tributarios municipales; Atribuciones, Actividades y Procesos*, Indetec, México 2003, p. 45.

⁸⁸ CRUZ COVARRUBIAS, A. E.: *op. cit.*, p. 96.

⁸⁹ ROBLES MARTÍNEZ, R.: *El Municipio*, Porrúa, México 2004, p. 274.

El fundamento de la competencia fiscal federal se localiza en los artículos, 73, fracciones IX, X, XXIX-A, 117, fracciones IV, V, VI y VII, 118, fracción I y 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

Artículo 73. El Congreso tiene facultad [...] VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto [...] IX. Para impedir que en el comercio de Estado a Estado se establezca restricciones; X. Para legislar en toda la República sobre hidrocarburos, minerías, industria cinematográfica, comercio, juegos con apuestas y sorteos, intermediación y servicios financieros, energía eléctrica y nuclear, y para expedir las leyes del trabajo reglamentarias del artículo 123 [...] XXIX-A. Para establecer contribuciones: 1°. Sobre comercio exterior, 2°. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4°. y 5°. del artículo 27; 3°. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros; 4°. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación; y 5°. Especiales sobre: a) Energía Eléctrica; b) Producción y consumo de tabacos labrados; c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo; d) Cerillos y fósforos; e) Aguamiel y productos de su fermentación; f) Explotación forestal; y g) Producción y consumo de cerveza. Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la producción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica; XXIX-D. Para expedir leyes sobre planeación nacional del desarrollo económico y social [...]

Artículo 117. Los Estados no pueden, en ningún caso [...] IV Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio; V. Prohibir ni gravar, directa ni indirectamente, la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera; VI. Gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exacción se efectúa por aduanas locales, requieran inspector o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía; VII. Expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia [...]

Artículo 118. Tampoco pueden sin consentimiento del Congreso de la Unión: I. Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones [...]

Artículo 131. Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se

importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo, y aún prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma federación pueda establecer ni dictar en el Distrito Federal los impuestos y las leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117. el ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar el Congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concebida.

Los anteriores artículos constitucionales asignan a la federación los siguientes actos gravables: de comercio exterior; de aprovechamiento y explotación de recursos naturales; de instituciones de crédito y sociedades de seguro; servicios públicos concesionados o explotados por la federación; especiales (energía eléctrica, producción y consumo de tabaco labrado, gasolina y productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y productos derivados de su fermentación; explotación forestal; producción y consumo de cerveza) y; todos los demás impuestos cuyas fuentes no se encuentren reservadas en forma exclusiva al municipio. Como se puede observar, además de que la federación tiene asignados actos gravables más redituables, tiene la mayor cantidad de actividades.

En el caso de los Estados, su competencia fiscal encuentra su fundamento en el artículo 124 constitucional, el cual señala que las facultades que no estén expresamente concedidas a los funcionarios federales se entienden reservadas a los estados: Artículo 124.- Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados...⁹⁰

En este caso debemos interpretar que las facultades derivadas de la potestad fiscal recaudatoria, que tienen su campo de acción sobre los actos gravables asignados a la federación son las reservadas a las autoridades federales, por lo que en el caso del gobierno estatal, a diferencia de los ámbitos de gobierno federal y municipal, no tiene asignados actos gravables sobre los cuales pueda ejercer la potestad

⁹⁰ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de 05 de febrero de 1917.

fiscal de recaudación, sino que su competencia es residual, como le han llamado algunos autores, ya que solo puede gravar los actos que quedan de la distribución de actos gravables que hace la constitución política entre la federación y el municipio.

Respecto de la competencia fiscal municipal, se encuentran dos áreas importantes, la que respecta sobre la propiedad inmobiliaria, la cual se constituye en el aspecto más importante de contribuciones a favor de los municipios, está constituido por las contribuciones derivadas de la propiedad inmobiliaria, las cuales pasaron, a raíz de la reforma de 1983, del ámbito estatal al ámbito municipal. Los impuestos o contribuciones inmobiliarias, se materializan principalmente a través del impuesto predial y el impuesto de transmisiones patrimoniales o adquisición de inmuebles.

Estas dos figuras fiscales son las más importantes, existiendo también las contribuciones relacionadas con los fraccionamientos, los permisos de construcción y las contribuciones de mejoras. En conclusión los actos gravables por el municipio respecto a esta área son: 1. La propiedad de bienes inmuebles, en sus dos aspectos, nula propiedad y usufructo; 2. La posesión de los bienes inmuebles; 3. El fraccionamiento de los bienes inmuebles; 4. La división de los bienes inmuebles; 5. La consolidación de los bienes inmuebles; 6. La traslación o transmisión de dominio de los bienes inmuebles; la mejora de bienes inmuebles; 7. El cambio de valor de bienes inmuebles.

Cabe mencionar, que las contribuciones inmobiliarias, principalmente el predial, se encuentran en un nivel de rendimiento escaso, es decir, no obstante que no es despreciable el ingreso que perciben los municipios por concepto de impuesto predial, sabemos también que es mucho el potencial que éste tiene, aún sin explotar, y que en un momento dado podría representar un alivio importante a la administración municipal en el aspecto financiero.

Respecto de la competencia fiscal sobre la prestación de los Servicios Públicos a su cargo, resulta ser muy claro el constituyente permanente cuando señala a cargo de los municipios determinados servicios públicos, como el agua y alcantarillado, la seguridad pública, los rastos, los cementerios, el mercado y centrales de abasto, entre otros. Es también muy clara la constitución cuando señala que los municipios obtendrán ingresos derivados de la prestación de los servicios públicos a su cargo. Concluimos que los actos gravables por esta área o campo son básicamente: 1. Prestación de servicio por agua potable; 2. Prestación de servicio por alcantarillado y drenaje; 3. Prestación de servicio por alumbrado público; 4. Prestación de servicio por rastos; 5. Prestación de servicio por mercados y centrales de abasto.

Aquí también cabe mencionar, que los servicios públicos al igual que los ingresos derivados de contribuciones inmobiliarias podrían reflejar un mayor

rendimiento para los gobiernos municipales sabiendo explotar esta área de su competencia fiscal, pues como veremos más adelante existen una serie de limitaciones que pueden ser subsanadas por el propio municipio, al ejercer debidamente sus facultades fiscales de fiscalización y coacción. Estas actividades y actos asignadas por la constitución al municipio para ser gravados por éste, no son del todo competencia fiscal exclusiva, sino una competencia fiscal concurrente con los otros dos ámbitos de gobierno, ya que en el caso de la propiedad inmobiliaria, la federación grava ciertos actos respecto de ésta, a través de sus Impuestos Sobre la Renta y al Valor Agregado, en tanto que a los Derechos originados por la prestación de los servicios públicos, estos pueden ser otorgados por las entidades federativas.

Dado lo complicado del problema de la distribución de poderes fiscales tri-butarios y de competencia fiscal, entre la Federación y las entidades federativas, y por ende los municipios, a partir de 1944 la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido un par de jurisprudencias sobre este particular, dichas tesis jurisprudenciales señalan, en el caso de la primera, que:

La Constitución General no opta por una delimitación de la competencia federal y la estatal para establecer impuestos, sino que sigue un sistema complejo, cuyas premisas fundamentales son las siguientes: a) Concurrencia contributiva de la Federación y de los Estados en la mayoría de las fuentes de ingresos (artículos 73 fracción VII, y 124); b) Limitaciones a la facultad impositiva de los Estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación (artículo 73, fracciones X y XXIX); c) Restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados (artículos 117, fracciones IV, V, VI y VII, y 118)⁹¹.

Esto nos permite corroborar, que la federación no tiene limitaciones constitucionales para el ejercicio de su potestad fiscal tributaria, y por ende, para establecer o ampliar su competencia fiscal, encontrando lo anterior su respaldo constitucional, tal y como lo señala la propia Corte, en la fracción VII del artículo 73 del citado ordenamiento.

En esa misma tesitura, se encuentra la segunda tesis jurisprudencial, más reciente, la cual señala que:

De la interpretación sistemática de los artículos 31, fracción IV, 73, fracciones VII, X y XXIX y 124 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, deriva que la potestad para establecer contribuciones cuya hipótesis de causación consista en un hecho relacionado con el comercio en general es concurrente entre

⁹¹ Semanario Judicial de la Federación, VI Época, 1ª parte, p. 112.

la Federación y los Estados, ya que si bien la fracción X del artículo 73 constitucional reserva al Congreso de la Unión la facultad para legislar en esa materia, debe estimarse que al establecer el Poder Revisor de la Constitución, en la fracción XXIX del propio precepto, las materias reservadas a la Federación para imponer contribuciones sobre ellas, dividió la competencia constitucional para el ejercicio de la función legislativa y sus respectivas esferas, delimitando las de su ámbito genérico en la fracción X, cuyo campo de aplicación es extenso -en el caso del comercio, legislar en todo lo conducente a la negociación y tráfico que se realiza comprando, vendiendo o permutando géneros, mercancías o valores e inclusive sobre los aspectos relativos a los procedimientos destinados a tutelar los derechos que emanen de tal actividad-, y las esferas de un ámbito legislativo específico, el referente al ejercicio de la potestad tributaria, en la mencionada fracción XXIX, para lo cual determinó en forma precisa sobre qué materias o actividades sólo la Federación puede fijar tributos, dentro de las que no se ubica el comercio en general, sino únicamente el comercio exterior; por ello, si se considerara que en ambas fracciones se otorga una esfera de competencia exclusiva para el ejercicio de la potestad tributaria del Congreso de la Unión, se tornaría nugatoria la separación de ámbitos legislativos plasmada en la Constitución. Por tanto, los actos legislativos de carácter local a través de los cuales se establecen contribuciones que gravan un hecho relacionado con el comercio en general, no invaden la esfera de competencia reservada a la Federación y respetan, por ende, el artículo 133 constitucional.⁹²

De las anteriores tesis jurisprudenciales se observa, primero, que existe una competencia fiscal concurrente y una competencia fiscal exclusiva; segundo, respecto de esas competencias solo existe exclusividad para la Federación mas no así para los Estados y los Municipios, sino en todo caso concurrencia de competencia fiscal, la cual, como se analizará en el tercer apartado de este capítulo, se supedita a través de los Convenios de Coordinación Fiscal a la federación por los estados y municipios, lo que da pie a una abrumadora competencia fiscal que, como dice CRUZ COVARRUBIAS, se le da un duro golpe a nuestro federalismo fiscal y deja a los estados y municipios en condiciones difíciles, ya que dependerán por siempre de los recursos que la federación les quiera enviar⁹³, vía participaciones, lo anterior da pie al siguiente apartado.

De los preceptos Constitucionales y de los criterios de la Corte precisados, se observa la existencia de competencias fiscales, y dentro de estas mismas se pueden

⁹² Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, IX Época, Febrero de 1998, p. 35

⁹³ CRUZ COVARRUBIAS, A. E.: *Federalismo Fiscal Mexicano*, Porrúa, México 2004, p. 123.

apreciar dos tipos una concurrente y una exclusiva, previamente a describirlas se debe establecer su concepto, por lo que por competencia fiscal o tributaria concurrente se debe entender como la institución jurídica y política por virtud de la cual es posible encontrar la presencia simultánea de tres fiscos; el federal, el estatal y el municipal y de acuerdo con la Constitución Política, esos tres fiscos pueden concurrir, es decir, pueden gravar simultáneamente a los contribuyentes que residan en su territorio, así como las actividades económicas que se efectúen dentro del mismo⁹⁴.

A *contrario sensu*, la concurrencia fiscal o tributaria exclusiva, es aquella en la que la Constitución Política establece a uno de los fiscos la exclusividad de gravar ciertos actos o actividades, excluyendo a los demás de estos. Esta presencia de tres sujetos activos de los tributos o contribuciones es fuente de innumerables problemas, en especial para el municipio, ya que al requerir tanto las autoridades federales como a las estatales la recaudación de ingresos fiscales para sufragar el costo de sus funciones de gobierno que les corresponde y al ser las fuentes de recursos tributarios absorbidos en su mayoría por el ámbito de gobierno federal, puesto que con la tradición centralista que ha existido se ha interpretado que la competencia establecida en la fracción VII del artículo 73 es ilimitada para la federación, lo que ha derivado que el actual sistema de competencias fiscales refiera más a una ausencia de federalismo, que propiamente un federalismo, donde los ámbitos de gobierno tengan bien definida su competencia ya que el ámbito de gobierno federal es el que toma las decisiones, las entidades federativas las operan y los municipios quedan fuera de todo lo anterior.

Las diferentes interpretaciones constitucionales que se realizaron a los preceptos de la carta magna que establecen las competencias fiscales, en razón de que esta no sigue un método coherente y sistemático, sino que por el contrario, aborda el tema de una manera dispersa y contradictoria, aunado a que por las características del sistema político mexicano éste está claramente orientado hacia el centralismo, sólo ha sido un argumento idóneo por fortalecer al gobierno federal en detrimento de las entidades y los municipios y no así a la inversa, en atención a que el precepto de referencia se le conoce como el de “facultades implícitas”, y su enunciado es el siguiente: “Las facultades que no estén expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los estados”, este enunciado ha permitido que la aplicación e interpretación de ese artículo desde un principio se prestara a una serie de dudas y confusiones, debido a que la propia

⁹⁴ MABARAK CERECEDO, D.: *Derecho financiero Público*, McGraw Hill, México 2000, p. 83.

constitución no aclara cuales son las facultades concedidas a los funcionarios federales, que el único ámbito de gobierno que tiene competencia fiscal exclusiva es el federal, en tanto que en lo que respecta a la competencia fiscal concurrente, lo poco que de ella se asigna a los ámbitos de gobierno municipal y estatal, genere que una misma fuente fuese gravada por los tres gobiernos, lo que por muchos años provocó un desorden impositivo por la doble o triple tributación, por lo que ante tal situación, se diseñó e instrumento un sistema de coordinación fiscal, que de igual forma, que la interpretación centralista de los preceptos constitucionales que determinaron proveer de una competencia fiscal ilimitada a la federación, este sistema afecta el sistema financiero municipal, pues estos aspectos jurídicos limitan los ingresos públicos municipales existentes y a su vez limitan la posibilidad de recaudar nuevos ingresos fiscales municipales.

Existen tres esferas de competencia no solo políticas, administrativas, sino fiscales que son la federación, las entidades federativas y los municipios; pero también concluimos, en lo que respecta a la cuestión fiscal, que es notable que la Constitución Política Federal tiene un sistema muy impreciso, conflictivo y hasta incongruente originado de la carencia de reglas específicas que delimiten eficientemente la competencia fiscal federal, estatal y municipal, lo que ha llevado a que el gobierno federal interprete a su manera los preceptos constitucionales, lógicamente a su favor y con esa tendencia centralista que siempre le ha caracterizado desde sus inicios.

COVARRUBIAS DUEÑAS refiere que algunos gobiernos de la revolución intentaron mejorar las condiciones de las administraciones públicas de los entes federados y de los municipios, a través de la asignación de competencias fiscales, a través del establecimiento de diversos tributos, lo cual no fue posible, en virtud de que a partir de la consolidación de la revolución mexicana, se inicia un proceso centralizador del poder económico⁹⁵, tendencia que va en perjuicio del federalismo; esto es así, ya que el ámbito de gobierno federal, abusando de su posición, se ha legitimado dos facultades fiscales determinándolas, una como privativa y otra concurrente, las cuales inciden directamente en la creación o ampliación de la competencia fiscal.

En el caso de la segunda facultad, la federación la ejerce de manera o con tendencia ilimitada, al establecer contribuciones en el terreno concurrente con un enfoque privativo, esto es, mediante los convenios de coordinación fiscal, que algunos autores como GÁMIZ PARRAL han denominado instrumentos modernos

⁹⁵ COVARRUBIAS DUEÑAS, J. J.. *La autonomía municipal en México*, Porrúa, México 2004, p. 259.

para fortalecer el centralismo tributario de la federación⁹⁶, los cuales solo limitan a las entidades federativas y municipios a participar en el rendimiento de esas contribuciones a cambio de no establecer gravámenes locales sobre las materias que son motivo de esa coordinación, y con las reglas de repartición establecidas por el mismo, esto, independientemente de los ingresos originados de su facultad privativa, lo que nos lleva a decir que la competencia fiscal en México es equiparable a un excesivo centralismo político por parte del gobierno federal.

Resulta indiscutible, que el campo tributario que de la interpretación de los preceptos constitucionales se ha hecho, otorga una amplia competencia fiscal a la federación, y no solo refiriéndose a la competencia fiscal exclusiva, aquella que origina distorsiones en nuestro sistema financiero y fiscal, por el acaparamiento que de las fuentes tributarias más importantes hace la federación, sino en el caso de las fuentes tributarias menos significativas las cuales corresponden a la competencia fiscal concurrente de los tres ámbitos de gobierno, en donde como pretexto de la doble o triple tributación que ésta originaba, se estableció un sistema fiscal de coordinación.

Sistema en el cual, los gobiernos municipales y estatales supeditaban su facultad de establecer y recaudar contribuciones sobre los actos y actividades que esa competencia fiscal concurrente les otorgaba, lo que ha dejado principalmente a los municipios no solo las fuentes tributarias menos significativas, sino una grave dependencia financiera, por la falta de un sistema jurídico tributario competencial que se estructure a través de una clara delimitación de las materias que pueden ser objeto de gravámenes federales, estatales y municipales, uno más de los factores que aquejan el sistema financiero municipal, específicamente el de sus ingresos fiscales municipales, basta con saber que de la recaudación existente en México de ingresos públicos de carácter fiscal, está concentrada en el gobierno federal por citar un ejemplo en el periodo 1980-1992, la distribución promedio de ese tipo de ingresos entre los distintos ámbitos de gobierno fue de la siguiente manera: 81.6% correspondió al gobierno federal, 15.4% fueron ingresos de las entidades federativas, en tanto que los municipios participaron con 3%.

⁹⁶ GÁMIZ PARRAL, M.: *Derecho Constitucional y Administrativo de las Entidades Federativas*, UNAM, México 2003, p. 108.

2.3 Coordinación fiscal municipal

En este apartado, analizaremos la concurrencia tributaria de los tres órdenes de gobierno sobre ciertos actos y actividades objeto de gravamen, esto en razón de que el sistema fiscal mexicano no establece en el texto constitucional el señalamiento de competencias y potestades expresas para cada nivel de gobierno, como de igual forma se señaló en el punto anterior, y por lo que, siendo el llamado “Principio de Reserva”, el cual encuentra su fundamento en el artículo 124 Constitucional, el que establece la regla general de las atribuciones no otorgadas a los funcionarios federales se entienden reservadas para los estados.

No siempre son claras las atribuciones otorgadas a los funcionarios federales, ya que en muchos de los casos hay que deducirlas de prohibiciones y limitaciones a las entidades federativas o de atribuciones implícitas contenidas en otras que se establecen expresamente, se ha ocasionado de ello la concurrencia de competencias y potestades fiscales entre los ámbitos de gobierno, lo que obliga a dichos ámbitos a concertar las actividades en que materializarán las atribuciones concurrentes en materia fiscal.

El Sistema Nacional de Coordinación Fiscal surge como el instrumento que permitiría resolver el problema de la concurrencia impositiva o la múltiple tributación en atención a esta concurrencia impositiva, es decir, este sistema se estableció con la finalidad de dar orden y congruencia al conjunto de los impuestos, permitiendo que el nivel de gobierno que pudiera administrarlos con mayor eficacia lo hiciera y distribuyendo racionalmente -de acuerdo a los programas presupuestales los recursos captados en común por todos los niveles de gobierno-.

Los primeros antecedentes de este sistema de coordinación fiscal se dieron respecto de las transmisiones gratuitas de riqueza y, en 1933, se presentaron los modelos de leyes uniformes en materia de herencia, legados y donaciones. En estos modelos se dejaba la facultad de establecer el impuesto sólo al nivel local, y el producto de la recaudación se dividía entre federación y estados, correspondiendo a la primera el 40% y el 60% restante a la autoridad que aplicaba el impuesto, esos modelos de coordinación fiscal fueron evolucionando y se generalizaron, aplicándose ya no sólo a los impuestos sobre la riqueza, sino también a los de la propiedad, a los impuestos sobre el consumo y el ingreso.

Hay que señalar, que el estado actual de la coordinación fiscal en nuestro país es el fruto de un proceso que se inició en 1953, el cual ha implicado toda una serie de negociaciones entre los estados y la federación, sufriendo numerosas mo-

dificaciones para lograr definir la asignación de las fuentes de ingreso, así como los criterios para dividir sus rendimientos. El establecimiento del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal afectó necesariamente las facultades tributarias de estados y municipios ya que, al instaurarse el régimen de coordinación, cada estado celebró con la Secretaría de Hacienda un convenio de adhesión en el que, a cambio de recibir una participación en el total de los impuestos de la federación, se comprometía a derogar o a suspender los impuestos que fueran incompatibles con él y aunque la participación en el Sistema Nacional de Coordinación es opcional para las entidades federativas, ya que con la aprobación de sus respectivas legislaturas pueden dar por terminado dicho pacto, los gobiernos estatales y por ende municipales han preferido incrementar su participación en los ingresos federales, delegando la explotación de las fuentes tributarias que les correspondían.

Con el objeto de que el gobierno federal, los estados y los municipios, estos a través de las legislaturas locales, no superpusieran gravámenes sobre la población contribuyente, pues indudablemente que la concurrencia tributaria entre la federación, entidades federativas y los municipios sobre las mismas fuentes, actos u objetos gravables conduce al grave problema de la doble tributación⁹⁷, dicha doble o triple tributación en algunos casos provocaba en la primera mitad de siglo, provocaba confusión entre el contribuyente y que a la autoridad fiscal se le dificultara la aplicación de la ley, redundando esto que el mayor peso tributario recayera en la clase más pobre⁹⁸.

En razón de ese grave problema de la doble tributación, se creó en 1953 una ley de coordinación fiscal la cual a su vez fue sustituida en 1978 por otra ley nacional de coordinación fiscal, así las cosas, esta última ley estableció, y establece hasta el día de hoy, un sistema de coordinación fiscal, en virtud del cual, los estados y la federación, así como los municipios se abstienen de gravar las mismas materias, coordinándose así, para que los estados participen en los impuestos federales, junto con los municipios, además de establecer las bases de colaboración administrativa en determinados impuestos de interés común para estos y de señalar cuáles son y cómo se constituyen los organismos de esta coordinación fiscal estableciendo sus bases para su funcionamiento y organización.

La finalidad del sistema nacional de coordinación fiscal, es la de coordinar el régimen fiscal de la federación con los de los estados, municipios y distrito federal, establecer las participaciones que corresponda a estas entidades en los ingresos federales, dar las bases para la distribución entre ellos de dichas participaciones y fijar las reglas de colaboración administrativa entre las diversas

⁹⁷ SÁNCHEZ GÓMEZ, N.: op. cit., p. 121.

⁹⁸ ROBLES MARTÍNEZ, R.: op. cit., p. 274.

autoridades fiscales⁹⁹. Desde la perspectiva oficial, se entiende a la coordinación como un proceso dinámico en el que se han plasmado los esfuerzos de la administración y la política tributaria por ajustarse a los cambios sufridos en la estructura de nuestra economía y en su desarrollo político y social.

Para que dicho sistema de coordinación se aplique y que sus acciones se efectúen, es necesario adherirse al sistema, esta adhesión se efectúa mediante la celebración de un convenio de coordinación fiscal que celebra la entidad federativa con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual debe ser autorizado o aprobado por la legislatura estatal, en cuanto que la entidad conviene, en dejar en suspenso ciertos impuestos o derechos estatales o municipales o no establecer otros, esta adhesión debe llevarse a cabo integralmente y no en relación con algunos ingresos de la federación.

Asimismo debe publicarse en el Diario Oficial y en el periódico oficial de la entidad para que cause efectividad dicho convenio de adhesión, al día de hoy, todos los estados que conforman la república mexicana, incluyendo los municipios, los cuales se han adherido no por mutuo propio, sino por necesidad, a este sistema de coordinación fiscal; y aunque la participación en este Sistema Nacional de Coordinación es opcional para las entidades federativas, ya que con la aprobación de sus respectivas legislaturas pueden dar por terminado dicho pacto, los gobiernos estatales han preferido incrementar su participación en los ingresos federales, delegando la explotación de las fuentes tributarias que les correspondían, es decir, prefieren supeditar su competencia y potestades fiscales concurrentes, por supuestos beneficios económicos, sin tomar en cuenta que crea una seria dependencia financiera del estado y sus municipios respecto de la federación.

Aunque la participación en el Sistema Nacional de Coordinación es opcional para las entidades federativas, ya que con la aprobación de sus respectivas legislaturas pueden dar por terminado dicho pacto, los gobiernos estatales han preferido incrementar su participación en los ingresos federales, delegando la explotación de las fuentes tributarias que les correspondían. Así mismo, en relación a la posibilidad de que, o bien algún estado no suscriba el convenio de adhesión, o que decida concluir su participación en el sistema, o bien que la Secretaría de Hacienda tome la iniciativa de apartarlo del mismo, existe toda una serie de disposiciones que establecen su participación en los impuestos especiales reservados constitucionalmente a la federación, así como el ejercicio de su potestad tributaria

⁹⁹ RODRÍGUEZ LOBATO, R.: op. cit., p. 142.

para explotar las fuentes impositivas que le corresponden, pero como se ha señalado, los gobiernos estatales han preferido incrementar su participación en los ingresos federales, delegando la explotación de las fuentes tributarias que les correspondían, agudizando más aún su dependencia financiera y la de sus municipios.

En lo que respecta a la estructura de los convenios de coordinación fiscal que se establecen entre los estados y la federación respecto de una serie de impuestos o gravámenes específicos, en la que los estados asumen la obligación de no gravar determinadas materias a cambio de recibir participaciones de la federación.

Al igual que un convenio de carácter mercantil o civil, se establecen dentro del documento que contiene el acuerdo de voluntades de las partes, un apartado denominado proemio, donde se señalan los datos generales de los suscribientes, así como el fundamento jurídico que les da el poder para representar en ese convenio a la entidad federativa respectiva y a la Secretaría de Hacienda Federal; posteriormente, en esa estructura se establecen los considerandos, en ese apartado se precisan las razones por las cuales se piensa acordar y por ende suscribir el convenio respectivo. El siguiente apartado es clausulado, en éste se establecen las reglas, derechos y obligaciones de los suscribientes, dentro de las cláusulas que se pueden destacar, mismas que se transcriben, están las que señalan:

PRIMERA. El Estado conviene con la Secretaría en adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, de este Convenio y de sus anexos, que se consideran formando parte integrante del mismo; TERCERA. Para los efectos del artículo 3o. de la Ley de Coordinación Fiscal, se consideran impuestos federales, cuyo origen por entidad federativa es plenamente identificable, los siguientes: I. El valor Agregado; II. Sobre producción y consumo de cerveza; III. Sobre envasamiento de bebidas alcohólicas; IV. Sobre compra-venta de primera mano de aguas envasadas y refrescos; V. Sobre tabacos labrados; VI. Sobre venta de gasolina; VII. Sobre enajenación de vehículos nuevos; VIII. Sobre tenencia o uso de vehículos [...] SÉPTIMA. Tratándose de causantes menores del impuesto sobre la renta y de causantes personas físicas sujetos a bases especiales de tributación en actividades agrícolas, ganaderas, de pesca y conexas, se identificará el origen por entidad federativa de los siguientes impuestos: al ingreso global de las empresas sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón, sobre la renta por prestación de servicios personales subordinados que deba retenerse y al valor agregado pagado mediante el sistema de estimativa. La asignación se hará conforme a las siguientes reglas: I. El impuesto asignable será el monto que resulte de sumar el impuesto pagado por

los contribuyentes, correspondiente a impuestos causados o retenidos en el ejercicio de que se trate y las diferencias de impuesto pagadas durante el mismo período, correspondientes a ejercicios anteriores; II. El monto determinado conforme a la fracción anterior será asignado a la entidad federativa donde se pague el impuesto, en el año de calendario en que se efectúe dicho pago; DÉCIMA. Los anticipos mensuales que corresponden al Estado, del Fondo Financiero Complementario de Participaciones y las afectaciones al mismo que también mensualmente debe efectuar la Federación, se calcularán conforme a las mismas reglas de bases señaladas en la Cláusula Octava; DÉCIMA PRIMERA. En el puesto de que parte de la información necesaria para la determinación de los coeficientes o por cientos de participaciones no se obtenga oportunamente, la información no obtenida se estimará con base en los procedimientos que al efecto apruebe la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales¹⁰⁰

En el caso de los convenios de colaboración administrativa se concretó mediante reglas de administración que se estipularon en un convenio en el que se especifican las facultades que corresponden a los estados en la administración de ciertas contribuciones federales. Mediante esta colaboración, en lugar de que se realicen esfuerzos paralelos, se obtiene una homogeneidad en la aplicación de las normas tributarias a nivel nacional, suprimiéndose hechos que hacían ineficiente y complicaban la administración tributaria, y aumentaban los costos de la recaudación.

Adicionalmente, la colaboración administrativa, da al municipio una cierta participación en las decisiones y algunas opciones de financiamiento para sus actividades. Cabe señalar, que la colaboración administrativa hasta 1996, se dio a través de un convenio que constaba de 19 cláusulas ordinarias y 3 transitorios a los que se agregó un transitorio a partir de 1990. Mediante este convenio se coordinaba la acción federal y estatal en materia del impuesto al valor agregado, tenencia y multas federales.

A esto se añadió que, a través de anexos (o convenios específicos derivados del convenio general), se complementaba la colaboración administrativa, todavía en 1995 eran 14 anexos existentes los cuales, consistían en: 1) Administrar derechos por el otorgamiento de concesiones por el uso y aprovechamiento de la zona federal marítimo terrestre; 2) Facultades de comprobación en materia de verificación del padrón y fiscalización concurrente; 3) Impuesto al valor agregado; 4) Cobranza de contribuyentes menores y bases especiales de tributación; 5) Derechos de

¹⁰⁰ Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el gobierno del estado de Nayarit, 26 de agosto de 1980.

obra pública; vigilancia del cumplimiento de obligaciones; 6) Tenencia o uso de vehículos excepto de aeronaves; 7) Vigilancia del uso de máquinas registradoras de comprobación fiscal y de emisión de comprobantes fiscales; 8) Vigilancia y control de la tenencia ilegal en territorio nacional de mercancía de procedencia extranjera; 9) Verificación de la legal estancia en territorio nacional de bebidas alcohólicas, cerveza y tabaco de procedencia extranjera; 10) Cobro de derechos por servicios turísticos o de registro nacional de turismo y emisión de cédulas turísticas; 11) Verificación de la legal estancia o tenencia en territorio nacional de toda clase de mercancías de procedencia extranjera excepto vehículos, lo anterior se realizó con el fin de acercar los recursos a la población y que cada orden de gobierno asumiera las tareas en donde se optimice la aplicación de los recursos.

Es hasta finales de 1996 que se presenta un nuevo convenio de colaboración administrativa, que reconoció en mayor medida que el anterior, la capacidad administrativa de los gobiernos estatales y municipales, en este nuevo convenio se amplió las responsabilidades para coadyuvar en el combate a la evasión y en la defensa de los intereses del fisco, por lo que se ampliaron nuevas facultades tributarias y funciones contenciosas. Asimismo, se aumentaron los incentivos en todos los rubros y en específico en materia de zona federal marítimo terrestre, éstos redistribuyeron su participación de 40% para la federación, 20% para las entidades federativas y 40% para los municipios coordinados, a 10% para la federación, 10% para las entidades federativas y 80% para los municipios coordinados, fortaleciendo sustantivamente la participación de la hacienda municipal. Un ejemplo de lo anterior, se encuentra en el anexo número 1, el cual señala básicamente lo siguiente:

La Secretaría y el Estado de Nayarit convienen en tomar como base el año de 1979, substitutivamente al año de 1978, para los efectos de las fracciones I y II del artículo 5o. Transitorio de la Ley de Coordinación Fiscal que entrará en vigor el 1o. de enero de 1980. Los impuestos estatales y municipales que a partir de la fecha en que entre en vigor este Convenio y la recaudación estimada por el Estado para el año de 1979 de los impuestos estatales y municipales que queden en suspenso se señalan a continuación. Al conocerse las cifras reales de recaudación, se harán los ajustes que procedan. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 4o. Transitorio de la Ley de Coordinación Fiscal, los impuestos estatales y municipales que quedan en suspenso, son los que encontraban en vigor en el año de 1978 y su recaudación estimada se calculó de acuerdo con las tasas, cuotas o tarifas que estaban vitales en dicho año.¹⁰¹

¹⁰¹ Anexo 1 al Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el gobierno del estado de Nayarit, 19 de diciembre de 1979.

En el caso de los anexos o convenios de colaboración administrativa se establecen a detalle los impuestos que se suspenden gravar y por ende recaudar en razón del convenio de coordinación fiscal celebrado, con lo cual se reitera o se ratifica la supeditación de la competencia y potestad fiscal de la entidad federativa y sus municipios para con la federación, con lo cual se ratifica la dependencia financiera de estos.

No todo es negativo para todos los municipios en materia de convenios de colaboración, partiendo desde el punto de vista financiero ya que un ejemplo de lo anterior, es el convenio celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales y Pesca, a fin de reactivar el funcionamiento del Anexo No. 1 de dicho convenio referente al cobro y administración de los ingresos provenientes del pago por el uso y goce de la zona federal marítimo terrestre, se diseñó una estrategia de reformas a la Ley Federal de Derechos y promoviendo un nuevo Anexo No. 1 que incluía la constitución de un fondo con destino específico.

La recaudación nacional por concepto de los ingresos obtenidos por el pago de los derechos en la materia costera, recaudada por los municipios que contaban con costa, les representó un incremento muy significativo al pasar de 10 millones en 1995 a 135 millones en el año 2002, la razón de este aumento tiene su origen en una acertada estrategia de coordinación fiscal entre los tres órdenes de gobierno, que parte del apoyo mutuo para lograr un efectivo ejercicio de las funciones recaudatorias a través de la autoridad municipal.

A manera de ejemplificar, se tiene a los municipios Benito Juárez, Solidaridad y Cozumel del estado de Quintana Roo, que recaudaron 70, 29 y 16 millones de pesos respectivamente en el 2003. Cabe señalar, que en esta área tributaria en particular, la de los derechos por el uso y goce de la zona federal marítima terrestre, los convenios federales de coordinación fiscal, y sus convenios de colaboración administrativa derivados, resultaron positivos para los municipios costeros, que aun y en este caso no dejan de ser dependientes financieros de la federación, pues los ingresos fiscales recaudados no dejan de ser ajenos y no propios al ámbito municipal, pero la realidad de los otros municipios no costeros es totalmente contrastante pues en esos, los convenios de coordinación fiscal los sumergen en una dependencia financiera para con la federación aguda, al no permitirles desarrollar sus ingresos fiscales propios por la supeditación fiscal que hace la entidad federativa a la que pertenecen a través de dichos convenios.

Los convenios de coordinación que se establecen entre los estados y la federación respecto de los actos y actividades gravables concurrentes entre estos

y los municipios, en los que se asume la obligación de no gravar determinadas materias a cambio de recibir una contraprestación denominada participación, que no es más que los recursos derivados de ese Sistema Nacional de Coordinación provenientes de la recaudación de impuestos federales convenidos.

Dichas participaciones derivan de un fondo general de recursos participables, el cual está constituido por las percepciones totales anuales vía impuestos federales y derechos sobre minería e hidrocarburos, así como de las multas y recargos de los impuestos federales que sean señalados expresamente en los convenios de adhesión, de igual forma se incluye dentro de este fondo general a repartir, un número reducido de gravámenes al comercio exterior, cuyo rendimiento en particular, es repartido por la federación directamente con los municipios, sin la necesidad de ser, como en el caso de los demás recursos participables, distribuidos por una coordinación fiscal local, a través de la cual las entidades federativas distribuyen los recursos participables federales a los municipios.

Respecto de la forma en la que se integra y funciona el Fondo General de Participaciones, hay que mencionar que antes de 1979 el sistema no contaba con principios claros respecto de los impuestos federales que podían formar parte de él y tampoco con criterios uniformes y coherentes para distribuirlo entre los estados, dichas deficiencias se subsanaron, en parte, al establecerse los impuestos federales que eran participables y aquellos que correspondían de manera exclusiva a la federación, y al distribuirse los recursos de acuerdo a un único procedimiento.

En 1979, la proporción que le correspondía a cada estado del Fondo General de Participaciones, se tomaba de la recaudación que era perfectamente identificable respecto de su origen, la recaudación federal asignable, la cual permitía determinar la fórmula individual de cada entidad federativa y encontrar su coeficiente de participación, adscribiendo la cobranza obtenida de aquellos gravámenes cuya fuente podía adjudicarse con certeza a su territorio, puesto que dicho coeficiente de participación por cada entidad federativa en el Fondo General de Participaciones guardaba una relación directa con el monto de impuestos recaudados, lo que originaba que las participaciones más elevadas correspondían a las entidades con mayor capacidad recaudatoria, lo que a su vez dejaba en desventaja a los estados pobres o que tenían un desarrollo económico limitado, por lo que se acordó crear un fondo complementario que funcionara como instrumento nivelador de esas diferencias para que se distribuyera en proporción inversa a las cantidades resultantes del reparto del Fondo General de Participaciones. Para 1987, se creó otro fondo para el fomento de los municipios: en conjunto, estos tres fondos cimentaron el sistema de coordinación

fiscal existente en México durante los años 80, ya que en 1990 desapareció el fondo compensatorio. Finalmente se realizaron una serie de reformas a la Ley de Coordinación Fiscal, con la finalidad de adecuarla a la nueva situación económica del país, dichas reformas en su conjunto, han modificado la conformación de los fondos participables, en algunos casos reduciendo los porcentajes de participación de algunos impuestos y derechos, y en otros casos incrementándolos.

Para conocer con exactitud el efecto que estas reformas tienen sobre el monto total del Fondo General de Participaciones sería necesario evaluar el incremento real que por concepto de participaciones tuvieron estados y municipios en los dos últimos años. La realidad respecto de las participación y propiamente sobre la coordinación fiscal federal es, que ésta no fortalece el federalismo fiscal, pues no crea espacios en los cuales los gobiernos estatales y municipales específicamente, desarrollen sus fuentes impositivas, generando con ello la dependencia financiera de la que son sujeto los municipios y estados, además si se analizan las participaciones federales distribuidas a las entidades federativas entre 1991 y 1995, éstas no presentan modificaciones sustanciales en el reparto de los fondos y es que en conjunto sólo dos entidades el Distrito Federal y Estado de México han absorbido alrededor de la cuarta parte del total de las participaciones entregadas por la federación en dicho periodo. El poder tributario de los estados ha quedado prácticamente centralizado, pues casi no les quedan impuestos por establecer.

Básicamente, la problemática que se desprende para los ingresos fiscales municipales en relación con este aspecto jurídico, es la reducción en gran proporción de la posibilidad de establecer mayor número de ingresos propios, lo que aumenta su vez su dependencia financiera y fiscal hacia la federación, lo anterior es así, ya que los espacios fiscales son en principio concurrentes con excepción de los señalados como exclusivos del gobierno federal, pudiendo en consecuencia los municipios recurrir a ellos para el establecimiento de gravámenes.

Sin embargo, sabemos que los municipios no cuentan con potestad fiscal tributaria, que les permita establecer sus propios tributos en forma independiente, teniendo que recurrir a las legislaturas locales para que sean éstas quienes determinen cuáles serán, y en qué medida, las contribuciones que podrán percibir durante un ejercicio fiscal, por lo que, cuando las legislaturas locales al realizar el proceso de aprobación de la iniciativa de ingresos de los municipios, revisa previamente que de las contribuciones propuestas, ninguna de ellas viole los compromisos adquiridos en el esquema del Sistema Nacional de Coordinación Hacendaria, en el

cual se señalan múltiples prohibiciones, que reducen en forma considerable las posibilidades de percepción de “ingresos propios” de los municipios.

Esto da como resultado, que los municipios perciben como renglón más importante de ingresos las llamadas “participaciones federales” cuyo peso relativo en los ingresos totales de los municipios en algunos casos alcanzan niveles superiores al 80%, y con la creación de los fondos de la Ley de Coordinación Fiscal, esta proporción aumenta si consideramos dichas aportaciones como si fueran participaciones, lo que ha tenido como consecuencia a su vez, que algunos municipios descuiden sus fuentes propias, creando una mayor dependencia financiera.

Otra consecuencia que se presenta para el municipio, como resultado de esta coordinación fiscal, es que en muchos casos la tendencia ha sido aumentar los ingresos propios a través del mejoramiento de la administración tributaria, contribuyendo en forma importante a este propósito, el hecho de que los ingresos fiscales por predial y agua, juegan un papel importante en la distribución del fondo de fomento municipal, obteniendo con esto un doble beneficio: por un lado, el recaudatorio y por el otro, el incremento de sus participaciones, lo que en resumidas cuentas arroja es una total dependencia financiera del municipio y por ende fiscal.

Señala COVARRUBIAS DUEÑAS, el sistema financiero mexicano y de distribución de la renta nacional, se encuentra sumamente centralizado, lo cual frena el desarrollo de los municipios y deteriora las condiciones de vida de sus habitantes¹⁰², siendo evidente que la concentración de atribuciones que posee la federación en materia hacendaria ya no funciona. Dicha concentración ha disminuido gravemente la capacidad de los estados y municipios para poderse allegar recursos y desarrollarse en todos los sentidos”¹⁰³, por lo que podemos decir, que lo que esta coordinación fiscal genera en el municipio como consecuencia de la dependencia financiera, es un deficiente desarrollo económico y especialmente un deficiente desarrollo de sus sistema fiscal o tributario.

2.4 Conclusiones del capítulo

1. Se han descrito tres aspectos jurídicos vinculados con los ingresos fiscales municipales que se constituyen en los medios legales más importantes de éstos, pues tanto la potestad, como la competencia fiscal y la coordinación fiscal,

¹⁰² COVARRUBIAS DUEÑAS, J.J.: op. cit., p. 265.

¹⁰³ CRUZ COVARRUBIAS, A. E.: op. cit., p. 125.

pueden proporcionar una alta efectividad a los elementos del instrumento financiero de los ingresos. Del análisis y estudio de estos aspectos jurídicos, se concluye que existe cierta problemática en cada uno de ellos: en el caso de la potestad fiscal, por la falta de poder legislativo como tal, pues esta potestad se ejerce parcialmente por el órgano de gobierno municipal asignado para ello, el ayuntamiento, ya que el ejercicio de las facultades que provee ésta son supeditadas y ejercidas indirectamente por un órgano de gobierno ajeno al ámbito municipal, los congresos del estado al que pertenezca el municipio.

2. En el caso de la competencia fiscal, la falta en la Constitución Política Federal de un sistema que delimite eficientemente la competencia fiscal federal, estatal y municipal, aunado al criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual interpretó los preceptos constitucionales favor y con tendencia centralista hacia la federación lo que ha generado una competencia fiscal concurrente, y la necesidad de una coordinación fiscal, lo que a su vez fortalece no solo el acaparamiento de las fuentes tributarias más importantes por parte de la federación, sino en el caso de las fuentes tributarias menos significativas los gobiernos municipales supeditan su facultad de establecer y recaudar contribuciones sobre los actos y actividades que esa competencia fiscal concurrente les otorgaba, lo que deviene en una limitación de los espacios fiscales concurrentes más productivos, pues el municipio al tener que recurrir a las legislaturas locales para que sean éstas quienes determinen cuáles serán, y en qué medida, las contribuciones que podrán percibir durante un ejercicio fiscal, durante el proceso de aprobación de la iniciativa de ingresos, este órgano de gobierno revisa previamente que de los conceptos de ingresos fiscales propuestos ninguno viole los compromisos adquiridos en el esquema del Sistema Nacional de Coordinación Hacendaria, en el cual se señalan múltiples prohibiciones, lo cual reduce en forma considerable las posibilidades de percepción de “ingresos propios” de los municipios, además de que con las participaciones de este sistema de coordinación fiscal se ha generado una dependencia financiera sumamente grave.
3. La potestad, la competencia y la coordinación fiscal municipal son aspectos jurídicos limitados que lejos de proveer un fortalecimiento en los ingresos fiscales municipales, le limitan de igual manera debilitando con ello el sistema tributario municipal, conformado por los ingresos fiscales municipales. Una vez finalizado el presente capítulo, se procederá en el siguiente a analizar

los ordenamientos jurídicos normativos que conforman el marco jurídico integral de los ingresos fiscales municipales, instrumentos legales donde de igual forma se observa cierta problemática que incide en los ingresos fiscales conformantes del sistema fiscal o tributario del municipio.

Capítulo 3. Marco jurídico normativo del sistema tributario municipal

3.1 Normativa federal del ingreso fiscal municipal

Las actividades derivadas de las funciones fiscales, se encuentran reguladas por marcos jurídicos normativos de carácter fiscal o tributario, los cuales, ordenan, establecen y regulan, por un lado, el funcionamiento y atribuciones fiscales del fisco municipal de cada una de sus áreas administrativas componentes, y por el otro el aspecto económico, el del establecimiento de los ingresos que el municipio tiene derecho a percibir y los cuales interesa conocer. Este capítulo se avocará al estudio de esos marcos jurídicos normativos del aspecto financiero relacionados con los ingresos municipales, los que regulan entre otras cosas, las funciones del fisco y el ayuntamiento municipal relacionadas con el establecimiento y recaudación de los ingresos fiscales municipales. Se estudiará y analizará a detalle, todos y cada uno de los ordenamientos jurídicos fiscales que inciden en los ingresos fiscales municipales, los cuales pueden fortalecerles o debilitarles.

Cabe mencionar, que la diversidad de ordenamientos jurídicos normativos de los ingresos fiscales municipales, tiende a convertirse en un laberinto jurídico para su estudio científico y para su aplicación por parte de los gobiernos municipales, puesto que las leyes federales y estatales que atañen al municipio constituyen una madeja jurídica de muy difícil aplicación práctica¹⁰⁴, por lo que previamente a estudiar dichos marcos normativos, resulta necesario dividir y agrupar las leyes de aplicación fiscal municipal para facilitar su análisis y estudio. Para ello, se dividen y agrupan las leyes fiscales de aplicación municipal, primero, con base en su ámbito espacial de validez, por resultar el sistema de clasificación más acorde al desarrollo académico de este trabajo, y; segundo, por su especie, ya que encontraremos dentro de los ámbitos espaciales de validez de la ley o norma fiscal de aplicación municipal, constituciones, códigos, leyes ordinarias, leyes orgánicas y reglamentos.

En el desarrollo del presente capítulo, se encontrará en todo este conjunto de ordenamientos jurídicos fiscales, marcos jurídicos que proveen de normas que regulan cuestiones relativas al establecimiento y obtención de ingresos, a la prohi-

¹⁰⁴MERINO, M.: En busca de la democracia municipal. La participación ciudadana en el gobierno local mexicano. El Colegio de México, México 1995, p. 286.

bición del establecimiento de éstos y a la regulación de las relaciones jurídicas originadas entre el fisco municipal y el contribuyente; de igual forma se encontrarán, marcos jurídicos que contemplan normas que regulan las actividades y actos gravables de los particulares dentro de la competencia municipal y los procedimientos administrativos que facilitan a los órganos administrativos del fisco municipal la aplicación y cumplimiento en el pago y obtención forzosa de los ingresos fiscales municipales; y por último, se encontrarán marcos jurídicos que contemplan normas jurídicas que regulan los procesos de los medios de defensa de los contribuyentes en razón de las controversias que se suscitan en la aplicación de conceptos de ingresos fiscales municipales. Otro punto que resulta importante resaltar, es el que refiere a que el marco jurídico normativo es el principal instrumento jurídico del ingreso fiscal municipal, ya que son concebidos desde diferentes planos científico, jurídico, económico, administrativo y hasta político, por intervenir y constituirse dentro de todas estas áreas de estudio, pero todos ellos finalmente son regulados por el ciencia jurídica, por lo que el ingreso fiscal, en la práctica, no puede realizarse sin un control impuesto por el objeto jurídico principal, el marco u ordenamiento jurídico normativo, razón por la que resulta importante precisarles y estudiarles dentro del desarrollo de la presente tesis.

A. Clasificación de los ordenamientos jurídicos de aplicación fiscal para el municipio

Resulta necesario dividir y agrupar para su estudio las leyes o normas aplicables a los ingresos fiscales municipales, por lo que se considera que atendiendo a nuestra necesidad o fin académico, la forma de división más adecuado es el de ámbito espacial de validez de esas leyes, además de que la propia Carta Magna así lo establece en sus artículos 40 y 115, ya que el ámbito espacial de validez es la porción del espacio en que un precepto es aplicable¹⁰⁵. Así las cosas, se observa que en nuestro sistema jurídico las leyes pueden ser divididas, con base en su ámbito espacial de validez en: federales, locales o estatales y municipales, lo que lleva a señalar, que de acuerdo con esa división, se encontrará que las normas fiscales pueden ser generales o locales, entendiéndose por las primeras, aquellas que están vigentes en todo el territorio del estado, y por las segundas, las que solo tienen aplicación en una parte del mismo¹⁰⁶.

¹⁰⁵ GARCÍA MAYNEZ, E.: *Introducción al Estudio del Derecho*, Porrúa, México 1993, p. 87.

¹⁰⁶ CÁRDENAS ELIZONDO, E.: *Introducción al estudio del Derecho Fiscal*, Porrúa, México 2004, p. 57.

Es decir, se tienen las normas fiscales federales que son de aplicación para todo el territorio, las locales o estatales, que aplican solo para el territorio de la entidad federativa y las municipales que solo aplican en la circunscripción territorial del municipio. Ahora bien, ¿por qué se deben considerar las normas fiscales federales y estatales en el marco normativo del fisco municipal?, ¿no solo debemos considerar las normas fiscales municipales?, lo cierto es, que existe una gran madeja de normas jurídicas aplicables a los ingresos fiscales del municipio, federales y estatales, y toda vez que el municipio forma parte de una entidad federativa, que a su vez conforma una federación, y el municipio debe subordinarse a las leyes que le resulten aplicables. Lo anterior, encuentra su fundamento legal en el artículo 133 de la Constitución Política, el cual avala el pacto federal del cual forma parte la institución municipal, las jerarquías de las leyes, y la observancia de éstas por los miembros de la federación, confirma este criterio el Máximo Tribunal de Justicia de la Nación en una de sus tesis, la cual a la letra establece:

LEYES, DEROGACION DE DISPOSICIONES FEDERALES Y LOCALES, GENERALES Y ESPECIALES. Una disposición general no deroga tácitamente a una anterior disposición especial, aunque sí puede derogarla expresamente, siendo de notarse que no se debe atender tanto a si las leyes son generales o especiales, cuanto a si las disposiciones en conflicto, de esas leyes, prevén situaciones especiales o generales. Pero todo esto se ha dicho, cuando se trata de normas de la misma jerarquía. Pues tratándose de una ley federal y de una ley local, las disposiciones de aquella, generales o especiales, no pueden ser contrariadas por la de ésta, en ningún caso, pues éste es el sentido del artículo 133 constitucional, cuyo fin es establecer la prelación del orden federal sobre los órdenes locales, en una república federal.¹⁰⁷

Partiendo de lo anterior, se tiene que además de las propias normas emanadas del municipio, existen leyes federales y locales de aplicación tributaria, las cuales a su vez, pueden ser agrupadas en especies, por lo que para los fines académicos que se pretenden alcanzar en este trabajo, se desarrollará previamente su división y concepto. Las especies de leyes que existen son: a) Constitución y Leyes Constitucionales; b) Leyes Federales; c) Leyes Locales; d) Disposiciones Reglamentarias de las dos anteriores especies, la primera especie de ley, la Constitución y las Leyes Constitucionales, son en el caso de la primera, la que contiene la organización fundamental del Estado y las facultades de sus órganos

¹⁰⁷ Semanario Judicial de la Federación, VII Época, Tomo XXXII, Sexta Parte, p. 58.

de mayor importancia; y en el caso de las segundas, éstas consagran disposiciones de la Constitución solamente que no forman con ella un solo cuerpo normativo, lo que no significa que no gocen de la misma hegemonía de la Constitución.

Las leyes federales son expedidas por el gobierno federal, no pueden ser violadas ni desconocidas por los gobiernos locales, como el municipio, además, cuentan con subespecies, las diversas especies de leyes federales son: a) los tratados; b) las leyes reglamentarias u orgánicas de la Constitución, y; c) leyes federales ordinarias¹⁰⁸. Para efecto de nuestro tema, las leyes federales aplicables al aspecto tributario del municipio son propiamente las leyes ordinarias, estas leyes son las emanadas del Poder Legislativo de la Unión y son de observancia general para los miembros de la república; ahora bien, la tercera especie de ley, las locales, son las emanadas por el poder legislativo de las entidades federativas y con aplicación en el territorio del gobierno que las expide; por último, tenemos la cuarta especie de ley, la que refiere a las disposiciones reglamentarias, las cuales aun y cuando provienen del poder ejecutivo tienen carácter de ley, ya que se originan del atributo con el que cuenta la autoridad administrativa para proveer de las medidas necesarias para la ejecución de las leyes. De lo anterior, y para el desarrollo de este trabajo académico, se dividirán las leyes fiscales o tributarias de aplicación municipal, las cuales en su conjunto conforman el marco normativo de los ingresos fiscales municipales, en federales, locales y municipales y a su vez las agruparemos en constitución, leyes ordinarias federales, leyes locales y reglamentos, por lo que en este primer punto de este capítulo, se desarrollará en primer orden a las leyes federales, la constitución y las leyes federales ordinarias de aplicación municipal en materia tributaria.

B. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Marco Jurídico Normativo Fundamental del sistema tributario municipal

La Constitución Política de México es la ley fiscal suprema del Estado Mexicano, establece, además de las bases jurídicas de su organización y facultades, el sistema jurídico tributario fundamental, el cual faculta a sus miembros, entre ellos el municipio, a aplicar las leyes tributarias bajo determinados requisitos y condiciones con el fin de que el poder público goce dentro de un marco de legalidad, de las facultades para, por una parte, crear y cobrar los tributos, y por otra, que los gobernados se sometan a pagarlos¹⁰⁹. La Carta Magna, establece al municipio, al igual que los otros dos ámbitos de gobierno el federal y estatal, su sistema jurídico

¹⁰⁸ GARCÍA, T.: *Apuntes de Introducción al estudio del Derecho*, Porrúa, México 1972, p. 89, 91.

¹⁰⁹ MABARAK CERECEDO, D.: *Derecho Financiero Público*, McGraw Hill, México, 2000, p. 66.

fiscal con las condiciones para que pueda aplicar las leyes fiscales destinadas a sufragar su gasto público, es decir esta Ley suprema se constituye en el marco jurídico normativo base del aspecto fiscal de la hacienda municipal, ya que le faculta en sus artículos constitucionales 31, fracción IV, 115, fracciones II y IV, a percibir contribuciones por parte de sus gobernados y a establecer las medidas necesarias para la observancia de las leyes fiscales; y le establece restricciones a dichas facultades en sus artículos, 73, fracciones IX, X, XXIX-A, 117, fracciones IV, V, VI y VII, 118, fracción I y 131 y; por último, establece en sus artículos 14, 16, 22 y 28 los requisitos legales para realizar la aplicación de sus leyes fiscales, entre éstas las referentes a establecer las cargas impositivas a los gobernados, por lo que se procederá a analizar el conjunto de preceptos jurídicos que regulan los aspectos relacionados con los ingresos fiscales municipales, los cuales se conforman en el marco normativo base del sistema tributario municipal.

a. Preceptos jurídicos de la constitución relacionados con los ingresos fiscales municipales

En primera instancia, analicemos los preceptos jurídicos constitucionales que facultan al municipio a percibir las contribuciones de sus gobernados para sufragar el gasto público y a establecer las medidas necesarias para la observancia de sus leyes fiscales; en primer instancia analizaremos el artículo que consideramos base del marco normativo fiscal de todos los ámbitos de gobierno que conforman al Estado Mexicano, nos referimos al artículo 31 fracción IV, el cual establece la obligación de todos los ciudadanos a contribuir para los gastos públicos de las esferas de gobierno federal, estatal y el de nuestro objeto de estudio el municipal, la finalidad de este artículo y el conjunto de obligaciones que contempla, entre ellas la de la fracción cuarta, es la de unir a los mexicanos a favor de un mejor destino común, al reconocer que las tareas de la nación son resultado del esfuerzo compartido de todos y cada uno de sus integrantes¹¹⁰. Es decir, la obligación de contribuir al gasto público, aportando una parte de la riqueza, ingresos o utilidades por parte de los gobernados en este caso al municipio, es con el único fin de que este ámbito de gobierno lo aplique para el bien común. Se observa entonces, que es el fundamento primordial del sistema fiscal o tributario de los ámbitos de gobierno del Estado Mexicano, ya que establece en primer lugar, la obligación fiscal de pagar las contribuciones por parte de los gobernados y el derecho a percibir las por parte de los

¹¹⁰ MUÑOZ, V. y ACUÑA BORBOLLA, M.: *Nuestra Constitución. Historia y Valores de una Nación*, Fondo de Cultura Económica, México 2001, p. 107.

miembros del Estado Mexicano, lo que determina a los sujetos de esta relación fiscal, el sujeto activo en los fiscos, entre ellos, el municipal, y el sujeto pasivo, en los gobernados o contribuyentes fiscales y; segundo, los principios fiscales sobre los cuales deben establecerse las contribuciones.

Una vez establecido por el artículo 31 fracción IV, el derecho a percibir por parte del fisco municipal las contribuciones y la obligación de los contribuyentes fiscales municipales a pagarlas, la Constitución establece al municipio en su artículo 115, fracción IV, entre otros aspectos fiscales, los ingresos a los que tiene derecho a percibir, o sea su competencia fiscal. Este precepto señala, la facultad del municipio para administrar libremente su hacienda, y, para el tema de estudio, los ingresos fiscales a percibir, o el área o campo tributario sobre el cual se va a gravar, como las tasas adicionales sobre su propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles; y para percibir los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo; además, en este precepto se faculta al gobierno municipal para proponer su ley de ingresos; 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. Cabe señalar, que fue a raíz de las reformas constitucionales de 1983 y 1999 de este artículo, el 115, que a las legislaturas locales ya no les correspondía decidir que contribuciones pueden ingresar a las arcas municipales y cuales al Estado¹¹¹, lo que ha permitido que se determine con precisión los ingresos que le corresponden a este ámbito de gobierno. En el texto constitucional previo a esas reformas imperaba la incertidumbre por parte de los municipios respecto de que contribuciones tenía derecho a percibir, puesto que solo se establecía que los municipios percibirían las contribuciones que autorizaran las legislaturas de los estados, y con dichas reformas, se definieron claramente los ingresos municipales, que versan esencialmente sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles; sobre los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo y; las participaciones federales, objeto de la Ley de Coordinación Fiscal, mismas que serán cubiertas por la federación a los municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen.

¹¹¹ ACOSTA ROMERO, M.: *Teoría General del Derecho Administrativo*, Porrúa, México 2004, p. 804.

Ahora bien, se considera importante redundar respecto del aspecto fiscal que establece este artículo constitucional, el de la competencia fiscal, en específico de las contribuciones derivadas de la propiedad inmobiliaria y de las derivadas por la prestación de los servicios públicos. En el caso de las contribuciones inmobiliarias, el aspecto más importante de ingresos propios a favor de los municipios, está constituido por las contribuciones derivadas de la propiedad inmobiliaria, las cuales pasaron, a raíz de la reforma de 1983, del ámbito estatal al ámbito municipal, estos impuestos o contribuciones inmobiliarias, se materializan principalmente a través del impuesto predial y el impuesto de transmisiones patrimoniales o adquisición de inmuebles, ya que estas dos figuras fiscales son las más importantes, existiendo también la contribuciones relacionada con los fraccionamientos, los permisos de construcción y las contribuciones de mejoras, por lo que encontramos que los actos gravables por el municipio respecto a esta área son: la propiedad de bienes inmuebles, en sus dos aspectos, nuda propiedad y usufructo; la posesión de los bienes inmuebles; el fraccionamiento de los bienes inmuebles; la división de los bienes inmuebles; la consolidación de los bienes inmuebles; la traslación o transmisión de dominio de los bienes inmuebles; la mejora de bienes inmuebles, y finalmente; el cambio de valor de bienes inmuebles. De igual forma, encontramos que los actos gravables derivados por la prestación de servicios públicos, los cuales representan ingresos por concepto de derechos son: la prestación de servicio por agua potable; la prestación de servicio por alcantarillado y drenaje; la prestación de servicio por alumbrado público; la prestación de servicio por rastros, y; la prestación de servicio por mercados y centrales de abasto.

En ese mismo artículo constitucional pero en su fracción II, se le estableció al municipio, la facultad de aprobar los reglamentos o disposiciones administrativas que organicen su administración pública municipal, entre esta, la de su fisco, así como sus procedimientos administrativos de observancia fiscal, es decir, a partir de la reforma de 1999, en la fracción II se otorgaron poderes y facultades al municipio que le permiten complementar sus actividades relacionadas con los ingresos fiscales municipales, ya que el municipio puede ahora emitir reglamentos que faciliten la recaudación, fiscalización y ejecución de los ingresos tributarios municipales. De todo lo anterior concluimos, que en los artículos 31, fracción IV y 115, fracción II y IV Constitucionales se encuentra una parte de todo el sistema fiscal que la ley suprema le establece al municipio, puesto que le faculta a percibir contribuciones por parte de sus gobernados; a gravar ciertas actividades, constituyéndole su competencia fiscal y; a establecer las medidas necesarias para la observancia de las

leyes fiscales aplicables a su ámbito de gobierno en materia de ingresos, es decir, le establece las condiciones jurídicas para que pueda obtener los recursos económicos destinados a sufragar su gasto público.

b. Restricciones Constitucionales al sistema fiscal municipal

Ahora bien, los artículos constitucionales desarrollados en el punto anterior, son solo una parte de todo el marco normativo fundamental de los ingresos fiscales municipales, ya que en esta ley suprema se encuentran de igual forma, preceptos jurídicos que le limitan en sus ingresos, pues en ellos se establecen restricciones sobre actos y actividades gravados por otro ámbito de gobierno. Los artículos constitucionales que restringen el sistema tributario municipal:

Artículo 73. El Congreso tiene facultad [...] VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto [...] IX. Para impedir que en el comercio de Estado a Estado se establezca restricciones; X. Para legislar en toda la República sobre hidrocarburos, minerías, industria cinematográfica, comercio, juegos con apuestas y sorteos, intermediación y servicios financieros, energía eléctrica y nuclear, y para expedir las leyes del trabajo reglamentarias del artículo 123 [...] XXIX. Para establecer contribuciones: 1°. Sobre el comercio exterior, 2°. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4°. y 5°. del artículo 27; 3°. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros; 4°. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación; y 5°. Especiales sobre: a) Energía Eléctrica; b) Producción y consumo de tabacos labrados; c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo; d) Cerillos y fósforos; e) Aguamiel y productos de su fermentación; f) Explotación forestal; y g) Producción y consumo de cerveza. Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la producción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica [...] Artículo 117. Los Estados no pueden, en ningún caso [...] IV Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio; V. Prohibir ni gravar, directa ni indirectamente, la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera; VI. Gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exacción se efectúa por aduanas locales, requieran inspector o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía; VII. Expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por ra-

zón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia [...] Artículo 118. Tampoco pueden sin consentimiento del Congreso de la Unión: I. Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones [...] Artículo 131. Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo, y aún prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma federación pueda establecer ni dictar en el Distrito Federal los impuestos y las leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117. el ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concebida.¹¹².

Del texto de los anteriores artículos constitucionales citados se puede observar, que básicamente establecen los actos gravables a favor de la federación, los consistentes en: actos de comercio exterior; aprovechamiento y explotación de recursos naturales; actos de las instituciones de crédito y sociedades de seguro; servicios públicos concesionados o explotados por la federación; los especiales (energía eléctrica, producción y consumo de tabaco labrado, gasolina y productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y productos derivados de su fermentación; explotación forestal; producción y producción y consumo de cerveza) y; todos los demás cuyos actos no se encuentren gravados en forma exclusiva al municipio. Lo que permite señalar, que estos preceptos constitucionales, junto con los analizados en el punto anterior, van conformando los aspectos de los ingresos que integran el sistema tributario municipal, ya que mientras unos le establecen las bases jurídicas para su obtención, estos últimos lo restringen. Finalmente, se

¹¹² Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5 de febrero de 1917.

analizará los preceptos constitucionales que regulan la aplicación de los ingresos fiscales en general, incluyendo lógicamente los municipales, con los cuales se conformaría en su totalidad, el marco jurídico fundamental de todo el sistema tributario o fiscal del municipio, el constitucional.

c. Requisitos Constitucionales para la aplicación de los Ingresos fiscales

Los artículos constitucionales que regulan la aplicación de los ingresos tributarios municipales, los cuales conforman en su totalidad el marco jurídico fundamental del sistema tributario del municipio. Así es, los conceptos de ingresos fiscales de cualquier ámbito de gobierno, deben ser aplicados bajo la observancia de los principios establecidos por la Constitución, a fin de salvaguardar la correcta aplicación de estos; y los derechos individuales de los gobernados respecto de esa aplicación. Dichos principios jurídicos, sobre los cuales debe realizarse la aplicación de los ingresos fiscales municipales, encuentran su fundamento en los artículos 14, 16 y 31 fracción IV, este último, además de establecer al municipio el derecho a percibir de sus gobernados las contribuciones fiscales que le permitan sufragar sus gastos, le establece la obligación de observar los principios fiscales sobre los cuales deben desarrollarse las contribuciones, tales principios son: Principio de Legalidad Fiscal; Principio de Proporcionalidad y Equidad; Principio de Generalidad; Principio de Igualdad y; Principio de Destino, en tanto que en los dos primeros, se establecen principios aplicables de igual forma a los ingresos tributarios, como: el Principio de Audiencia; el Principio de Legalidad y; el Principio de Irretroactividad de las leyes. Cabe precisar que se hace esta distinción entre los principios derivados de los preceptos constitucionales citados, ya que unos son principios jurídicos de observancia general y otros son principios jurídicos exclusivos de observancia para el aspecto fiscal, puesto que tanto, los principios generales del derecho y los principios especiales que regulan al derecho fiscal, son teóricamente importantes para mejorar la implantación y recaudación de tributos¹¹³, por lo que al hacer su estudio se separaran, lo que no quiere decir que unos sean más importantes que otros en los ingresos fiscales municipales, sino que se hace de esa forma solo a efecto de estudiarlos y explicarlos mejor.

En el caso de los principios derivados del artículo 31 fracción IV, se encuentra al remitirse al texto del mismo lo siguiente:

¹¹³ MABARAK CERECEDO, D.: *Derecho Financiero Público*, McGraw Hill, México 2000, p. 58.

Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos: Fracción IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como el Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes¹¹⁴.

Se localizan en este precepto constitucional los siguientes principios: Principio de legalidad fiscal, este principio consiste en que todas las contribuciones, tributos o concepto de ingresos, deben estar establecidas en ley, es decir, el artículo en cita, señala en su texto que todos los mexicanos deben contribuir al gasto público de acuerdo a las disposiciones que establezcan las leyes, lo que nos lleva a adoptar por analogía el aforismo latino *nullum tributum sin lege*, lo que quiere decir que no puede existir ningún tributo sin la existencia de una ley que lo establezca, como lo expresa la Suprema Corte de Justicia de la Nación en una de sus tesis:

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

El principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, se ha precisado por la Suprema Corte como la exigencia de que el acto creador del impuesto debe emanar del Poder Legislativo, y que sus elementos esenciales deben estar consignados en la ley de modo tal que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, sino que el sujeto sepa la forma cierta en que esté obligado; la ley que regula el impuesto sobre nóminas no quebranta este principio, por el hecho de que remita a una ley federal para establecer las fechas de pago del mismo, pues tal remisión no genera confusión ni incertidumbre y, además, es el mismo Congreso de la Unión, quien no varía su personalidad al legislar para el Distrito Federal, del que emana la ley que crea el tributo y el ordenamiento a que ésta remite¹¹⁵.

En cambio, el Principio de proporcionalidad y equidad consiste en que cada persona contribuya para el gasto público de acuerdo a sus posibilidades económicas, es decir, de acuerdo a su riqueza o ingresos, haciendo de esta forma su contribución proporcional, y equitativa refiere, a que dicha contribución tenga el mismo impacto para las personas que se encuentren en las misma circunstancia contributiva, es decir, que el impacto del gravamen sea el mismo para todas las personas que se ubiquen

¹¹⁴ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 05 de febrero de 1917.

¹¹⁵ Semanario Judicial de la Federación, VIII Época, Volumen VI, 1ª parte, julio a diciembre de 1990, p. 167.

en la misma situación fiscal; en el caso del Principio de Generalidad, este consiste en que la ley fiscal comprenda a todas las personas cuya situación fiscal coincida con la hipótesis prevista en dicha norma, es decir, que la norma fiscal no sea privativa, sino abstracta e impersonal; el Principio de Igualdad refiere, a que las leyes fiscales deben tratar a todos los que presenten igualdad de circunstancias por igual, o caso contrario, los que estén en desigualdad de circunstancias deben ser tratados en desigualdad, tal y como señala la Suprema Corte de Justicia de la Nación en una de sus tesis:

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

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.¹¹⁶

¹¹⁶ Semanario Judicial de la Federación, VII Época, Volumen 187-192, 1ª parte, p. 113.

Por último, el principio de destino trata de que todas las contribuciones que se paguen por parte de los gobernados a las instancias de gobierno se deben destinar a cubrir el gasto público, es decir, la naturaleza de la contribución es de carácter público por lo que el recurso económico recaudado por cualquiera de las especies de contribuciones, llámense, impuestos, derechos, contribuciones especiales, deben ser empleada para ese fin, el público, como afirma el Máximo Tribunal de Justicia de la Nación en la siguiente tesis jurídica:

RECARGOS POR MORA. DEBEN CUMPLIR CON LOS REQUISITOS DE PROPORCIONALIDAD, EQUIDAD, LEGALIDAD Y DESTINO AL GASTO PÚBLICO. Establece el artículo 31, fracción IV, constitucional, como obligación de los mexicanos la de contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Por su parte, el artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación dispone que los recargos son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas, lo cual, por otra parte, se sigue de las características propias de los recargos que tienen como objeto esencial el indemnizar al fisco por la falta de pago oportuno, lo que los vincula estrechamente a las contribuciones. En consecuencia, debe concluirse que dichos recargos constituyen una de las formas de contribuir a que se refiere el precepto constitucional y, por ende, deben cumplir con los requisitos de proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público.¹¹⁷

Ahora bien, tenemos los principios generales del derecho de observancia al momento de aplicar los ingresos fiscales municipales, los cuales consisten en: Principio de legalidad, el cual se encuentra estatuido en el primer párrafo del artículo 16 Constitucional, este principio se refiere, a que todos los actos fiscales emanados de la administración municipal, en razón de la aplicación de las leyes fiscales a sus gobernados en su ámbito de gobierno, deben de estar debidamente fundados y motivados, lo anterior, a efecto de darle seguridad jurídica al gobernado o contribuyente fiscal municipal, es decir, el cobro de algún concepto de ingreso fiscal debe ser fundado y motivado adecuadamente por parte de la autoridad al momento de exigir su pago, al respecto señala la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, CONCEPTO DE. La garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 de nuestra Carta Magna, establece que todo acto de autoridad precisa encontrarse debidamente fundado y motivado, enten-

¹¹⁷ Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, VIII Época, Volumen 57, septiembre 1992, p. 34.

diéndose por lo primero la obligación de la autoridad que lo emite, para citar los preceptos legales, sustantivos y adjetivos, en que se apoye la determinación adoptada; y por lo segundo, que exprese una serie de razonamientos lógico-jurídicos sobre el por qué consideró que el caso concreto se ajusta a la hipótesis normativa.¹¹⁸

En el caso del Principio de irretroactividad, mismo que se encuentra fundamentado en el artículo 14 Constitucional, primer párrafo, este refiere a que ninguna norma jurídico fiscal puede ser aplicada a los hechos que se realizaron antes de la entrada en vigor de ésta, como dice el Poder Judicial a través de sus Tribunales Federales en relación a este principio;

IRRETROACTIVIDAD. LAS NORMAS RIGEN EXCLUSIVAMENTE HECHOS ACONTECIDOS A PARTIR DE SU VIGENCIA. Aunque es verdad que es principio general de derecho que toda norma posterior viene a derogar a la anterior, aquélla no puede ejercer efectos retroactivos sobre situaciones jurídicas establecidas antes de esa vigencia, sino que la norma posterior rige precisa y exclusivamente los hechos acontecidos a partir de su vigencia.¹¹⁹

Por último, el Principio de audiencia, el cual es de suma importancia, ya que habla de que todo gobernado debe tener la oportunidad de ser escuchado en el curso de un procedimiento administrativo de carácter fiscal o siendo objeto de un acto fiscal, en cualquier situación o modo que lo involucre, relacione, o afecte en sus derechos, lo anterior para efecto de que pueda ser escuchado en su defensa, este principio encuentra su fundamento constitucional en el artículo 14, segundo párrafo, tal y como coincide en su tesis la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

AUDIENCIA, GARANTÍA DE. DEBE RESPETARSE AUN TRATÁNDOSE DE MATERIA TRIBUTARIA, SI NO ESTÁ DETERMINADO EL CRÉDITO FISCAL. Aun cuando sea cierto que en materia tributaria no es necesario que las autoridades cumplan con la garantía de audiencia establecida en el artículo 14 constitucional, esa circunstancia no opera en todos los casos, pues es importante señalar que cuando por disposición legal no esté precisado un crédito fiscal, por ser necesario que la autoridad determine la base gravable sobre la cual se debe causar, para lo cual necesita realizar un procedimiento tendiente a dicho fin, se debe dar la intervención correspondiente a quien pudiese ser el afectado por la misma, para que se encuentre en posibilidad de hacer las objeciones durante ese procedimiento

¹¹⁸ Semanario Judicial de la Federación, VIII Época, Volumen XIV, noviembre 1994, p. 450.

¹¹⁹ Semanario Judicial de la Federación, VI Época, Volumen CXXXV, 3ª parte, p. 161.

alegando lo que a sus derechos conviniese. En consecuencia, cuando la autoridad de la materia no concede la garantía de previa audiencia, viola ese derecho consagrado en el precepto constitucional aludido.¹²⁰

Para finalizar, encontramos otros artículos constitucionales aplicables a los ingresos fiscales municipales, estos son: artículos 22, 23 y 28, los cuales hablan, en el caso de los artículos 22 y 23 aspectos referentes a la aplicación de las multas fiscales, en estos se señalan, artículo 22, la prohibición de imponer multas excesivas, en tanto que el artículo 23 expresa que nadie puede ser juzgado por el mismo delito, dándole la aplicación fiscal de que nadie puede ser sancionado nuevamente por las mismas conductas de las que ya fue multado, y por último el artículo 28 nos habla de las exenciones fiscales, las cuales solo se pueden dar en los términos y condiciones que así lo permitan. Es importante señalar, que la razón o fin primordial de los principios fiscales y principios generales del derecho en los preceptos constitucionales citados y en estos últimos, es el de establecer una justicia fiscal al momento de aplicar los ingresos fiscales o los procedimientos originados en razón de estos, es decir, buscar la justicia fiscal para el gobernado al momento de contribuir.

De este punto desarrollado se considera importante señalar, que la Constitución Política de México se constituye en la ley fiscal suprema del Estado Mexicano, la cual establece las bases jurídicas de la organización, facultades, así como principios jurídicos del sistema jurídico-fiscal municipal, además de que de esta ley fiscal suprema derivan los demás marcos normativos u ordenamientos jurídicos fiscales aplicables a este ámbito de gobierno, puesto que como ya se desarrolló, la Carta Magna regula y ordena el sistema jurídico fiscal de la hacienda municipal, estableciéndole, primero, las condiciones legales para que pueda aplicar los preceptos jurídico-fiscales destinados a establecer sus ingresos a efecto sufragar su gasto público, percibiendo las contribuciones de los actos gravables que le corresponden de sus gobernados; segundo, creando las medidas necesarias para la observancia de las leyes fiscales y; tercero, señalándole las restricciones y requisitos para aplicar los ingresos fiscales que le corresponden, todo ello, en base a sus artículos 31, fracción IV, 115, fracciones II y IV, 73, fracciones IX, X, XXIX-A, 117, fracciones IV, V, VI y VII, 118, fracción I, 131, 14, 16, 22, 23 y 28, los cuales en su conjunto, conforman el marco normativo fundamental de los ingresos tributarios municipales.

¹²⁰ Semanario Judicial de la Federación, VII Época, Volumen 169-174, 6ª parte, p. 34.

C. Leyes Federales Ordinarias

Hemos descrito en el apartado inmediato anterior, el marco jurídico constitucional relacionado con los ingresos fiscales municipales, por lo que continuando con la clasificación realizada para el estudio del ordenamiento normativo aplicable a estos, se encuentra en ese orden a las leyes federales ordinarias. Éstas son una subespecie de las leyes federales, y son expedidas por el gobierno federal en razón de sus facultades sin que puedan ser violadas o desconocidas por los gobiernos locales, como el municipio, pues son emanadas del Poder Legislativo de la Unión con observancia general para los miembros de la república. Ahora bien, dentro de estas leyes federales ordinarias, existen preceptos jurídicos que básicamente imponen obligaciones a los municipios, lo que nos permite señalar que lejos de otorgar al municipio facultades, competencias o funciones que signifiquen un fortalecimiento a los ingresos tributarios de este ámbito de gobierno, éstas establecen obligaciones fiscales que merman el sistema tributario municipal, dichas obligaciones son básicamente para efecto de supeditar su potestad fiscal y competencia fiscal, y para colaborar con el fisco federal en su recaudación.

a. Ley de Coordinación Fiscal

Previo a analizar, los preceptos jurídicos de la Ley de Coordinación Fiscal como marco jurídico normativo ordinario federal que incide en los ingresos fiscales municipales, resulta importante recordar, que esta ley fue publicada en 1978, entrando en vigor el 1º de enero de 1980, siendo creada para regular lo relativo a la integración y funcionamiento del sistema nacional de coordinación fiscal, el cual consiste, en ceder parte de los poderes tributarios, en este caso concurrentes, a la federación mediante un convenio de adhesión, a cambio de tener derecho a obtener una participación en los fondos federales¹²¹, a efecto de evitar la doble o múltiple imposición, consecuencia de la concurrencia o coincidencia en el ejercicio de facultades impositivas.¹²² Esta ley de coordinación, como se observará del texto de la misma reduce en gran proporción la posibilidad de establecer mayor número de ingresos propios por parte del municipio, lo que aumenta su vez su dependencia financiera y fiscal hacia la federación, y lo más grave de todo es que supeditaron los ingresos que percibían previamente sin tomar en cuenta su opinión, pues a quien le correspondió en su momento suscribir dichos convenios fue a las entidades

¹²¹ SERNA DE LA GARZA, J. M.: *Las convenciones nacionales fiscales y el federalismo fiscal en México* UNAM, México 2004, p. 24.

¹²² CRUZ COBARRUBIAS, A. E.: *Federalismo Fiscal Mexicano*, Porrúa, México 2004, p. 132

federativas directamente, pues la validez de los convenios de coordinación federal no necesitaron de la anuencia legal del municipio. Efectivamente, en el siguiente desglose de los preceptos jurídicos de esta ley, podremos apreciar dichos aspectos que merman los ingresos fiscales municipales.

De inicio por ejemplo, en el artículo 1° de esta Ley se señala que se establecen las reglas de colaboración administrativa entre las autoridades fiscales, en este caso de la federación y el municipio:

Artículo 1. Esta Ley tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con los de los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento.

Dicha colaboración y coordinación fue celebrada sin la anuencia de los municipios, pues como se desprende del artículo 10 de esa Ley federal, le correspondió a los Estados mediante sus Congresos Locales adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, aceptando con la firma de los mismos los alcances legales que conllevaba tal acto:

Artículo 10. Las Entidades que deseen adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir las participaciones que establezca esta Ley, lo harán mediante convenio que celebren con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que deberá ser autorizado o aprobado por su legislatura [...] También con autorización de la legislatura podrán dar por terminado el convenio [...]

En ese mismo contexto, el artículo 10-A, señala que las entidades federativas tendrían la opción de coordinarse en materia de derechos estatales y municipales, es decir, los estados tienen la facultad de supeditar no solo actos y actividades gravables del municipio, sino de supeditar de igual forma actos o actividades en materia de derechos, señala el referido artículo:

Artículo 10-A. Las entidades federativas que opten por coordinarse en derechos, no mantendrán en vigor derechos estatales o municipales por: I. Licencias, anuencias previas al otorgamiento de las mismas, en general concesiones, permisos o autorizaciones, o bien obligaciones y requisitos que condicionen el ejercicio de actividades comerciales o industriales y de prestación de servicios. Asimismo, los que resulten como consecuencia de permitir o tolerar excepciones a una disposición administrativa tales como la ampliación de horario [...]

En el artículo cuarto transitorio de la fecha de su promulgación, se reitera lo manifestado, pues en ese precepto se señala que los gravámenes que convinieron derogar o dejar en suspenso los estados y municipios al adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal serían de los considerados a partir de 1978:

Artículo cuarto. Para los efectos del artículo 2o., fracción I, de esta Ley, los gravámenes que las entidades locales o municipales convengan en derogar o dejar en suspenso al adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, referirán al año de 1978 y a los gravámenes que estuvieron en vigor en dicho año¹²³.

Se puede afirmar, que esta ley se convierte, después de la Constitución Política, en el ordenamiento jurídico federal de mayor incidencia en los ingresos fiscales municipales, y no tanto desde una perspectiva positiva, puesto que esta ley disminuye en gran proporción las posibilidades de crear ingresos propios del municipio; y de los ingresos propios ya existentes de esta instancia de gobierno, esta ley en razón de que las participaciones y fondos que ahí contempla, disminuye la intención del municipio de recaudarles y fortalecerles, es decir, con esta ley y sus alcances legales se plasma y genera el debilitamiento del sistema tributario municipal. En los ejercicios fiscales posteriores a la implementación del sistema nacional de coordinación fiscal, comprendidos entre 1981 y 2008, las cifras de percepciones económicas se elevaron, ya que en esa etapa, los gobiernos municipales percibieron un mayor porcentaje de ingresos provenientes de las transferencias intergubernamentales, lo que abonó sin lugar a dudas a su debilitamiento autonómico financiero. Estos resultados económicos en las finanzas locales no pasaron inadvertidos para el gobierno central, ya que en su Diagnóstico Integral de las Haciendas Públicas Estatales y Municipales del año 2006 lo advierte al señalar: “Las transferencias federales, tanto de participaciones como de aportaciones, han representado en el periodo 2000-2003, más del 68 por ciento de los ingresos totales de los municipios del país.”, y resalta, “Es fundamental que esta dependencia financiera disminuya”¹²⁴.

¹²³ Ley Federal de Coordinación Fiscal, de 27 de diciembre de 1978.

¹²⁴ Diagnóstico Integral de la Situación Actual de las Haciendas Públicas Estatales y Municipales, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, p. 285

3.2 Legislación estatal de aplicación municipal en materia de ingresos

Se estudió en el punto anterior, el marco jurídico normativo federal del aspecto financiero de los ingresos municipales, el que le establece las bases jurídicas de su sistema tributario, así como los principios jurídicos aplicables, donde la Carta Magna se constituye en la ley fiscal fundamental de éste, al regularle y ordenarle su sistema fiscal. En dicho ordenamiento se observó, cómo se establecen para el municipio, las condiciones legales para la aplicación de sus ingresos fiscales municipales destinados a sufragar su gasto público respecto de las contribuciones derivadas de los actos gravables que le corresponden; las medidas necesarias para la observancia de éstos y; las restricciones y requisitos para aplicarlos. Dentro de este marco normativo federal, se estudió la Ley Federal ordinaria denominada Ley Federal de Coordinación Fiscal, considerada el ordenamiento jurídico federal de mayor incidencia, después de la Constitución Política, respecto a los ingresos fiscales municipales y aspectos jurídicos correlacionados. En este segundo punto se analizará el estudio, de acuerdo a la división y agrupación que se hizo de las leyes fiscales de aplicación municipal, de los marcos jurídicos normativos estatales, dentro de los cuales se encuentra, al igual que en el ámbito federal, diferentes especies o clasificación de éstas, ya que las normas de derecho estatales pueden también clasificarse y quedar incluidas en una gradación jerárquica en cuya cúspide podemos situar las disposiciones constitucionales, luego las leyes reglamentarias, la legislación ordinaria, y por último los reglamentos¹²⁵. Así las cosas, en este conjunto de ordenamientos jurídicos, en los cuales, a diferencia de los marcos normativos federales, se observa de manera más específica, los conceptos de ingresos fiscales con que cuenta el municipio, así como con todos y cada uno de sus elementos, lo anterior, siempre en observancia de la Ley fiscal fundamental, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la Ley Federal de Coordinación Fiscal, pues excederse en el límite de los alcances legales que estos marcos jurídicos normativos le imponen a los ingresos fiscales municipales, provoca repercusiones financieras lamentables para ese orden de gobierno.

Aquí resulta importante señalar, la razón por la cual se encuentran en los ordenamientos estatales, aspectos fiscales como los ingresos de manera más específica, la razón reside, en la falta de una ley federal reglamentaria del artículo

¹²⁵ GÁMIZ PARRAL, M. N.: *Derecho Constitucional y Administrativo de las entidades federativas*, UNAM, México 2003, p. 299.

115 constitucional que establezca detalladamente las bases y lineamientos, en este caso, de cada una de las áreas financieras de la hacienda municipal, entre ellas la de los ingresos. Esta laguna legal, la de un ordenamiento reglamentario del citado artículo 115, encuentra su causa, en la falta por parte del ejecutivo federal de elaborar una iniciativa de ley reglamentaria de este artículo, puesto que aun y con la existencia de un decreto que faculta al ejecutivo federal para expedir una ley reglamentaria del artículo 115 constitucional, en lo que se refiere a los ayuntamientos libres, publicado en el Diario Oficial del 31 de diciembre de 1935, éste no ha ejercido dicha facultad, por lo que hasta la fecha carecemos de una ley reglamentaria del artículo constitucional en cita¹²⁶, entendiéndose por ley reglamentaria, una ley que desarrolla los derechos y obligaciones que un determinado precepto de la constitución establece¹²⁷, lo anterior ha provocado, que exista mucha divergencia en la legislación expedida por los congresos locales de índole municipal, pues es a estos quienes les corresponde expedirlas como legislación reglamentaria del artículo 115 constitucional¹²⁸; es decir, esa omisión o falta de voluntad por parte del ejecutivo de presentar una iniciativa de ley a través de la cual se regule todos y cada uno de los aspectos municipales, entre ellos el de nuestro objeto de estudio, ha derivado en la falta de homogeneidad en la regulación de las áreas municipales en los ordenamientos jurídicos estatales, ya que al no existir dicha ley constitucional reglamentaria del municipio, en la cual se establezca a detalle cada uno de sus aspectos, se ha dejado en los poderes legislativos de los estados la libertad de interpretar el artículo 115 constitucional, y por ende de legislar, ciertamente en apego a lo establecido en el citado artículo constitucional, pero con su interpretación, lo que ha traído como consecuencia, una diversidad de leyes reglamentarias, orgánicas y ordinarias estatales de aplicación fiscal entre cada uno de los estados componentes de la federación, creando con ello, una madeja jurídica de muy difícil aplicación práctica para el municipio.

A. Constitución Política de los Estados, Marco Jurídico Normativo Fundamental del sistema tributario municipal en las entidades federativas

En este punto, se desarrollará de acuerdo con la clasificación que se ha realizado de las leyes estatales de aplicación fiscal para el ámbito municipal, en primer orden

¹²⁶ ROBLES MARTÍNEZ, R.: *El Municipio*, Porrúa, México 2004, p. 209.

¹²⁷ DELGADILLO GUTIÉRREZ, L. H. y LUCERO ESPINOSA, M.: *Compendio de Derecho Administrativo*, Porrúa, México 2001, p. 70.

¹²⁸ ACOSTA ROMERO, M.: *Teoría General del Derecho Administrativo*, Porrúa, México 2004, p. 804.

la Constitución Política de las Entidades Federativas, pero previamente a estudiar, la regulación de las constituciones locales en los ingresos fiscales municipales, se debe señalar que estas leyes supremas de los estados de la república de inicio, no pueden contrariar en ningún aspecto lo establecido por la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, tal y como lo señala el párrafo I en su artículo 41¹²⁹, lo que origina que dichas leyes se conformen en su estructura, de una parte dogmática y otra orgánica, es decir, no es indispensable que la parte dogmática figure en dichas constituciones, si se tiene en cuenta que las garantías jurídicas que consagra la constitución federal aplican en su observancia para todas la autoridades, pero aun así se consideran en esos ordenamientos jurídicos locales, en tanto que en la parte orgánica, las constituciones locales comienzan por insertar en su texto la fórmula del 115¹³⁰, o sea reproducen las bases y principios establecidos en dicho artículo, algunas en forma total y otras en forma parcial, lo que independientemente de la forma en que sean regulados, estos fundamentos son siempre aplicados, en atención de la supremacía de la Constitución federal.

Se analizarán las disposiciones de las constituciones locales, que por lo regular siguen los preceptos que se han formulado en la constitución federal, aunque de manera un poco más extensa ya que en su contenido dedican un título o capítulo completo a los municipios. Así es, del análisis realizado a las treinta y una constituciones correspondientes de cada una de las entidades federativas de la república mexicana se encuentra que cada una de éstas destina un apartado o capítulo al municipio, en unas con mayor extensión que otras, dicho capítulo o apartado, contiene básicamente lo que en materia municipal establece el artículo 115 de la constitución federal¹³¹, puesto que como ya se señaló, éstas leyes no pueden contrariar a la Constitución Federal.

Ahora bien, esta reproducción, por parte de las constituciones locales de las bases y principios del artículo 115 constitucional, abarca lógicamente, los ingresos tributarios municipales y los aspectos jurídicos relacionados con ellos, ya que en los apartados o capítulos destinados para el municipio de cada una de las constituciones políticas estudiadas, se observó que éstas establecen: la obligación de los habitantes de contribuir a los gastos del municipio; los principios que regulan la aplicación de los ingresos fiscales municipales; la facultad de los municipios del estado respectivo de presentar iniciativas de ley o decreto, entre ellas la de su ley de ingresos; la

¹²⁹ GALINDO CAMACHO, M.: *Derecho Administrativo*, Porrúa, México 2003, p. 39.

¹³⁰ TENA RAMÍREZ, F.: *Derecho Constitucional Mexicano*, Porrúa, México 1995, p. 133.

¹³¹ GARCÍA SOTELO, L.: *Introducción a la Administración de la Hacienda Pública Municipal*, Indetec, Guadalajara 1999, p. 162.

competencia fiscal del municipio, al señalarle las contribuciones que le corresponden por mandato constitucional, derivadas de los actos gravables que se le otorgan, tales como la propiedad inmobiliaria y la prestación de los servicios públicos a su cargo; la facultad propositiva respecto de las cuotas y tarifas aplicables a las contribuciones municipales, así como a las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria; la facultad reglamentaria del municipio, para emitir las disposiciones administrativas para la mejor observancia de las leyes, entre éstas, las de carácter fiscal o tributario y; la prohibición para establecer exenciones o subsidios a favor de persona o institución respecto de las contribuciones municipales.

a. De la facultad de percibir ingresos por parte del municipio

Ahora bien, dentro de un contexto general se señalarán la serie de disposiciones que han sido establecidas en las constituciones locales en atención a la carta magna, relativas a los ingresos fiscales municipales y aspectos jurídicos relacionados, lo anterior a efecto de no hacer muy extenso su desarrollo, pues la esencia de cada una de éstas, a pesar de la variación en su redacción de un estado a otro, es en sí la misma.

Por ejemplo, el artículo 19, fracción III de la Constitución Política del estado de San Luis Potosí, establece la obligación de los habitantes de contribuir al gasto público del municipio, sin importar si su residencia es temporal o permanente:

Artículo 19. Son habitantes del Estado las personas que residan en forma permanente o temporal en él. Los habitantes están obligados a [...] III. Contribuir para los gastos públicos del Estado y del Municipio en que residan [...] ¹³²

Otro punto importante relacionado con los ingresos fiscales del municipio, es el referente a su competencia fiscal, el de señalarle las contribuciones que le corresponden por mandato constitucional, en razón de los actos gravables que se le otorgan, en este punto encontramos en la Constitución Política del Estado de Jalisco en su artículo 88, fracciones I, II y III del capítulo, como se le establece la competencia fiscal a los municipios de dicho Estado:

Artículo 88. 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 el Congreso establezca a su favor y, en todo caso, con: I. Las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, incluyendo tasas adicionales que establezca el Congreso, de su fraccionamiento, división, consolidación, trans-

¹³² Constitución Política del Estado de San Luis Potosí, de 08 de octubre de 1917.

lación y mejora. II. Las participaciones federales y estatales que correspondan a los municipios, con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por el Congreso del Estado; y III. Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.¹³³

b. De las facultades propositivas y reglamentarias en materia de ingresos del municipio

En lo que respecta a la facultad de los municipios de presentar sus iniciativas de ley, entre éstas su ley de ingresos, la Constitución Política del Estado de Puebla en su artículo 63, fracción IV del capítulo V del título III, señala, “artículo 63. La facultad de iniciar leyes y decretos corresponde [...] IV. A los Ayuntamientos en lo relativo a la Administración Municipal”¹³⁴; en tanto, la facultad para proponer a las legislaturas las cuotas, tarifas y tablas de valores de contribuciones municipales, la encontramos en el caso de la Constitución Política del Estado de Colima, en su artículo 90, fracción IV, inciso c), segundo párrafo:

Artículo 90 [...]

IV [...] c. Los Ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán al Congreso las tasas, cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, aprovechamientos, 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 inmobiliaria¹³⁵.

Es importante señalar, que fue mediante la reforma constitucional de 23 de diciembre de 1999 como el Estado mexicano buscó mejorar la condición jurídica de los Gobiernos municipales para fortalecer su autonomía financiera, pues mediante esa modificación constitucional se le atribuyó al municipio de una facultad legislativa que les permite proponer a las legislaturas estatales las cuotas, tarifas y tablas de valores unitarios de terrenos y construcciones de los tributos de su competencia, se les ha conferido de cierta libertad jurídico-económica, que en definitiva, llegó para reforzar su autonomía financiera, particularmente si se considera que anteriormente era nula.¹³⁶

¹³³ Constitución Política del Estado de Jalisco, de 21 de julio de 1917.

¹³⁴ Constitución Política del Estado de Puebla, de 02 de octubre de 1917.

¹³⁵ Constitución Política del Estado de Colima, texto reordenado y consolidado de 27 de diciembre de 2017.

¹³⁶ Dictamen del Congreso de la Federación, LI legislatura, de fecha 25 de junio de 1999, para la reforma constitucional del artículo 115.

El artículo 71 de la Constitución Política del estado de Veracruz, se encuentra la facultad reglamentaria que se le otorga a los municipios de esa entidad federativa, para emitir las disposiciones administrativas que les permitan la mejor observancia de las leyes, entre éstas, las de carácter fiscal.

Artículo 71. Los ayuntamientos estarán facultados para aprobar, de acuerdo con las leyes que expida el Congreso del Estado, los bandos de policía y gobierno; los reglamentos, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus respectivas jurisdicciones que organicen la administración pública municipal, regulen las materias, procedimientos, funciones y servicios públicos de su competencia¹³⁷

En este artículo también se observa la facultad de las legislaturas locales de aprobar y decretar las leyes fiscales del ámbito municipal. Por último, se menciona que esta facultad, junto con los reglamentos que se emiten en razón de ella, conforman los ordenamientos normativos municipales de los ingresos tributarios del municipio.

d. Restricciones a los ingresos fiscales municipales

Básicamente, las restricciones que encontramos para el municipio en las Constituciones Políticas de las Entidades federativas en materia de ingresos tributarios, es el referente, como ya se señaló en el primer capítulo, a la potestad fiscal tributaria, la de crear o modificar contribuciones municipales, ya que el municipio solo tiene la facultad propositiva respecto de sus contribuciones, es decir, el municipio está restringido a crear o modificar leyes fiscales, en cualquiera de los aspectos que regulen, llámense éstas contribuciones, funciones, procedimientos o cualquier otro aspecto fiscal relacionado, dejando dicha el ejercicio de dicha facultad supeditada y ejercida indirectamente por un órgano de gobierno ajeno al ámbito municipal, el órgano legislativo del ámbito de gobierno estatal, sirve de ejemplo de lo anterior lo establecido por la Constitución Política del Estado de Tlaxcala, en su artículo 54, fracciones VI y XII.

Artículo 54. Son facultades del Congreso:...VI. Expedir la ley que regule el funcionamiento del Municipio Libre, conforme a lo previsto en la fracción II del artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;...XII. Expedir las leyes tributarias y hacendarias del Estado¹³⁸.

¹³⁷ Constitución Política del Estado de Veracruz, de 25 de septiembre de 1917.

¹³⁸ Constitución Política del Estado de Tlaxcala, de 4 de febrero de 1982.

e. De los principios jurídicos para la aplicación de los ingresos fiscales del municipio

La Constitución Política del Estado de Tamaulipas, en sus artículos 18, fracción II y 19, establece los principios jurídicos-fiscales que se deben de observar en la aplicación de los ingresos fiscales del municipio, “artículo 18. Todos los habitantes del Estado estarán obligados [...] II. A contribuir para todos los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes, quedando en todo caso prohibidos los impuestos de carácter meramente personal”, en este primer artículo, se establecen los principios jurídico-fiscales de proporcionalidad y equidad, mientras que en el artículo 19 se establece el principio de legalidad fiscal, “artículo 19. A nadie podrá obligársele a que pague una contribución que no haya sido previamente decretada por el Congreso”.¹³⁹

En relación con estos principios generales de derecho, específicamente el de audiencia, encontramos en la Constitución Política del Estado de Morelos, en su artículo 109bis, establece el derecho de los gobernados de ser escuchado en su defensa ante un órgano jurisdiccional administrativo:

Artículo 109bis. La justicia administrativa estatal se deposita en un Tribunal de lo Contencioso Administrativo, dotado de plena jurisdicción y autonomía para dictar sus fallos. Dicho Tribunal de Justicia Administrativa tendrá a su cargo el conocimiento y resolución de las controversias de carácter administrativo y fiscal, que se susciten entre la administración pública estatal o municipal, sus organismos auxiliares estatales o municipales y los particulares.¹⁴⁰

De nueva cuenta resulta importante resaltar, que las disposiciones establecidas por las Constituciones de los Estados por ningún motivo pueden ser contrarias a los alcances jurídicos que la Constitución Federal, ya que se encuentran acotadas por el principio federativo que priva como parte del sistema de gobierno del Estado mexicano, y cuyo fundamento se encuentra en el texto de su artículo 41.¹⁴¹ Por lo que, al igual que en la Constitución federal, las normas constitucionales estatales prevén principios jurídicos de observancia para su ámbito fiscal interior, dentro del cual se encuentra el de carácter municipal.

¹³⁹ Constitución Política del Estado de Tamaulipas, de 16 de febrero de 1921.

¹⁴⁰ Constitución Política del Estado de Morelos, de 20 de noviembre de 1930.

¹⁴¹ Artículo 41 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

Artículo 41. El pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión, en los casos de la competencia de éstos, y por los de los Estados y la Ciudad de México, en lo que toca a sus regímenes interiores, en los términos respectivamente establecidos por la presente Constitución Federal y las particulares de cada Estado y de la Ciudad de México, las que en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del Pacto Federal.

f. Exenciones a las contribuciones municipales

En relación a las exenciones de las contribuciones municipales, el artículo 125, en su sexto párrafo de la Constitución Política del Estado de México, señala la prohibición de establecer éstas por las legislaturas locales a favor de persona o institución alguna, a excepción de los bienes del dominio público de la federación, del estado o del municipio:

Artículo 125. Los municipios administrarán libremente su hacienda [...] Las leyes del Estado no podrán establecer exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna, respecto de las contribuciones anteriormente citadas. Sólo estarán exentos los bienes de dominio público de la Federación, del Estado y los municipios.¹⁴²

Como se observó, las constituciones locales básicamente reproducen en sus disposiciones las bases y principios establecidos en el artículo 115 Constitucional, algunas de forma más extensiva que otras, pero siempre en atención de la supremacía de la constitución federal, en dichos preceptos se reitera la facultad municipal de percibir los ingresos municipales y su competencia fiscal, las facultades propositiva y reglamentaria, así como los principios jurídicos fiscales y generales que se deben observar por el municipio al momento de aplicar en su ámbito los ingresos fiscales respectivos, es decir, las constituciones locales reproducen el sistema jurídico fiscal municipal y las condiciones jurídicas para que éste pueda aplicar los ingresos fiscales destinados a sufragar su gasto público que la Ley suprema le establece, a fin de no violentar el pacto federal del que forman parte y respetando siempre la jerarquía de ésta sobre todas las demás.

B. *Ley Reglamentaria y Orgánica Municipal, su incidencia básica en los ingresos fiscales municipales*

Continuando con la clasificación adoptada para el desarrollo del estudio de los ordenamientos jurídicos aplicables a los ingresos fiscales municipales, se encuentra en ese orden o división, a las leyes reglamentarias estatales que regulan el título o capítulo destinado por las Constituciones Políticas de las Entidades Federativas y de la propia Constitución Federal al municipio y sus áreas conformantes. Previamente a desarrollar esta especie de ley estatal, se debe mencionar que la ley orgánica del municipio es a su vez, una ley reglamentaria del apartado o capítulo destinado por las constituciones locales a dicha institución, ya que ésta contiene dos tipos de disposiciones, las de carácter reglamentario y las de carácter orgánico, es decir,

¹⁴² Constitución Política del Estado de México, de 10 de noviembre de 1917.

la ley orgánica municipal de las entidades federativas contemplan, por un lado, la estructura y organización de los órganos municipales, con sus competencias y atribuciones, y por el otro, contemplan aspectos de carácter sustantivo como son los principios que las constituciones locales y federal establecen para el municipio y propiamente los actos y actividades gravables para obtener de ellos ingresos fiscales, lo anterior nos lleva a decir, que éstas leyes orgánicas municipales además de crear y regular los órganos de gobierno municipal, desenvuelven los principios contenidos en los preceptos Constitucionales, locales y Federal, por lo que pueden ser consideradas como Leyes orgánicas y reglamentarias de los preceptos Constitucionales Locales y Federal.

Otro punto que resulta necesario mencionar, a efecto de evitar confusión alguna, es que en algunas entidades federativas a la Ley Orgánica Municipal, como es el caso de Coahuila, Chihuahua y Tamaulipas se le denomina Código Municipal, o; como en el caso de las entidades federativas de Colima, Oaxaca, Nayarit, Quintana Roo y Tlaxcala se les denomina como Ley Municipal, y; en unas más, como las entidades federativas de Sonora y Sinaloa, se les denomina como Ley de Gobierno Municipal o Ley de Gobierno y Administración Municipal; por lo que es importante precisar, que sin importar la denominación que se le dé a esa Ley reguladora de los órganos de gobierno municipal y de los principios contenidos en los preceptos Constitucionales, locales y Federal, el objeto que persiguen es el mismo, el de establecer las bases, organización y funcionamiento de los gobiernos municipales, y el de regular el ejercicio de sus atribuciones y funciones, siempre de conformidad con las disposiciones de la Constitución Federal y Local de la entidad federativa respectiva. También conviene precisar, que existe una cierta uniformidad en dichas leyes, pero en algunas de ellas se encuentran preceptos que regulan de manera más detallada aspectos vinculados a la esfera de la administración, por ser leyes orgánicas de más reciente promulgación.

La ley orgánica municipal es en nuestra clasificación jerárquica de los marcos normativos estatales, el siguiente ordenamiento jurídico en importancia que regula al municipio y por ende su aspecto fiscal, ya que en ésta se encuentran los pormenores que cada entidad federativa imprime a su organización municipal¹⁴³, además de considerar, como ya se señaló, cuestiones de carácter sustantivo como principios que las constituciones locales y federal establecen para el municipio. Por lo que ha nuestro tema de estudio refiere, la ley orgánica municipal establece a mayor detalle las facultades, atribuciones, órganos de gobierno, procedimientos

¹⁴³ QUINTANA ROLDÁN, C. E.: *Derecho Municipal*, Porrúa, México 2003, p. 143.

administrativos contenciosos de carácter fiscal del municipio, así como los principios jurídicos fiscales y generales en su aplicación y la competencia fiscal, aspectos que se encuentran considerados en los preceptos jurídicos de ésta ley en atención de las Constituciones Locales y, por ende, en estrecha observancia de la Constitución Federal, como coincide CEJUDO GONZÁLEZ al mencionar que son en estos ordenamientos se contemplan entre otras cosas, cuales son las autoridades municipales que están facultadas para recibir los ingresos a que tienen derecho los municipios, así como los derechos y obligaciones que tienen cada una de ellas, así como sus responsabilidades. También establecen cuáles son las autoridades municipales que tienen la facultad de proponer a los congresos locales los ingresos que crean convenientes para los municipios, así como los procedimientos para plantear tales propuestas. Entre estas propuestas encontramos la formulación del proyecto de ley de ingresos municipal¹⁴⁴; y se dice que a mayor detalle en relación con las Constituciones Locales y Federales, porque como se observará en el transcurso de este punto, existen leyes y códigos que regulan con mayor precisión el área sustantiva fiscal municipal, el cual ciertamente deriva como consecuencia de los preceptos constitucionales locales y federal que regulan dicho aspecto de la hacienda municipal, al igual que este ordenamiento reglamentario y orgánico del artículo 115 Constitucional.

Para ejemplificar, la regulación jurídica del aspecto fiscal de la Hacienda Municipal por parte de esta ley reglamentaria, se desarrollará en un contexto general, la serie de disposiciones de las leyes orgánicas municipales, códigos municipales, leyes municipales, leyes de gobierno y Administración Pública Municipal, que han sido establecidas para regular dicho aspecto.

a. Facultad propositiva en materia de ingresos fiscales

La Ley Orgánica Municipal del Estado de Michoacán, en su artículo 32, inciso c), fracción III, establece la facultad propositiva municipal para presentar ante el Congreso Local la iniciativa de Ley de Ingresos del municipio: "Los Ayuntamientos y los Concejos Municipales tienen las siguientes atribuciones: [...] c). En materia de Hacienda Pública: [...] III. Presentar al Congreso del Estado para su aprobación, la Ley de Ingresos Municipal,"¹⁴⁵; en tanto que la facultad reglamentaria se detalla, en el Código Municipal del Estado de Coahuila: "Artículo 182. Los ayuntamientos podrán expedir y promulgar, entre otros: los si-

¹⁴⁴ CEJUDO GONZÁLEZ, J. A.: *La Recaudación de Ingresos Tributarios Municipales; Atribuciones, Actividades y Procesos*, Indetec, Guadalajara 2003, p. 24.

¹⁴⁵ Ley Orgánica Municipal del Estado de Michoacán, de 31 de diciembre de 2001.

güentes reglamentos: [...]”¹⁴⁶, esta facultad reglamentaria, incide en el aspecto fiscal del municipio al expedir los reglamentos interiores de la administración pública municipal que regulan la estructura y funcionamiento de las áreas que conforman al fisco de los municipios encargados de recaudar los ingresos fiscales municipales.

b. Facultades fiscales para la Administración Pública Municipal

Respecto a las facultades fiscales de recaudación, fiscalización y ejecución, respecto de los ingresos fiscales municipales que se otorgan a la administración pública municipal, derivados de derecho a percibir de los gobernados parte de su riqueza para el sostenimiento de los gastos públicos, se encuentran en estos ordenamientos donde se establecen a las autoridades municipales sus atribuciones y obligaciones para ejercerlas, por ejemplo la Ley de Gobierno y Administración Municipal del Estado de Sonora establece en primer instancia, en su artículo 65, fracciones I, XI, XIII, las obligaciones de carácter fiscal de los miembros del ayuntamiento, entre éstos, el del presidente municipal:

Artículo 65. El Presidente Municipal tiene como obligaciones: I. Cumplir y hacer cumplir las leyes, reglamentos, el Bando de Policía y Gobierno, y demás disposiciones legales del orden municipal, estatal y federal [...] XI. Vigilar que la recaudación de la hacienda pública se haga conforme a lo dispuesto en las leyes respectivas [...] XIII. No cobrar personalmente o por interpósita persona, multa o contribución alguna o autorizar que oficina distinta de la Tesorería Municipal conserve fondos municipales.

En razón de lo señalado por el artículo antes citado, el mismo ordenamiento en sus artículos 81 y 87, fracción II, le establece al ayuntamiento la figura de la tesorería municipal, dependencia encargada de auxiliarle en el ejercicio de esas atribuciones fiscales:

Artículo 81. El Ayuntamiento, para el ejercicio de sus atribuciones, se auxiliará de la administración pública municipal directa y paramunicipal [...] Artículo 87. Para el estudio, planeación y despacho de los diversos ramos de la administración pública municipal, el Ayuntamiento contará por lo menos, con las siguientes dependencias: [...] II. La Tesorería Municipal.

Una vez establecida el área o dependencia administrativa encargada de auxiliar al ayuntamiento en sus atribuciones fiscales, esta ley le establece en sus artículos 90, 91, fracciones I, II, IV, XI, XII y XIII y 92, fracciones I y III las facultades, obligaciones y autoridad encargada de ésta dependencia, la tesorería municipal.

¹⁴⁶ Código Municipal del Estado de Coahuila, de 20 de julio de 1999.

Artículo 90. La recaudación y, en general, el manejo de la Hacienda Pública Municipal, corresponde a la dependencia denominada Tesorería Municipal cuyo titular se denominará Tesorero Municipal [...] artículo 91. Son obligaciones del Tesorero Municipal [...] I. Recaudar los impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y contribuciones especiales que correspondan al Municipio; así como las aportaciones federales, participaciones federales y estatales [...] I. Dar cumplimiento a los convenios de coordinación fiscal [...] IV. Proporcionar oportunamente al Ayuntamiento todos los datos que sean necesarios para la aprobación de los proyectos de Ley de Ingresos [...] I. Organizar el funcionamiento de la unidad de auditoría interna [...] XII. Diseñar y mantener actualizado un Sistema de Información y Orientación Fiscal para los contribuyentes de ingresos municipales [...] XIII. Vigilar y controlar las oficinas recaudadoras [...] artículo 92. Son facultades del Tesorero Municipal [...] I. Ejercer la facultad económica-coactiva y, en su caso delegarla, conforme a las leyes y reglamentos vigentes [...] III. Las demás que se establezcan en ésta u otras leyes, reglamentos, bandos de policía y disposiciones de observancia general.¹⁴⁷

Cabe mencionar, que las funciones y actividades derivadas de dichas facultades fiscales se encuentran de forma más detallada en los marcos jurídicos estatales denominados, dependiendo de cada estado, como Código de Procedimientos Administrativos, Código Fiscal Estatal y Código Fiscal Municipal, los cuales desarrollaremos en apartados posteriores, como parte del marco jurídico-normativo estatal del fisco municipal.

Dentro de la administración pública municipal, existen otras dependencias del municipio encargadas de ejercer facultades fiscales en razón de las funciones que realizan, tal es el caso de las dependencias de la administración pública paramunicipal o empresas públicas municipales, en el caso muy específico, los organismos operadores del servicio de agua potable y drenaje municipal, los cuales deben realizar dentro de sus funciones, la recaudación y en su caso el cobro coactivo de los *derechos* municipales generados por la prestación de dicho servicio, así como la de proponer tasas o tarifas para el cálculo de los derechos por el servicio de agua potable y drenaje, para ello, en el ordenamiento jurídico citado en este inciso, se señala en los artículos 106, 107, fracción I, inciso b y artículo 108, la regulación de dichas dependencias:

Artículo 106. Integran la administración pública paramunicipal los organismos descentralizados [...] creados y autorizados por el Ayuntamiento [...] artículo 107. Para los efectos de esta Ley se entiende por [...] I. Organismo descentralizado: La

¹⁴⁷ Ley de Gobierno y Administración Municipal del Estado de Sonora, de 15 de octubre de 2001.

persona moral investida de personalidad jurídica y patrimonio propio, cualquiera que sea la forma o estructura que adopte, siempre que reúna los siguientes requisitos [...] b) Que su objeto o fines sean la prestación de un servicio público, la obtención o aplicación de recursos para fines de asistencia social [...] artículo 108. El Ayuntamiento en los acuerdos que creen organismos descentralizados, deberá establecer, entre otros elementos [...] IV. Las aportaciones y fuentes de recursos para integrar su patrimonio, así como aquellas que se determinen para su incremento [...].

c. Restricciones al aspecto tributario del municipio

Las restricciones de estos ordenamientos, se observan en el Código Municipal de Tamaulipas, incluyen la competencia fiscal, la facultad reglamentaria del municipio y la aplicación de los ingresos y leyes fiscales, estas últimas en razón de los principios jurídicos fiscales y generales. En la primera, en el artículo 51. fracción II, se observa la restricción de gravar actividades exclusivas de la federación, "artículo 51. Los Ayuntamientos no podrán por ningún motivo [...] II. Gravar el tránsito o salida de mercancía [...]", en el caso del segundo tipo de restricción, se establece en ese mismo artículo, pero en la fracción I. "Expedir bandos, reglamentos, circulares y demás disposiciones administrativas de observancia general, contrarios a la Constitución General de la República, a la Particular del Estado y a las leyes que de éstas emanen [...]", en tanto que en las restricciones señaladas por los principios jurídicos fiscales y generales, para la aplicación de las leyes fiscales, tales como legalidad fiscal, equidad, proporcionalidad, igualdad, legalidad y audiencia, los encontramos, en el caso del principio de legalidad fiscal, establecido en ese mismo ordenamiento en el mismo precepto, pero en la fracción IV. Imponer contribuciones no establecidas en la Ley de Ingresos Municipales o decretadas por el congreso¹⁴⁸, en el caso de los principios de proporcionalidad y equidad.

La Ley Orgánica Municipal del Estado de Oaxaca, lo señala en su artículo 28, fracción II:

Artículo 28. Son obligaciones de los ciudadanos del municipio [...] II. Contribuir para los gastos públicos del municipio de manera proporcional y equitativa en la forma y términos que dispongan las leyes respectivas.¹⁴⁹

Los principios de legalidad y audiencia los observamos en el artículo 104, capítulo XVII, de la Ley de Gobierno Municipal del Estado de Sinaloa:

¹⁴⁸ Código Municipal del Estado de Tamaulipas, de 03 de febrero de 1984.

¹⁴⁹ Ley Orgánica Municipal del Estado de Oaxaca, de 10 de noviembre de 2010.

Artículo 104. Las actuaciones administrativas que realicen los ayuntamientos y sus autoridades municipales, deberán regirse por los principios de legalidad, igualdad, publicidad y audiencia salvaguardando las garantías constitucionales.¹⁵⁰

d. La competencia fiscal asignada por las leyes orgánicas municipales

En el inciso inmediato anterior, se señaló como este marco jurídico normativo establece restricciones al aspecto fiscal del municipio, en particular a su competencia fiscal, pero de igual forma se debe señalar, como éste mismo ordenamiento le reitera la competencia fiscal otorgada por las constituciones locales y federal al municipio; cabe mencionar, que éstos ordenamientos no regulan a detalle los actos gravables derivados de la competencia fiscal municipal, pues existe una Ley específica que regula detalladamente los ingresos que se pueden obtener de los actos y actividades gravables asignados por esta competencia al municipio. Se ejemplifica lo anterior, con el artículo 97, fracciones III, IV y V, del capítulo III, del título IV de la Ley Orgánica del Estado de México.

Artículo 97. La hacienda pública municipal se integra por [...] III. Las rentas y productos de todos los bienes municipales [...] IV. Las participaciones que perciban de acuerdo con las leyes federales y del Estado [...] V. Las contribuciones y demás ingresos determinados en la Ley de Ingresos de los Municipios, los que decreta la Legislatura y otros que por cualquier título legal reciba.¹⁵¹

Solo se encuentra de manera enunciativa o reiterativa la competencia fiscal establecida para el ámbito de gobierno municipal en este tipo de ordenamientos jurídicos estatales. De lo anterior se puede concluir, que esta ley reglamentaria del apartado destinado a la institución municipal por las Constituciones Locales y Federal, reitera lo que éstas establecen al municipio, especialmente lo relativo a la parte sustantiva del aspecto fiscal municipal, el derecho a la percepción de ingresos para sufragar sus gastos públicos, la competencia fiscal para tal efecto, las facultades propositiva y reglamentaria y los principios jurídicos fiscales y generales sobre los cuales deben basar la aplicación de las leyes fiscales, y establece, por ser esta su función como tal, la estructura y organización de los órganos municipales, con sus competencias y atribuciones de los órganos de gobierno municipal que desarrollan el aspecto tributario del municipio.

¹⁵⁰ Ley de Gobierno Municipal del Estado de Sinaloa, de 26 de noviembre de 2001.

¹⁵¹ Ley Orgánica Municipal del Estado de México, de 02 de marzo de 1993.

C. Leyes ordinarias estatales regulatorias de los ingresos fiscales municipales

Se ha descrito el marco jurídico-normativo estatal reglamentario y orgánico del apartado dedicado al municipio en la Constitución Federal y las Constituciones Locales, el cual contempla con mayor detalle en relación con esas leyes jerárquicamente superiores, la estructura y organización de los órganos municipales, con sus competencias y atribuciones fiscales y, los aspectos de carácter sustantivo como son los principios que dichas leyes supremas le establecen en materia fiscal y su competencia fiscal. Ahora bien, continuando con la clasificación adoptada para el desarrollo del estudio de los ordenamientos jurídicos aplicables al sistema fiscal municipal, se encuentra en ese orden a las leyes ordinarias estatales, en las cuales cabe mencionar, se aprecian las que regulan con mayor precisión los ingresos tributarios municipales, lo que las constituye específicamente en los ordenamientos jurídicos tributarios del municipio, ya que regulan entre otras áreas o aspectos fiscales, el referente a los ingresos tributarios municipales. Previamente a estudiar los ordenamientos jurídico-fiscales ordinarios estatales, regulatorios específicamente de los ingresos fiscales aspecto fiscal del municipio, se debe comentar, que es a partir de aquí, cuando más se describen a detalle los concepto de ingresos fiscales municipales y aspectos relacionados con estos como la forma de pago, época de pago y lugar de pago para su recaudación.

a. Ley de Hacienda Municipal

En primer término, encontramos en esta categoría de leyes, a la Ley ordinaria estatal denominada Ley de Hacienda Municipal, en ésta, de aplicación meramente fiscal de la hacienda municipal, se establece y define los conceptos de ingresos percibidos por el municipio especificándole a cada uno de ellos sus elementos como su objeto, su sujeto, su base gravable, tasa o tarifa, periodos de pago y exenciones, es decir, la Ley de Hacienda Municipal es el marco jurídico-normativo que contiene las disposiciones sustantivas que rigen en materia de ingresos municipales, puesto que establece las fuentes a las que puede acudir el municipio para la obtención de los recursos que aplicará en el ejercicio de sus funciones, especificándole la modalidad de cada una de ellas en relación con su integración, es decir, se puede concebir a la ley de hacienda como aquel ordenamiento jurídico-tributario de carácter eminentemente sustantivo, que establece las fuentes de ingreso a que pueden acudir las autoridades fiscales del ámbito local para la obtención de los recursos que

formaran su hacienda pública¹⁵²; básicamente esta Ley Fiscal o Tributaria Estatal de aplicación municipal, regula, establece, y sistematiza los aspectos sustantivos de los ingresos municipales, así como otros aspectos jurídicos relacionados con estos, puesto que norma en si la recaudación y la competencia fiscal, y decimos básicamente, porque existen Leyes de Hacienda Municipal de ciertas entidades federativas que contemplan en su articulado cuestiones administrativas, tales como las facultades y atribuciones de fiscalización y ejecución por parte de las autoridades fiscales municipales, lo que deriva en regular en el mismo ordenamiento, los procedimientos administrativos referentes a estas facultades así como cuestiones procesales, como el proceso para sustanciar un recurso administrativo. Para ejemplificar lo anterior, se observa el caso de la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Guanajuato, la cual contempla, además de los conceptos de ingresos municipales, las facultades y atribuciones de las autoridades fiscales municipales en materia de fiscalización y ejecución fiscal y los procedimientos administrativos fiscales respectivos de cada una de éstas facultades, específicamente en su articulado comprendido dentro de los títulos I, capítulo II, sección III y título II, capítulo II, sección I; o está el ejemplo de la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Baja California, la cual contempla en sus preceptos, uno de los procedimientos contenciosos administrativo, el proceso para sustanciar el recurso administrativo de revisión; y por último, existe otra entidad federativa, como el caso del Estado de Tamaulipas, el cual no cuenta con una Ley de Hacienda Municipal, ya que dentro del articulado de su Código Municipal considera los conceptos de ingresos y elementos de los mismos.

La mayoría de los marcos jurídicos-normativos ordinarios de los Estados de la República Mexicana, denominados Ley de Hacienda Municipal, contemplan en su articulado los ingresos fiscales y aspectos relacionados como su competencia y recaudación. Esta ley ordinaria estatal, establece y por ende regula, los conceptos de ingresos percibidos por el municipio, especificándole a cada uno de ellos sus elementos, así como, periodos y lugares pago, lo que permite por un lado, establecer un mejor instrumento jurídico, que defina claramente sus facultades y obligaciones en materia fiscal y establezca con claridad, los rubros y tarifas que el ciudadano está obligado a pagar por los servicios o prestaciones recibidas, y por el otro, establecer de manera clara cada uno de los conceptos de ingresos, tal y como se despliega dentro del contenido normativo de las leyes hacendarias muni-

¹⁵² GUERRERO SÁNCHEZ, C. y GONZÁLEZ RENDÓN, F: *Hacia un Reglamento Tipo de Código Fiscal Municipal*, Indetec, Guadalajara 2000, p. 25.

cipales de los Estados de Colima y de Querétaro¹⁵³. Es decir, como se mencionó al inicio de este punto, en este tipo de ley fiscal se regula, establece, y sistematiza los ingresos, su forma de recaudación y su competencia, pues su finalidad es facilitar la aplicación práctica a la autoridad fiscal municipal y la fácil comprensión para su eficaz cumplimiento por parte del contribuyente en materia de pagos y recaudación de ingresos tributarios municipales, pues basta remitirse al índice de cada una de estas leyes estatales ordinarias, las cuales por cierto, cuentan con una cierta uniformidad en su contenido, para alcanzar dicho fin.

Para ejemplificar un poco lo anterior, se describirá el contenido la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Campeche, en la cual encontramos el siguiente orden: *Título I Disposiciones Generales*, en este título se establecen los conceptos básicos para el entendimiento y comprensión por parte de los usuarios de esta ley, tales como sujeto, pasivo y activo de la obligación fiscal, objeto, tasa o tarifa y base, así mismo se establece el lugar de pago, y los ordenamientos fiscales complementarios o supletorios de éste; en los títulos subsecuentes, se establecen los conceptos de ingresos o contribuciones que tiene derecho a percibir el municipio, con todos y cada uno de sus elementos, por ejemplo en el *Título II De los Impuestos*, se establecen, con ciertas variantes de una entidad federativa a otra, a excepción de los impuestos inmobiliarios, que son un común denominador en las leyes de hacienda municipal, la razón de la variedad de impuestos de una entidad a otra es por las actividades productivas características de cada región; así mismo, en el *Título III De los Derechos*, se establecen los derechos, establecidos con uniformidad en todos los estados, ya que dicho concepto de contribución se origina de la competencia fiscal que se le otorga al municipio por la Constitución Federal y Locales con la prestación de los servicios públicos a los gobernados; en el *Título IV De los Productos*, se establecen el concepto de ingresos por productos, este ingreso se origina del rendimiento que obtiene el municipio de sus bienes patrimoniales, por lo que de igual forma encontramos cierta uniformidad en los ingresos por este concepto contributivo entre las Leyes de Hacienda Municipal de los Estados; en el *Título V De los Aprovechamientos*, se establecen los conceptos contributivos de los aprovechamientos, estos ingresos municipales son los obtenidos por los conceptos de multas, recargos, actualizaciones, etc., los cuales de igual forma presentan uniformidad entre las Leyes de Hacienda Municipal, y;

¹⁵³ Ley de Hacienda Municipal del Estado de Colima, de 11 de noviembre de 2002 y Ley de Hacienda Municipal del Estado de Querétaro, de 17 de octubre de 2013.

finalmente, encontramos el *Título VII De las Participaciones*¹⁵⁴, el cual está destinado a los ingresos obtenidos por los convenios celebrados entre el Estado y el Municipio o la Federación y el Municipio. Como se observó, el contenido que presenta esta ley, es el de la precisión de los ingresos fiscales, la competencia y la recaudación de estos, a excepción, como se mencionó párrafos anteriores, de que algunas de ellas contemplan cuestiones no sustantivas, sino administrativas y procesales, lo anterior, nos permite decir que esta ley ordinaria estatal, es propiamente una ley tributaria estatal de aplicación meramente municipal, al regular los ingresos tributarios del municipio, su forma de pago y recaudación.

b. Ley de Ingresos Municipal

La Ley de Ingresos Municipal, también ley ordinaria estatal sustantiva, se establecen los ingresos que durante un ejercicio fiscal percibirá cada municipio, así como una estimación cuantitativa de los mismos a recaudar en el ejercicio fiscal respectivo, lo cual no significa que esa recaudación se limite a esa estimación, esta Ley fiscal sustantiva tiene vigencia anual por disposición de ley y es propuesta por cada municipio en el ejercicio de su facultad propositiva al congreso local que le corresponda, y aprobada por estos para su aplicación, lo anterior se puede observar en el artículo 1º de la Ley de Ingresos del municipio de Tuxpan, Veracruz:

Artículo 1. Para el ejercicio fiscal del año 2018, la Hacienda Pública del Municipio de Tuxpan, del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, percibirá los ingresos provenientes de los conceptos señalados en la presente Ley, que se destinarán a cubrir el gasto público, en las cantidades estimadas que a continuación se señalan:¹⁵⁵

Este marco jurídico-fiscal estatal, establece a los municipios los ingresos a lo que tiene a derecho a cobrar en un ejercicio fiscal, puesto que en éste se señala de manera clara y precisa los conceptos que representan ingresos para el municipio y las cantidades estimadas que recibirá por cada uno de esos conceptos en cierto ejercicio fiscal, cumpliendo con ello dos funciones; la primera, el señalamiento de las fuentes o conceptos de ingresos que serán gravadas en un ejercicio fiscal a fin de obtener y formar los recursos y; segundo, establecer, con la estimación cuantitativa de los recursos a recaudar, el presupuesto de ingresos.

Esta Ley de Ingresos está íntimamente ligada con la Ley de Hacienda Municipal, ya que ésta última se especifica a manera de catálogo, los ingresos

¹⁵⁴ Ley de Hacienda Municipal del Estado de Campeche, de 27 de diciembre de 2017.

¹⁵⁵ Ley de Ingresos del Municipio de Tuxpan del Estado de Veracruz, de 29 de diciembre de 2017.

del municipio a los que puede acudir para sufragar sus gastos, y con base en ese catálogo de concepto de ingresos con todo y cada uno de sus elementos, el municipio los señala anualmente para su aplicación en su Ley de Ingresos respectiva, actualizando, en caso de considerarlo, los montos de la base, tasa o tarifa de las contribuciones consideradas, este ordenamiento jurídico-tributario contempla la actualización de los hechos generadores del cobro o recuperación en sus distintas formas, de los ingresos que integran las haciendas municipales¹⁵⁶. En la ley de hacienda municipal son especificados los conceptos de ingresos y en la ley de ingresos son regulados para su cobro en un ejercicio fiscal. En la práctica, la mayoría de los municipios integran, en su Ley de Ingresos, todos los conceptos de ingresos considerados en la Ley de Hacienda Municipal de la entidad federativa que le corresponde. Lo anterior ha dado cabida a un cuestionamiento en el ámbito fiscal federal, aplicable al ámbito fiscal municipal, ¿qué objeto o finalidad tiene la existencia de una ley de ingresos municipal que contempla conceptos de ingresos establecidos en otra ley ordinaria reglamentaria de los mismos?, como la Ley de Hacienda Municipal. Esto es así, ya que en el ámbito fiscal federal, existen leyes fiscales especiales, que regulan regulan y sistematizan ciertas contribuciones, de donde la Ley de Ingresos de la Federación se conforma, igualmente acontece en el ámbito fiscal municipal, ya que las Leyes de Hacienda Municipal de las Entidades Federativas, se equipara a las Leyes ordinarias federales de carácter fiscal especial, puesto que regula en su conjunto los conceptos de ingresos municipales, de donde la Ley de Ingresos Municipal obtiene los conceptos de ingresos para conformarse.

En ambas leyes se regulan los conceptos de ingresos, por lo que persiste la interrogante en torno al papel que desempeña la ley de ingresos, es decir, ¿qué razón tiene contar con dos leyes ordinarias estatales que regulan los ingresos municipales, una de manera definitiva, la Ley de Hacienda Municipal, y otra de manera periódica anual, la Ley de Ingresos Municipal?, debemos ir a los orígenes de la institución presupuestaria, en la época donde las cortes otorgaban al monarca la autoridad de imponer tributos, y donde se percataron que no debían concederse de una vez y para siempre, pues la influencia del parlamento sobre la política financiera del

¹⁵⁶ RUBIO ACEVES, A.: Introducción a la Hacienda Pública Municipal, Indetec, Guadalajara, p. 359

reino se veía reducida, lo anterior nos lleva a decir, que la función de esta ley, en cualquiera de los ámbitos de gobierno, es equilibrar la división de poderes en la actividad financiera, federal, estatal o municipal, ya que se le da a los poderes legislativos, federal y locales el control sobre los ingresos públicos de cada uno de los ámbitos de gobierno, pues con ello se garantiza, que de esta forma sea el Poder Legislativo el que tenga la supremacía y el control sobre las decisiones financieras de carácter fundamental del Estado, pues mientras que por un lado concede al gobierno los medios permanentes con los cuales hacerse de recursos; por otro, gracias al ejercicio constitucional anual que desarrolla al aprobar la ley de ingresos y el presupuesto de egresos, controla su aplicación equiparando el conjunto de tributos con una herramienta de ingreso, pero sobre la cual es la representación popular la que tiene la última palabra¹⁵⁷, ya que el aprobar anualmente la Ley de Ingresos, en este caso municipal, se supervisa y controla el ingreso fiscal del municipio, protegiendo así, un posible abuso de la facultad tributaria del gobierno municipal respecto del contribuyente.

Previo a ejemplificar, en un contexto general las disposiciones establecidas por esta Ley fiscal sustantiva ordinaria estatal, resulta viable señalar, que existe una cierta uniformidad en dichas leyes, entre una entidad federativa y otra, ya que sólo se encuentran algunas variaciones en el orden de los conceptos de ingresos o en el capitulado o seccionado de cada título, puesto que existen impuestos o derechos que se consideran solo en una entidad, en razón de las actividades productivas gravadas o servicios prestados característicos de ésta, a excepción de los impuestos inmobiliarios, un común denominador en todas las leyes de Ingresos Municipales. Otra variante se encuentra, en la extensión de las mismas, ya que en razón del tipo de municipio, rural, semi-urbano o urbano, se pueden encontrar leyes muy extensas o muy breves, lo que no influye en la uniformidad que presentan entre ellas. Partiendo de un contexto general, se señalará con base en diferentes Leyes de Ingresos Municipales de diferentes estados, la estructura común de las disposiciones jurídicas que las conforman, pues la esencia, es la misma.

Se observó en las leyes de ingresos de los municipios de los estados de Baja California Sur, Campeche, Guerrero, Jalisco, Michoacán, Quintana Roo, Puebla, Sonora, Yucatán y Zacatecas, que los preceptos jurídicos de cada una de ellas con-

¹⁵⁷ PRIEGO ÁLVAREZ, F. A.: Introducción al Derecho Presupuestario “Naturaleza y Efectos Jurídicos; estudio en España y en México”, Porrúa, México 2004, pp. 184, 191, 192.

templán básicamente los siguientes títulos: *De las Disposiciones Generales*, en este título se establecen aquellos aspectos cuya aplicación es para todos los títulos que conforman la Ley de Ingresos respectiva, tales como los responsables de que se apliquen las tarifas establecidas en la Ley de Ingresos, así como, de manera ordenada, todos y cada uno de los conceptos de ingresos del municipio; *De los Impuestos*, en este título se especifican con sus respectivas tasas y tarifas; *De los Derechos*, de igual forma se señalan los conceptos de ingresos por derechos con su respectiva tarifa; *De los Productos*, se especifican todos los conceptos de ingresos con su respectiva tarifa; *De los Aprovechamientos*, este título señala los conceptos de ingresos por aprovechamientos con su tarifa, y por último; *De las Participaciones*, título de la Ley de Ingresos que señala las participaciones federales y estatales que va recibir el municipio en ese ejercicio fiscal, cabe agregar, que en cada concepto de ingreso, ya sea por impuestos, derechos, aprovechamientos, productos, etcétera, se establece una cantidad estimativa a recaudar de cada uno. En las Leyes de Ingresos Municipales se considera un título que habla de los ingresos extraordinarios, que ya no son de carácter fiscal propiamente, ya que provienen de los posibles créditos mercantiles que puede adquirir el municipio, en dicho título se establecen los montos y plazos límites para contratar esos créditos. Como se observó, el contenido de esta ley fiscal ordinaria estatal, es propiamente referente a la recaudación fiscal municipal, que además de regular y controlar los ingresos públicos municipales anuales, equilibra la división de poderes en la actividad financiera municipal, protegiendo así, un posible abuso de la autoridad fiscal municipal en el ejercicio de su facultad fiscal en contra del contribuyente o gobernado.

c. Códigos Regulatorios de los Ingresos Fiscales Municipales

En tres entidades federativas se encuentran ordenamientos jurídicos que no son Leyes de Hacienda sino códigos, es importante señalar que la palabra código deriva del latín *codicus* y a su vez esta derivó de *codes/icis* que significa libro, los primeros códigos surgieron de la necesidad de sistematizar a través de recopilar determinados ordenamientos. Ahora bien, la idea de la codificación, no es recopilar en un solo texto diversas leyes vigentes, sino reunir leyes que se refieren a una rama jurídica en un solo cuerpo.¹⁵⁸ Esos códigos que regulan los in-

¹⁵⁸ ACOSTA ROMERO, M.: *Teoría General del Derecho Administrativo 1er. Curso*, Porrúa, México 2004, p. 86.

gresos fiscales municipales de ciertas entidades federativas son los códigos financieros estatal y municipal de Tlaxcala y Coahuila y el Código Municipal del Estado de Tamaulipas, que contemplan en su texto el contenido no solo de preceptos que regulan el aspecto administrativo y contencioso de los ingresos fiscales municipales sino también su aspecto sustantivo, el que refiere básicamente a los conceptos de ingresos fiscales municipales y sus elementos, como se puede apreciar en el artículo segundo transitorio del Código Financiero para el Estado de Tlaxcala y sus Municipios, el cual abrogó cinco leyes fiscales de aplicación municipal, para regular en su texto esos aspectos fiscales municipales, entre ellos el de los ingresos fiscales municipales regulados en la Ley de Hacienda, Impuesto Predial y Catastro del Estado de Tlaxcala, tal y cómo a continuación se transcribe del citado artículo segundo transitorio:

Artículo segundo. Se abrogan en forma específica el Código Fiscal del Estado [...] Ley de Hacienda para los Municipios del Estado, publicada en el Periódico Oficial de fecha 28 de diciembre de 1983; Ley Municipal del Impuesto Predial, publicada en el Periódico Oficial de fecha 30 de diciembre de 1983; Ley de Catastro del Estado de Tlaxcala, publicada en el Periódico Oficial de fecha 28 de diciembre de 1983; Ley de Coordinación Hacendaria para el Estado de Tlaxcala y sus Municipios, publicada en [...]¹⁵⁹

Este marco jurídico normativo, junto con los estados de Coahuila y Tamaulipas, han codificado leyes fiscales municipales en su contenido, y se refiere a codificar, en el sentido de recopilar o reunir en un solo texto los preceptos jurídicos que otras leyes regulaban, contemplando en su contenido, normas administrativas, procesales y sustantivas, estas últimas las que se refieren a nuestro tema de estudio. Este tipo de ordenamientos jurídicos normativos son los que regulan, norman y sistematizan los ingresos fiscales municipales de los Estados de Tlaxcala, Coahuila y Tamaulipas.

Solo a título ilustrativo se menciona que los códigos fiscales municipales, no reúnen en su contenido todos y cada uno de los aspectos fiscales del municipio que regulan otras leyes fiscales municipales sino caso contrario, la tendencia durante los últimos años, y no solo en el ámbito municipal, ha sido especializar el contenido de estos códigos, y no solo los de carácter fiscal sino también los financieros y bancarios. La tendencia en nuestra materia en particular, ha sido desmembrar su contenido, creando leyes fiscales especiales. La tendencia en México es a la especialización y la

¹⁵⁹ Código Financiero para el Estado de Tlaxcala y sus Municipios, de 31 de diciembre de 2002.

dispersión, pues a manera de ejemplo en materia bancaria y financiera, en lugar de haber unificado las normas en un solo cuerpo legal, ahora tenemos diversas leyes que regulan esa materia¹⁶⁰; lo anterior, ha provocado una diversificación y crecimiento de leyes fiscales municipales y leyes administrativas de aplicación fiscal municipal, lo que a su vez ha dado origen a la duplicación de normas, la contradicción de textos, la falta de definición uniforme de algunas figuras jurídicas, todo lo cual redundará en perjuicio del gobernado al traducirse en falta de certeza jurídica¹⁶¹, dicha tendencia a dispersar las leyes, en este caso fiscales municipales, contribuye, como ya se dijo, a la difícil aplicación práctica por parte de la autoridad fiscal municipal y la difícil comprensión y cumplimiento por parte del contribuyente y en su caso, la difícil defensa jurídica-fiscal de éstos. Un ejemplo se observa a nivel federal donde dicha tendencia se aprecia de igual forma, ya que en el año 2006 entró en vigor la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, derogando del Código Fiscal Federal el aspecto procesal fiscal que éste regulaba. Ahora bien, en el siguiente punto se desarrollarán las leyes que han surgido de esa tendencia a especializar los aspectos fiscales de la hacienda municipal, por lo que a este punto respecta, se estudiará el contenido de los códigos regulatorios de los ingresos fiscales municipales en México, donde se observan, solo tres ordenamientos jurídicos de este tipo con esas características. En este caso se analizará el contenido del Código Financiero Municipal del Estado de Coahuila: Libro I, De los Ingresos Municipales, Título I, Del Presupuesto de Ingresos y de la Ley de Ingresos Municipal, Capítulo Único, en este capítulo se agrupan las disposiciones que hablan de la formulación y aprobación de las Leyes de Ingresos Municipales, puesto que se establecen los preceptos referentes al periodo que regirá dicha ley, el órgano de gobierno que lo elabora y propone al Congreso del Estado y demás disposiciones de carácter general; Título II De las Contribuciones, Capítulos I, II, III, IV, V, VI, VII y VIII, en estos primeros ocho capítulos del título segundo, se establecen los preceptos referentes a las contribuciones por concepto de impuestos, en estos se regulan los elementos constitutivos de cada uno de ellos, su sujeto, objeto, tasa o tarifa, base, exenciones y forma de determinación y pago, de los impuestos que ahí se regulan: Predial, Sobre Adquisición de Inmuebles, Sobre el Ejercicio de Actividades Mercantiles, Sobre Prestación de Servicios, Sobre Espectáculos y Diversiones Públicas, Sobre Enajenación de Bienes Muebles Usados, Sobre Loterías

¹⁶⁰ ACOSTA ROMERO, M.: *Teoría General del Derecho Administrativo 1er. Curso*, Porrúa, México, p. 92.

¹⁶¹ MARTÍNEZ MORALES, R. I.: *Derecho Administrativo 3º y 4º cursos*, Oxford, México, p. 4.

Rifas y Sorteos y Sobre Plusvalía; Capítulo IX De las Contribuciones Especiales, Secciones A, B y C, en este capítulo se establecen los preceptos referentes a las contribuciones por concepto de contribuciones especiales, en estos se regulan los elementos constitutivos de cada uno de ellos, su sujeto, base y forma de determinación y pago, las contribuciones especiales que ahí se regulan son: por Gasto, por Obra Pública y por Responsabilidad Objetiva¹⁶².

Continuando con la descripción de los ingresos fiscales contemplados en ese ordenamiento jurídico, se encuentran en el Capítulo X De los Derechos por Prestación de Servicios Públicos, Secciones I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII y IX, los preceptos referentes a las contribuciones por concepto de derechos en materia de prestación de servicios públicos por parte del municipio, en estos se regulan los elementos constitutivos de cada uno de ellos, su sujeto, objeto, tasa o tarifa, base y forma de determinación y pago, las contribuciones por concepto de derechos que ahí se regulan son: de los Servicios de Agua Potable y Alcantarillado, de Rastros, de Alumbrado Público, de Mercados, de Aseo Público, de Seguridad Pública, de Panteones, de Transito y de Previsión Social; Capítulo XI De los Derechos por expedición de Licencias, Permisos, Autorización y Concesiones, Secciones I, II, III, IV, V, VI y VII, en este capítulo se establecen los preceptos referentes a las contribuciones por concepto de derechos en materia de Licencias y Permisos, en estos se regulan los elementos constitutivos de cada uno de ellos, su sujeto, objeto, tasa o tarifa, base y forma de determinación y pago, las contribuciones por concepto de derechos que ahí se regulan son: licencias para construcción, por alineación de predios y asignación de números oficiales, para fraccionar, para establecimientos expendedores de bebidas alcohólicas, colocación y uso de carteles y anuncios publicitarios, servicios catastrales y legalizaciones y certificaciones, y finalmente; Capítulo XII De los Derechos por el Uso y Aprovechamiento de bienes del Dominio Público del Municipio, Secciones I, II y III, en este capítulo se establecen los preceptos referentes a las contribuciones por concepto de derechos en materia de uso y aprovechamiento de bienes del dominio público del municipio, en estos se regulan los elementos constitutivos de cada uno de ellos, su sujeto, objeto, tasa o tarifa, base y forma de determinación y pago, las contribuciones por concepto de derechos que ahí se regulan son: por Servicios de Arrastre y Almacenaje, por la Ocupación de las Vías Públicas, por el Uso de las Pensiones Municipales.

¹⁶² Código Financiero para los municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, de 7 de noviembre de 2013.

Lo cierto es, que casi todos los códigos, financieros, fiscales o municipales no contienen aspectos regulatorios de los conceptos de ingresos fiscales municipales, a excepción de los ya mencionados, pues, como también ya se señaló, la tendencia en México ha sido la de especializar el contenido de estos ordenamientos jurídicos, particularmente el del aspecto sustantivo, el de los ingresos fiscales, ha generado leyes ordinarias estatales que específicamente les regulan, como son las Leyes de Hacienda, Impuestos Inmobiliario, Catastros, Aguas, etc.. En todo caso, los códigos fiscales son por excelencia los marcos jurídico-normativos estatales regulatorios de las disposiciones aplicables a todo el proceso de recaudación de ingresos; a las facultades de las autoridades fiscales; a los derechos y obligaciones de los contribuyentes; así como a las infracciones, delitos y sanciones fiscales; a los procedimientos administrativos relativos a la comprobación y ejecución fiscal y; a los medios de defensa con que cuenta el contribuyente frente a la actuación de la autoridad fiscal municipal. Aun y con la situación, de que en casi la totalidad de las entidades federativas se encuentran diseminadas, entre los ordenamientos jurídicos ordinarios estatales, disposiciones relativas al aspecto fiscal de la hacienda municipal.

d. Otras leyes ordinarias estatales de incidencia legal en los Ingresos fiscales municipales

Por último, se observan leyes diseminadas en casi la totalidad de las entidades federativas de cierta incidencia legal sobre los ingresos fiscales municipales, en razón de la tendencia a especializar leyes de carácter fiscal, entre las más comunes que se observan en las entidades federativas están: la Ley de Catastro y la Ley del Servicio de Agua; mientras que las leyes no tan comunes, toda vez que solo se observan en ciertas entidades federativas son: la Ley de Fraccionamientos, la Ley del Impuesto Predial, la Ley que regula el procedimiento para fijar las cuotas, tarifas y tablas de valores unitarios de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria y la Ley de predios baldíos. Dichas leyes, en su conjunto conforman, por un lado, leyes ordinarias estatales de naturaleza administrativa pero de cierta incidencia fiscal, ya que regulan, complementan o se complementan de algunos aspectos de ciertos ingresos fiscales municipales; y por el otro, leyes ordinarias fiscales de ingresos fiscales municipales muy específicos. Iniciamos el análisis de los preceptos aplicables al aspecto fiscal municipal de las leyes más comunes que se observan en las entidades federativas.

En primer término, se encuentra la Ley de Catastro Municipal, la cual tiene por objeto regular la determinación de los valores catastrales, es decir, los valores unitarios de suelo y de construcción, los que sirven de base para la im-

sición del impuesto predial, para ejemplificar basta con citar el artículo 15 de la Ley de Catastro para los municipios de Baja California Sur:

Artículo 15. Para las aplicaciones fiscales, el valor catastral de los predios será el valor técnicamente determinado que se convertirá en valor fiscal de los mismos, base del impuesto predial, el cual será modificado por las autoridades competentes en la cantidad y período que fijen las Leyes de la materia o esta Ley o cuando concurren las siguientes causas que den motivo a una revaluación o actualización de valores¹⁶³

Esta ley tiene una incidencia en los ingresos fiscales municipales, específicamente en el impuesto predial, al establecer la forma en que se determinará uno de los elementos del impuesto predial, la base gravable, es decir, esta ley influye de forma indirecta ya que tiene relación con los ingresos municipales pues de conformidad con los lineamientos que establece, se prevé tanto la obligación por parte del gobernado como los procedimientos que puede utilizar la autoridad municipal para fijar el valor fiscal de los inmuebles, el cual representa la base para el pago del Impuesto Predial.

Asimismo, dentro de las leyes que más comúnmente se encuentran en el marco normativo-administrativo de las entidades federativas de aplicación fiscal municipal, se observan las leyes que regulan el Servicio de Agua Potable otorgado por los municipios a los gobernados de su circunscripción, dicha ley administrativa tiene una gran incidencia y aplicación en materia de ingresos fiscales municipales, puesto que establece las normas jurídicas que regulan el establecimiento por parte de las autoridades municipales en materia de derechos originados por la prestación de este servicio. Por lo anterior, podemos decir que estas leyes son el marco jurídico-normativo básico con que cuenta el municipio, para el desarrollo de los ingresos fiscales municipales en materia de derechos por prestación del servicio de agua potable, entre las cuestiones más importantes de este carácter que establece y regula las normas de estas leyes se encuentran: la forma en determinar las tarifas de este concepto de contribución; los elementos constitutivos de este concepto de ingreso; así como las facultades para realizar su cobro y recaudación.

Para ejemplificar nos remitimos al articulado de la Ley de Aguas del Estado de Veracruz, la cual señala en su artículo 103:

Artículo 103. Los usuarios de los servicios de agua potable, alcantarillado, drenaje, tratamiento y disposición de aguas residuales están obligados a pagar las cuotas conforme a las tarifas que se aprueben, en términos de esta Ley, por lo que derivado

¹⁶³ Ley de Catastro para los Municipios del Estado de Baja California Sur, de 20 de diciembre de 1983.

de lo anterior este ordenamiento establece en su Artículo 33, fracciones VII y XXII, las facultades para establecer cuotas y recaudar los derechos: Los organismos operadores municipales [...] tendrán las atribuciones siguientes: [...] VII. Establecer cuotas y tarifas, efectuar su cobro en los términos de esta ley y, en su caso, de la legislación fiscal aplicable [...] XXII. Establecer las oficinas necesarias dentro de su ámbito territorial de competencia.

Establece la base para realizar el cálculo de la contribución por concepto de derechos derivados por la prestación del servicio de agua potable otorgados:

Artículo 104. El cálculo de las cuotas por consumo de agua potable se efectuará aplicando la tarifa al número de metros cúbicos consumidos. Para estos efectos, el prestador de servicio determinará el consumo de agua por medio de la lectura de los aparatos medidores¹⁶⁴

Este marco jurídico-normativo es de gran incidencia y aplicación en los conceptos de ingresos denominados derechos, al regular en gran parte los elementos constitutivos de la contribución, su determinación y periodicidad de pago, recaudación y cobro de los derechos derivados por la prestación del servicio de agua potable.

Ahora bien, continuando con el análisis de las leyes estatales de carácter administrativo con preceptos de aplicación fiscal municipal, se observan otras no tan comunes, toda vez que solo se observan en ciertas entidades federativas, dentro de estas encontramos la Ley de Fraccionamientos y la Ley de Predios Baldíos. En el caso de la primera, establece en sus disposiciones las normas para autorizar las divisiones de inmuebles, relotificaciones, fraccionamientos y desarrollos condominios de los municipios de entidad respectiva, lo que significa en el aspecto fiscal municipal un ingreso por concepto de derechos e impuestos en algunos casos, ya que se establecen en estas leyes la obligación de pago por parte de los fraccionadores por la supervisión de la obra, así como por los permisos y licencias e impuestos, tal y como se puede observar en la Ley de Fraccionamientos y Conjuntos Habitacionales para el Estado y los municipios de Chiapas en su artículo 12, fracción XII.

Artículo 12.- Los municipios tendrán las siguientes atribuciones y obligaciones:
XII. Verificar que el fraccionador cubra oportunamente los impuestos, derechos y demás cargos fiscales que procedan [...]¹⁶⁵

¹⁶⁴ Ley de Aguas del Estado de Veracruz, de 29 de junio de 2001.

¹⁶⁵ Ley Fraccionamientos y Conjuntos Habitacionales para el Estado y los Municipios de Chiapas, de 21 de octubre de 2009.

Esta ley de carácter administrativo contiene preceptos de aplicación fiscal municipal, al establecer supuestos jurídicos que se configuran en conceptos de ingresos, como los derechos generados por la expedición de licencias y supervisión de los fraccionamientos, de igual forma, establece el cumplimiento de obligaciones de pago de impuestos municipales, y por último, otorga a la autoridad municipal encargada de observar y aplicar esta ley, la facultad de ejercer el procedimiento administrativo de ejecución en atención a la aplicación de los lineamientos que esa misma ley prevé.

Los estados que contemplan una ley de fraccionamientos en su marco jurídico estatal son Guanajuato, Puebla y el citado estado de Chiapas. Ahora bien, en el caso de la Ley de Predios Baldíos, la cual solo se contempla en el marco jurídico normativo del estado de Morelos, establece básicamente, la obligación de los propietarios de estos predios a delimitar su superficie con la construcción de muros, y en caso de no realizar dicha construcción, la autoridad municipal lo hará con recursos propios, lo que origina, que esos gastos erogados por la autoridad municipal generen un crédito a favor de los propietarios, el cual debe ser cobrado a través del procedimiento económico-coactivo, tal y como lo señala la Ley de Predios Baldíos del Estado de Morelos: “Artículo 14. Para el cumplimiento de las obligaciones de pago a cargo de los propietarios de los predios baldíos, la Autoridad Municipal recurrirá al procedimiento económico-coactivo de ejecución”¹⁶⁶, es decir, esta ley ordinaria estatal otorga a la autoridad municipal, la facultad de ejercer el procedimiento administrativo de ejecución en atención a la aplicación de los lineamientos que esa misma ley prevé, lo que implica una incidencia en el aspecto fiscal municipal por parte de ésta.

En este análisis, se observan otras leyes fiscales estatales de aplicación municipal que existen dentro del marco legal estatal, como por ejemplo: la Ley del Impuesto Predial del Estado de Querétaro, y la Ley que regula el Procedimiento para fijar las Cuotas, Tarifas y Tablas de Valores Unitarios de las Contribuciones sobre la Propiedad Inmobiliaria del Estado de Veracruz; la primera, la Ley del Impuesto Predial, establece las normas para el sujeto del impuesto, la base y la tarifa, las exenciones del impuesto, las facultades de la autoridad y las obligaciones del sujeto respecto del impuesto, así como los recursos, infracciones y sanciones en atención de la observancia de esta ley; en el caso de la segunda ley, la Ley que regula el Procedimiento para fijar las Cuotas, Ta-

¹⁶⁶ Ley de Predios Baldíos del Estado de Morelos, 07 de mayo de 1979.

rifas y Tablas de Valores Unitarios de las Contribuciones sobre la Propiedad Inmobiliaria del Estado de Veracruz, establece el procedimiento para fijar las cuotas, tarifas y tablas de valores unitarios de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria del estado de Veracruz. Se puede señalar que estas leyes ordinarias estatales analizadas, conforman básicamente las leyes de naturaleza administrativa de cierta observancia en materia de ingresos fiscales municipales, puesto que en su regulación, se observan preceptos que complementan o se complementan, parcial o indirectamente, ciertos ingresos tributarios municipales, ya sea por que regulan la imposición de elementos de contribuciones o todas en su conjunto, como el caso de las Leyes del Servicio de Agua Potable, y leyes fiscales de mínima existencia en los marcos jurídicos normativos estatales, por lo que así, se obtiene el marco jurídico normativo estatal que regula el aspecto fiscal municipal de los ingresos tributarios de éstos¹⁶⁷.

3.3 Marco Jurídico-Reglamentario del Fisco Municipal

Se ha establecido en los puntos anteriores, el marco jurídico normativo, tanto federal como estatal del aspecto financiero de los ingresos municipales, los que regulan aspectos desde la competencia fiscal, principios y restricciones aplicables a estos y conceptos de ingresos fiscales con sus elementos. Ahora bien, en este punto se desarrollarán aquellos ordenamientos jurídicos normativos emitidos propiamente por el municipio, en ejercicio de su facultad reglamentaria, que complementan a detalle los lineamientos establecidos en los marcos jurídicos estatales o en su caso federales de aplicación fiscal municipal, el denominado marco jurídico reglamentario municipal. Aquí cabe mencionar, que no existe una cultura jurídica por parte de los municipios de reglamentar las disposiciones establecidas en las leyes estatales o federales, y no solo de carácter fiscal sino de forma general, es decir, los municipios mexicanos no ejercen normalmente su facultad reglamentaria, para emitir marcos jurídicos reglamentarios de las leyes o disposiciones estatales y federales de aplicación en su ámbito de gobierno, y menos de carácter fiscal, lo cual deriva en una falta de marcos jurídicos reglamentarios municipales de los ingresos tributarios municipales.

A. Facultad Reglamentaria del Municipio. Nociones Generales

Previo a estudiar los marcos jurídicos reglamentarios municipales, resulta

¹⁶⁷ Ley que regula el Procedimiento para fijar las Cuotas, Tarifas y Tablas de Valores Unitarios de las Contribuciones sobre la Propiedad Inmobiliaria, de 27 de septiembre de 2001.

importante señalar que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos otorga a los municipios del Estado Mexicano la facultad de expedir los reglamentos que les permitan organizar su administración pública municipal, así como regular las materias, procedimientos, funciones y servicios públicos de su competencia, dentro de su ámbito territorial, lo que permite decir, que esta facultad denominada reglamentaria, incide en el aspecto fiscal del municipio, específicamente, como se desarrollará en puntos posteriores, los reglamentos interiores de la Administración Pública, del Ayuntamiento y de la Hacienda Municipal, en los cuales se encuentra entre otras cosas, la regulación reglamentaria de la estructura y funcionamiento de las áreas que conforman el fisco municipal. Esa facultad reglamentaria, la cual es conceptualizada por el Instituto para el Fortalecimiento del Federalismo en su Glosario de Términos Municipales como la “potestad que tienen los ayuntamientos para instrumentar y aplicar las leyes federales y estatales en el ámbito territorial de su municipio, a través de reglamentos y disposiciones administrativas”¹⁶⁸, es la que permite que los municipios expidan los cuerpos normativos denominados reglamentos, los cuales se consideran como los marcos jurídicos normativos puramente municipales. Efectivamente, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece de manera expresa la facultad reglamentaria del municipio mexicano, al señalar en su artículo 115 constitucional, fracción II, párrafo I:

Artículo 115. Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el Municipio Libre, conforme a las bases siguientes:.. II. Los Municipios estarán investidos de personalidad jurídica [...] Los ayuntamientos tendrán facultades para aprobar, de acuerdo con las leyes en materia municipal que deberán expedir las legislaturas de los Estados, los bandos de policía y gobierno, los reglamentos [...]¹⁶⁹

En atención a ese precepto constitucional, las constituciones y leyes orgánicas y reglamentarias municipales de los estados establecen de igual forma para el municipio, dicha facultad reglamentaria, tal y como se puede observar a manera de ejemplo, en la Constitución Política del Estado de Guanajuato, en su Título VII, capítulo II, sección III, artículo 117, fracción I:

Artículo 117. A los Ayuntamientos compete: [...] I. Aprobar, de acuerdo con las Leyes en materia municipal que expida el Congreso del Estado; los Bandos de Policía y Gobierno, Reglamentos, Circulares y disposiciones administrativas de ob-

¹⁶⁸ Glosario de Términos Municipales, Secretaría de Gobernación, México 2000, p. 143.

¹⁶⁹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5 de febrero de 1917.

administrativas de observancia general; que organicen la administración pública municipal, regulen las materias, procedimientos, funciones y servicios públicos de su competencia.¹⁷⁰

Y en la Ley Orgánica de los Municipios del Estado de Campeche:

Artículo 103.- Para el gobierno del Municipio, el Ayuntamiento tiene las facultades siguientes: I. Expedir y reformar el Bando de Policía y Gobierno, los reglamentos, circulares, lineamientos, manuales y demás disposiciones administrativas de observancia general necesarios para su organización, funcionamiento, prestación de los servicios públicos, así como para garantizar la tranquilidad y seguridad de las personas y sus bienes, la salubridad pública, la participación social y vecinal y, en general, las que requiera para el ejercicio de sus funciones y la prestación de los servicios públicos municipales [...].¹⁷¹

A los municipios mexicanos se les otorga la facultad reglamentaria para realizar actos que dan como origen los cuerpos normativos denominados reglamentos. En este punto, ha surgido una controversia entre los juristas, ya que algunos consideran que la facultad reglamentaria municipal y el resultado de su ejercicio, los reglamentos municipales, se originan de un acto reglamentario, mientras que otros más consideran, que se originan de un acto legislativo, es decir, que la facultad reglamentaria es más propiamente una facultad legislativa o *cuasi* legislativa, razón por la cual se considera viable, determinar si consideramos que los reglamentos municipales se originan de actos legislativos o reglamentarios. Resulta necesario precisar qué es un acto reglamentario y qué es un acto legislativo. Por acto legislativo se debe entender:

Una declaración unilateral de la voluntad de un órgano de gobierno competente, el cual en ejercicio de sus funciones, crea, reconoce, modifica, trasmite, declara o extingue derechos y obligaciones en forma general, impersonal, abstracta permanente y coercitiva con el objeto de regular interacciones humanas.¹⁷²

El acto legislativo es aquel que se origina de un órgano de gobierno encargado de realizar las funciones meramente legislativas, las de crear leyes, se compone de un cuerpo colegiado de representantes de la población donde su funcionamiento se lleva a cabo a través de asambleas deliberativas; en cambio, el acto reglamentario es una declaración unilateral de la voluntad del titular del ejecutivo, que en el ejercicio de sus facultades provee en la esfera administrativa para poder ejecutar una ley estableciendo los medios necesarios pa-

¹⁷⁰ Constitución Política del Estado de Guanajuato, 18 de octubre de 1917.

¹⁷¹ Ley Orgánica de los Municipios del Estado de Campeche, de 3 de diciembre de 2008.

¹⁷² ROBLES MARTÍNEZ, R.: *El municipio*, Porrúa, México 2004, p. 296.

ra para ese fin¹⁷³; es decir, los actos reglamentarios son resultado del ejercicio de la función reglamentaria concedida a una persona, en este caso al titular del ejecutivo.

Los reglamentos tienen su origen en un cuerpo colegiado, el cual delibera en asambleas, entre otras cosas, el contenido de éstos y su aprobación para surtir efectos dentro del territorio del municipio que les aprueba, ese cuerpo colegiado es conocido o denominado como Ayuntamiento y es el órgano de gobierno superior dentro de los municipios, en este contexto, tenemos en tanto que el titular del ejecutivo dentro del municipio es el presidente municipal, el cual solo tiene facultades para proponer reglamentos y enviar para su publicación al Congreso Local los ordenamientos jurídicos reglamentarios aprobados por el ayuntamiento. Lo anterior permite concluir, que la facultad reglamentaria ejercida por los municipios a través de su órgano colegiado, el ayuntamiento, arroja actos legislativos. Independientemente de lo señalado en líneas anteriores, la facultad reglamentaria, legislativa o *cuasi* legislativa municipal, da como resultado los marcos jurídicos reglamentarios municipales, los cuales le permiten organizar su administración pública municipal, así como regular las materias, procedimientos, funciones y servicios públicos de su competencia, dentro de su ámbito territorial, a través de disposiciones generales, abstractas e impersonales, como pueden ser aspectos vinculados con los ingresos fiscales municipales.

a. Proceso para ejercer la Facultad Reglamentaria del Municipio

Se estableció en el punto inmediato anterior, que la facultad reglamentaria es la potestad que tienen los municipios a través de su órgano colegiado competente de establecer disposiciones generales abstractas e impersonales, las cuales se plasman en documentos normativos denominados reglamentos, creando con ello, los marcos jurídicos normativos reglamentarios municipales. Ahora bien, esa facultad reglamentaria debe ejercerse observando cierto proceso, el cual permite emitir los reglamentos por parte del municipio, cabe mencionar que ese proceso es muy semejante al que realizan los órganos de gobierno estatal competentes para crear las leyes, los congresos locales, este procedimiento consiste en cinco pasos, los cuales se encuentran regulados básicamente por los reglamentos interiores de los ayuntamientos: el primer paso refiere, a la presentación de la iniciativa ante el ayuntamiento por cualquiera de los miembros del propio ayuntamiento o

¹⁷³ ROBLES MARTÍNEZ, *op. cit.*, pp.296 y 297.

comisiones integrantes, por los órganos de la administración pública municipal o paramunicipal, por el propio presidente municipal o en su caso por los habitantes del municipio; el segundo paso consiste, en la discusión de la iniciativa de reglamento, este se realiza en sesión de cabildo cuando exista quórum legal para discutirla, en este paso se otorga el uso de la palabra a cada uno de los miembros para que hagan las observaciones pertinentes en caso de proceder, una vez finalizada la discusión y en su caso aplicadas las observaciones propuestas se pasa a la aprobación de la iniciativa de reglamento, ésta se realiza por medio de la votación de los miembros del ayuntamiento que hacen quórum para tal efecto; una vez aprobada la iniciativa de reglamento, el nuevo reglamento aprobado debe publicarse en el periódico o gaceta oficial del Estado, por último; en algunos Estados se realiza el último paso consistente en la difusión en los medios de comunicación de los reglamentos que entran en vigor.

Son básicamente cinco pasos los que realiza el municipio para ejercer su facultad reglamentaria, y producir el reglamento municipal, éstos se encuentran regulados por un Reglamento Interior del Ayuntamiento, para apreciar lo anterior, citamos los preceptos contenidos en el Título II, capítulo V del Reglamento Interior del Ayuntamiento del Municipio de Monterrey en el estado de Nuevo León, por ejemplo los artículos 74, fracciones I, II, III y IV ese ordenamiento reglamentario, establecen los lineamientos referentes al primer paso, el de la Iniciativa, al señalar:

Artículo 69. Corresponde el derecho de iniciativa de los reglamentos municipales a las siguientes personas: A). Al Presidente Municipal [...] B). A los Regidores y Síndicos [...] C) Las Comisiones del Ayuntamiento y [...] D) A los ciudadanos por conducto de las Comisiones del Ayuntamiento...

En tanto que el segundo y tercer paso de este proceso, el de la discusión y aprobación están considerados en el artículo 71. "La discusión y aprobación de las iniciativas de reglamentos municipales, deberán realizarse en sesión de Cabildo, la cual para su validez, deberá reunir la mitad más uno de los integrantes"; por último, los pasos de la publicación y difusión se observan en los artículos 72 y 73:

Artículo 72. Aprobado que fuere un Reglamento o su modificación, el Secretario refrendará el acta respectiva, enviando un tanto de la misma para su publicación en el Periódico Oficial del Estado y en la Gaceta Municipal; Artículo 73. El Presidente Municipal ordenará la publicación de los reglamentos, sus reformas o adiciones en el Periódico Oficial y en la Gaceta Municipal y de estimarlo conveniente, les dará difusión adecuada en uno de los periódicos de mayor circulación en el Municipio¹⁷⁴

¹⁷⁴ Reglamento Interior del Ayuntamiento de la Ciudad de Monterrey, Nuevo León, de 27 de febrero de 2016.

En el caso de los reglamentos de carácter fiscal deben ser presentados por la Comisión de Hacienda Municipal, por los síndicos, por el tesorero o en su caso el presidente municipal. Cabe mencionar, que en la práctica los municipios realizan previamente a publicar el reglamento aprobado, la remisión de los proyectos de iniciativa aprobados a los congresos locales, a efecto de que estos los revisen y aprueben para su publicación, pues realmente son estos últimos quienes tienen la última palabra sobre dichos marcos jurídicos normativos reglamentarios municipales.

Además del proceso y formalidades que éste conlleva, necesarios para la expedición de los reglamentos municipales, entre ellos los de carácter tributario municipal, deben observarse ciertas bases legales para efecto de que el producto resultante del ejercicio de la facultad reglamentaria, el reglamento, goce de solvencia legal para su aplicación y observancia, tal y como se aprecia en el artículo 227, fracciones I, II, III y IV, de la Ley de Gobierno Municipal del Estado de Nuevo León:

Artículo 227.- Para la aprobación y expedición de los reglamentos municipales, el Ayuntamiento debe sujetarse a las disposiciones del presente Título y a las siguientes bases generales: I. Que los ordenamientos respeten los derechos humanos y sus garantías, consagradas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en la Constitución Política del Estado, así como los derechos humanos; II. Que los ordenamientos sean congruentes y no contravengan o invadan disposiciones o competencias federales o estatales; III. Que tengan como propósito fundamental la seguridad, el bienestar y la tranquilidad de la población; IV. Que su aplicación fortalezca al Gobierno Municipal [...]⁷⁵

Una vez observado el proceso y bases generales, tales como las garantías individuales de legalidad y audiencia, el reglamento puede ser aprobado, primeramente por el ayuntamiento y posteriormente publicado por el Congreso Local del Estado respectivo, para entrar en vigor dentro de la circunscripción territorial del municipio que lo aprobó.

b. El Reglamento Municipal y los tipos de Reglamentos Municipales

Se tiene entonces, de acuerdo con los puntos anteriores, que la facultad reglamentaria, otorgada por la Constitución Federal, Constituciones Estatales y Leyes Orgánicas y Reglamentarias Municipales del ámbito Estatal y Reglamentos Internos del Ayuntamiento, permite que los municipios expidan al momento de ejercer esa facultad, previa observancia del proceso, lineamientos y bases generales,

⁷⁵ Ley de Gobierno Municipal del Estado de Nuevo León, de 27 de mayo de 2015.

los marcos jurídicos normativos, denominados Reglamentos, convertidos hoy en la fuente más importante de su legislación interna, tanto en su número, como en las materias que regulan los reglamentos son el principal cuerpo normativo municipal¹⁷⁶; es decir, el marco jurídico normativo reglamentario municipal, es la fuente más importante de la legislación interna municipal, puesto que su importancia radica, en que dichos ordenamientos se establece de manera complementaria y detallada la organización del ayuntamiento y de la administración pública municipal, así como la prestación de los servicios públicos. Efectivamente, los reglamentos municipales se han convertido en el marco legal sistematizado interno del municipio que organiza el ayuntamiento y las dependencias de la administración pública municipal, entre ellas, la del fisco municipal, ya que mejora todo lo relacionado con las dependencias vinculadas directamente con los ingresos lo que evita la interpretación arbitraria de la ley y posibles abusos de poder por parte de los funcionarios municipales en materia de ingresos fiscales municipales, lo anterior en razón de que los reglamentos municipales son una prolongación de la leyes, los cuales tienden a detallar los supuestos previstos en la ley para que la individualización y aplicación de estas sean claras y efectivas, ya que las leyes por sí mismas y en razón de su generalidad y abstracción no pueden prever todos los supuestos, como señala el Máximo Tribunal de Justicia de la Nación en una de sus tesis.

FACULTAD REGLAMENTARIA, SUS LÍMITES. Es criterio unánime, tanto de la doctrina como de la jurisprudencia, que la facultad reglamentaria, conferida en nuestro sistema constitucional únicamente al Presidente de la República y a los gobernadores de los estados en sus respectivos ámbitos competenciales, consiste exclusivamente, dado el principio de la división de poderes que impera en nuestro país, en la expedición de disposiciones generales abstractas e impersonales que tienen como objeto la ejecución de la ley, desarrollando y completando en detalles sus normas, pero sin que, a título de su ejercicio, pueda excederse al alcance de sus mandatos o contrariar o alterar sus disposiciones, por ser precisamente la ley su medida y justificación [...] ¹⁷⁷

Ahora bien, dentro de los reglamentos que se emiten por el municipio en el ejercicio de su facultad reglamentaria, encontramos cuatro tipos o clasificaciones, en primer lugar encontramos los que se encargan de regular la organización y funcionamiento del ayuntamiento; posteriormente, los que se encargan de

¹⁷⁶ QUINTANA ROLDÁN, C.: *Derecho Municipal*, Porrúa, México 2003, p. 314.

¹⁷⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta II, IX Época, septiembre 1995, p. 293.

regular la organización y funcionamiento de la administración pública municipal, incluyendo el fisco municipal; así mismo, se observan los que se encargan de normar los servicios públicos municipales, y por último ; los que se encargan de regular la actividad de los particulares. Esta clasificación, la podemos observar en el texto mismo de las Leyes Orgánicas Municipales, tal y como se puede apreciar en el artículo 36, fracción I de la Ley Municipal para el Estado de Aguascalientes:

Artículo 36. Los Ayuntamientos, tienen como función general el gobierno del Municipio y como atribuciones y facultades las siguientes [...] Aprobar y expedir Reglamentos, Bando Municipal, así como las demás disposiciones administrativas de carácter general necesarias para el ejercicio de sus atribuciones, para su funcionamiento, para la organización y prestación de los servicios públicos municipales, para aquellas que demanden la tranquilidad y seguridad de las personas y sus bienes, para garantizar la moralidad y salubridad públicas y la participación ciudadana y vecinal [...] ¹⁷⁸

De lo anterior se observa, que de esta clasificación de reglamentos que se hace, los que tienen incidencia en los ingresos fiscales municipales son: el Reglamento Interior u Orgánico del Ayuntamiento, el Reglamento Interior u Orgánico de la Administración Pública Municipal y muy particularmente el Reglamento de la Hacienda Pública Municipal.

B. Reglamentos municipales de aplicación en materia de ingresos fiscales

El marco jurídico normativo reglamentario municipal, es la fuente más importante de la legislación interna municipal, ya que establece de manera detallada y complementaria los lineamientos establecidos en los marcos jurídicos normativos estatales, en particular para nuestro tema de estudio, y de acuerdo a la clasificación de los reglamentos que se hizo, los que particularmente tienen incidencia en los ingresos tributarios municipales son: el Reglamento Interior u Orgánico del Ayuntamiento, el Reglamento Interior u Orgánico de la Administración Pública municipal y muy particularmente el Reglamento de la Hacienda Pública Municipal, pues son estos los que se encargan de regular o normar los aspectos relacionados con los ingresos fiscales municipales. Efectivamente, los reglamentos que regulan de manera detallada la organización y funcionamiento de la administración pública municipal, del Ayuntamiento y de la Hacienda Municipal, son los que se pueden considerar como los principales ordenamientos jurídicos

¹⁷⁸ Ley Municipal para el Estado de Aguascalientes, de 6 de octubre de 2003.

municipales de mayor incidencia legal en los ingresos municipales, los cuales se desarrollarán en los siguientes apartados. Cabe mencionar, que la falta de cultura jurídica o ejercicio jurídico o legislativo por parte de la mayoría de los municipios de la república mexicana, provoca que en estos, no se cuente con reglamentos que regulen aspectos relacionados con los ingresos fiscales municipales, lo que repercute directamente en una falta de eficiencia en la captación de recursos de carácter fiscal por parte del municipio, así como de igual forma provoca, la interpretación arbitraria de la leyes aplicables a los ingresos tributarios.

a. Reglamento Interior del Ayuntamiento y Reglamento Orgánico de la Administración Pública Municipal

En primer término, se tiene dentro de los marcos jurídicos normativos reglamentarios municipales que regulan cierto aspecto de los ingresos tributarios municipales, al Reglamento Orgánico o Interior del Ayuntamiento, este reglamento detalla las funciones y responsabilidades del Ayuntamiento y sus comisiones, entre esas la de aprobar el presupuesto de ingresos para su propuesta al Congreso del Estado respectivo. Así es, este tipo de reglamentos establece a detalle la Comisión del Ayuntamiento encargada de proponer el presupuesto de Ingresos del Municipio, tal y como se puede observar en el Reglamento Interior del Republicano Ayuntamiento del Municipio de Allende en el Estado de Nuevo León en su Título II, capítulo IV, artículos 66, 68, fracción II y 69, fracción II, inciso B:

Artículo 66. Para estudiar, examinar y proponer alternativas de solución a los asuntos municipales y vigilar que se ejecuten las disposiciones y acuerdos del Ayuntamiento, este Órgano Colegiado se organizará en comisiones que podrán ser permanentes o transitorias especiales; [...] Artículo 68. Las comisiones permanentes se nombrarán en la primera sesión del año de gestión, y serán de carácter obligatorio las siguientes [...] II. De Hacienda Municipal, presidida por el Síndico Primero [...] Artículo 59. Son atribuciones de las comisiones de carácter obligatorio mencionadas en el Artículo anterior, las siguientes [...] I. De Hacienda Municipal [...] B). Proponer sistemas de recaudación de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y demás ingresos.¹⁷⁹

De la anterior transcripción se aprecia, cómo este ordenamiento jurídico normativo reglamentario municipal detalla la comisión del Ayuntamiento vinculado con los ingresos fiscales municipales, así como las funciones y responsabilidades fiscales de

¹⁷⁹ Reglamento Interior del R. Ayuntamiento del municipio de Allende, de 12 noviembre de 2001.

ésta, lo que lo convierte en un marco jurídico normativo del ámbito municipal, regulatorio de ciertos aspectos vinculados con los ingresos fiscales municipales.

En segundo término, se encuentra dentro de los marcos jurídicos normativos reglamentarios municipales que regulan cierto aspecto de los ingresos fiscales municipales, al Reglamento Orgánico o Interior de la Administración Pública Municipal, este reglamento es el que detalla los órganos que conforman la administración pública municipal, con sus funciones y responsabilidades. Este tipo de reglamentos establece con detalle los órganos administrativos del municipio, entre esos órganos, el de la Tesorería, y de ésta, las áreas que conforman el del fisco municipal, tal y como se puede observar en el Reglamento Interior de la Administración Pública del municipio de Pachuca, del estado de Hidalgo en sus artículos 48, fracción XXXII y 50, fracciones I, II, III y IV:

Artículo 48. A la o el Titular de la Secretaría de la Tesorería Municipal le corresponderá el despacho de las siguientes atribuciones: XXXII. Coordinar y proporcionar oportunamente al Ayuntamiento la información financiera gubernamental para la formulación de la iniciativa de Ley de Ingresos para el Municipio y del Presupuesto de Egresos, vigilando que dichos ordenamientos se ajusten a las disposiciones normativas aplicables [...]; Artículo 50. A la Dirección de Ingresos le corresponderá el ejercicio de las siguientes atribuciones: I. Integrar la iniciativa de Ley de Ingresos para el Municipio, de conformidad con las prioridades y estrategias establecidas en el Plan Municipal de Desarrollo y las disposiciones administrativas de recaudación y leyes aplicables en la materia; II. Recaudar y registrar los ingresos por concepto de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, que corresponden al Municipio de conformidad con la normatividad aplicable; III. Proponer a la o el Titular de la Secretaría, los criterios de operación de las oficinas receptoras y las metas de recaudación para cada ejercicio fiscal; IV. Cumplir y vigilar la observancia de la Ley de Ingresos para el Municipio y proponer mecanismos para incrementar la recaudación municipal [...].¹⁸⁰

Como se observa de la transcripción de los preceptos anteriormente citados, este ordenamiento jurídico normativo reglamentario municipal detalla el órgano de la administración pública municipal encargado de recaudar los ingresos fiscales municipales, así como la organización o estructura administrativa de ésta y las funciones y responsabilidades fiscales de cada una de ellas, lo que lo convierte en

¹⁸⁰ Reglamento Interior de la Administración Pública del Municipio de Pachuca, de 29 de agosto de 2013.

un marco jurídico normativo, de ámbito municipal, regulatorio de ciertos aspectos vinculados con los ingresos fiscales municipales.

b. Reglamento de la Hacienda Pública Municipal

El Reglamento de la Hacienda Municipal, al igual que el Reglamento Orgánico o Interior de la Administración Pública Municipal, funge como órgano de la administración pública municipal encargado de recaudar los ingresos tributarios municipales, así como la organización o estructura administrativa de ésta, pero con la diferencia que en este ordenamiento, se detallan con mayor precisión las funciones y responsabilidades fiscales de cada una de éstas, lo que lo convierte en el marco jurídico normativo municipal propiamente financiero y por ende tributario o fiscal del municipio. Para apreciar lo anterior, nos remitimos a los artículos 8, 14, fracciones I y V, 18, fracciones I, II, VI, VII, VIII y XI, 19, de las fracciones I, IV y VIII y 22, fracción IV del Reglamento de la Hacienda Municipal del Municipio de Zapotlán el Grande, del estado de Jalisco:

Artículo 8. La Dirección de Hacienda Municipal es la Dependencia responsable de la Administración Financiera y Tributaria del Municipio [...] Artículo 14. Compete al Director de Hacienda Municipal [...] I. Efectuar la recaudación y cobro de impuestos, contribuciones especiales, derechos, productos, aprovechamientos, participaciones, aportaciones federales para fines específicos, responsabilizarse de la recaudación depositada y del manejo de valores a su cuidado. II. Elaborar y someter a consideración de la Comisión Edilicia de Hacienda con la debida responsabilidad, el anteproyecto de la Ley de Ingresos, a efecto de que el Ayuntamiento en Pleno se encuentre en aptitud de aprobar el mismo y sea enviado al Congreso del Estado la iniciativa correspondiente [...] Artículo 18. La Jefatura de Ingresos [...] tendrá las siguientes atribuciones y obligaciones [...] I. Elaborar y establecer los sistemas y procedimientos idóneos para la captación y control eficiente del erario municipal que por ramos de la Ley de Ingresos correspondan al Municipio [...] II. Elaborar el anteproyecto de la Ley de Ingresos para el Ejercicio Fiscal y presentarlo con toda oportunidad al Director para su visto bueno, para que éste lo presente al Ayuntamiento para su análisis y aprobación a más tardar el día 31 de julio de cada año, considerando que la propuesta de Ley deberá presentarse al H. Congreso del Estado, a más tardar el día 31 de Agosto de cada año [...] VI. Implementar los sistemas y procedimientos más adecuados para eficientar las actividades en materia de recepción de pagos, registro de contribuyentes, control de obligaciones y cobranza de los Ingresos municipales [...] VII. Proponer la política general de ingresos respecto a los impuestos, contribuciones especiales, derechos,

productos, aprovechamientos y participaciones que deberá percibir el erario municipal, de conformidad con la Ley de Ingresos vigente y los convenios de coordinación fiscal, celebrados entre el Gobierno Federal, Estatal y Municipal [...] III. Elaborar el presupuesto anual de Ingresos, en el cual se establezcan los montos a recaudar mensualmente de los conceptos que integran los ingresos municipales [...] XI. Llevar la estadística mensual que permita analizar el comportamiento de la recaudación y proponer en su caso las medidas necesarias para incrementar la captación [...] Artículo 19.- Compete al Departamento de Recaudación las siguientes atribuciones y obligaciones [...] I. Ejecutar los programas y acciones relacionados con la recaudación de los ingresos propios e ingresos federales y estatales, así como de registro de contribuyentes... IV. Supervisar que se recauden, concentren y se vigilen los fondos provenientes de la aplicación de la Ley de Ingresos Municipal y otros conceptos que deba percibir el Gobierno Municipal por cuenta propia o ajena. VI. Recaudar el importe de los créditos provenientes de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, de conformidad al tabulador de la Ley de Ingresos aprobada [...] Artículo 22.- La Jefatura de Control Presupuestal y Cuenta Pública se integrará por las áreas de Programación y Control Presupuestal; además de Contabilidad y Glosa; y tendrá las siguientes atribuciones y obligaciones [...] II. Participar en la elaboración del proyecto del Presupuesto de Ingresos y Egresos, en coordinación con los departamentos de Ingresos y Egresos, conforme a las políticas y lineamientos vigentes¹⁸¹

Como se observa de la transcripción de los preceptos anteriormente citados, se aprecia cómo este ordenamiento jurídico normativo municipal, regula con mayor precisión las funciones y atribuciones de la organización y estructura administrativa del órgano de la administración pública municipal encargados de los ingresos fiscales municipales. Lo que permite señalar, que este ordenamiento jurídico normativo municipal es el de mayor incidencia legal en los ingresos fiscales municipales, pues regula y norma con mayor precisión la propuesta de ingresos fiscales municipales a obtener anualmente así como su recaudación.

3.4 Conclusiones del capítulo

Del análisis y estudio realizado a este marco normativo integral del sistema tributario municipal se concluye que existe cierta problemática que se origina por la falta de ordenamientos jurídicos a nivel federal y municipal, lo que crea en consecuencia

¹⁸¹ Reglamento Interno de la Hacienda Municipal del Municipio de Zapotlán el Grande, de 3 diciembre de 2003.

una afectación directa en los ingresos tributarios municipales que les debilita; pues ello provoca por un lado, en el caso de la falta de un ordenamiento reglamentario federal, la existencia de una diversidad de ordenamientos jurídicos normativos a nivel estatal de los ingresos fiscales municipales, que tiende a convertirse en una madeja jurídica para su aplicación práctica por parte de los gobiernos municipales; y por otro, en el caso de la falta de ordenamientos jurídicos a nivel municipal, se origina la falta de lineamientos bien establecidos hacia el interior de las administraciones municipales que mejoren, la explotación de los ingresos tributarios existentes.

La falta de una ley federal reglamentaria del artículo 115 constitucional que establezca detalladamente las bases y lineamientos, en este caso, de cada una de las áreas financieras de la hacienda municipal, entre ellas la de los ingresos, ha creado una laguna legal que ha provocado, que exista mucha divergencia en la legislación expedida por los congresos locales de índole municipal, pues es a estos quienes les corresponde expedirlas como legislación reglamentaria del artículo 115 constitucional; es decir, esa omisión o falta de voluntad por parte del ejecutivo de presentar una iniciativa de ley a través de la cual se regule todos y cada uno de los aspectos municipales, entre ellos el de nuestro objeto de estudio, ha derivado en la falta de homogeneidad en la regulación de las áreas municipales en los ordenamientos jurídicos estatales, ya que al no existir dicha ley constitucional reglamentaria del municipio, en la cual se establezca a detalle cada uno de sus aspectos, se ha dejado en los poderes legislativos de los estados la libertad de interpretar el artículo 115 constitucional, y por ende de legislar, ciertamente en apego a lo establecido en el citado artículo constitucional, pero con su interpretación, lo que ha traído como consecuencia, una diversidad de leyes reglamentarias, orgánicas y ordinarias estatales de aplicación fiscal entre cada uno de los Estados componentes de la federación, creando con ello, como ya se comentó, una madeja jurídica de muy difícil aplicación práctica para el municipio. Lo anterior se ha originado de la falta por parte del ejecutivo federal de elaborar una iniciativa de ley reglamentaria de éste artículo, aun y con la existencia de un decreto que faculta al ejecutivo federal para expedir una ley reglamentaria del artículo 115 constitucional, en lo que se refiere a los ayuntamientos libres, publicado en el Diario Oficial del 31 de diciembre de 1935. Y toda vez, que el contar con una Ley Orgánica Federal del artículo 115 Constitucional, se contaría con un ordenamiento que establecería los lineamientos a seguir por todas las entidades federativas en aspectos financieros de carácter sustantivo como los principios que

las constituciones locales y federal establecen para el municipio y propiamente los actos y actividades gravables para obtener de ellos ingresos fiscales.

La falta de ordenamientos jurídicos municipales, origina la falta de lineamientos hacia el interior de las administraciones municipales que mejoren la explotación de los ingresos tributarios existentes, ya que estos, permiten organizar la administración pública municipal, así como regular las materias, procedimientos, funciones de su competencia, dentro del ámbito territorial del municipio, vinculados con los ingresos fiscales municipales, puesto que la inexistencia de una cultura jurídica por parte de los municipios de reglamentar las disposiciones establecidas en las leyes estatales o federales de carácter fiscal deriva en una falta de marcos jurídicos reglamentarios municipales de los ingresos tributarios municipales, lo que genera una baja explotación de los mismos. Es decir, los reglamentos municipales son ordenamientos jurídicos que tiene como función básica complementar los lineamientos establecidos en los marcos jurídicos normativos estatales, puesto que en esa legislación municipal se puede establecer de manera detallada las funciones del ayuntamiento y de la administración pública municipal entre esas las relacionadas con los ingresos fiscales municipales, lo que permitiría mejorar el rendimiento de los ingresos tributarios, por lo que la falta de reglamentos municipales que establezcan detalladamente las funciones de la administración pública municipal vinculada con los ingresos fiscales reduce el rendimiento y explotación de los mismos.

Capítulo 4. Ingresos fiscales municipales

4.1 Ingresos fiscales municipales, nociones generales

En el capítulo anterior, se estableció, en razón del desarrollo del contenido del presente trabajo académico, el marco jurídico normativo federal, estatal y municipal de los ingresos fiscales municipales. Los ordenamientos jurídicos que regulan de una forma u otros aspectos relacionados directa o indirectamente con los ingresos fiscales que tiene derecho a percibir el municipio, y en los cuales se encuentran ciertas problemáticas que inciden en el sistema tributario municipal. Ahora bien, en este capítulo se identificarán dentro de los ingresos públicos del municipio, cuáles son los ingresos públicos fiscales, toda vez que no todos los ingresos se pueden considerar como fiscales. Una vez identificados se desarrollará la definición de todos y cada uno de ellos, especificándole sus elementos, el objeto, el sujeto, la base gravable y la tasa o tarifa, así como la relación fiscal que surge de los mismos entre el fisco municipal y el contribuyente. Dentro de esos conceptos de ingresos fiscales que se pueden destacar por su repercusión económica en las finanzas municipales, y en que en su momento se precisarán en este capítulo, están los Impuestos, en particular los impuestos inmobiliarios, los cuales son un común denominador en los ingresos fiscales de los municipios de México; los Derechos, los cuales son establecidos con uniformidad en todos los municipios de los Estados por referirse estos básicamente a la prestación de los servicios públicos que otorga el municipio a los gobernados, y; las contribuciones de mejoras o especiales. Básicamente se estudiará y desarrollará en este capítulo, las fuentes económicas de carácter fiscal a las que puede acudir el municipio para la obtención de los recursos que aplica en el ejercicio de sus funciones, especificándole la modalidad de cada una de ellas en relación con su integración y, la obligación fiscal que surge de los mismos entre contribuyente para con el fisco, precisando por último, la estimación cuantitativa de los recursos que reciben los municipios por cada uno de esos conceptos en ciertos ejercicios fiscales, lo anterior, con la finalidad de detectar la problemática que enfrenta cada uno de ellos. Cabe señalar, que son los ingresos públicos fiscales, la parte nuclear de todo el sistema tributario municipal, pues es en razón de estos que se crean los ordenamientos jurídicos normativos que les

regulan y establecen las actividades tendientes a su recaudación, ejecución y en su caso contención es finalmente el detonador de la dinámica financiera municipal, sino de toda la dinámica jurídica fiscal en los tres ámbitos de gobierno.

A. Ingresos Públicos Municipales

a. Concepto

Previo a estudiar los ingresos públicos fiscales del municipio, debe precisarse qué es el ingreso público, pues no todos los ingresos públicos pueden ser considerados como fiscales. Ahora bien, el ingreso público cuenta con diferentes concepciones dentro de la doctrina jurídico financiera, fiscal y administrativa, pues para algunos autores el ingreso público es considerado como aquello percibido por un ente público, necesariamente en dinero, normalmente se traduce en aumento del patrimonio de éste y aplicado a la financiación del gasto público¹⁸², para otros, los ingresos públicos son considerados como la cantidad en dinero y en especie que percibe el estado conforme a su presupuesto respectivo para cubrir las necesidades sociales de un ejercicio fiscal determinado¹⁸³, y para otros más, es referirse a toda modificación positiva en el haber patrimonial del mismo¹⁸⁴, en el caso de los administrativistas, algunos conciben al ingreso público como el dinero que reciben el Estado y los demás entes de Derecho Público, por diferentes conceptos legales y en virtud de su poder de imperio o autoridad¹⁸⁵, otros señalan que los ingresos públicos son una enorme masa de recursos pecuniarios que necesita el Estado, para enfrentar los gastos públicos y para lograr que se realicen los fines que como organización política le son inherentes¹⁸⁶, como se puede observar, existe una multiplicidad de conceptos para los ingresos públicos, los cuales coinciden entre sí, por lo que de los anteriores conceptos se puede precisar, que los ingresos públicos son el dinero o recursos pecuniarios percibidos por el Estado a través de los entes públicos autorizados para ello en razón de su poder de imperio o autoridad destinados a cubrir las necesidades sociales que como organización política son inherentes al estado en su distintas formas de gobierno.

¹⁸² PRIEGO ÁLVAREZ, A.: Introducción al Derecho Presupuestario “Naturaleza y Efectos Jurídicos; estudio en España y en México”, Porrúa, México 2004, p. 217

¹⁸³ SÁNCHEZ GÓMEZ N.: Derecho Fiscal Mexicano, Porrúa, México 2004, p. 195.

¹⁸⁴ SALDAÑA MAGALLANES, A.: Curso Elemental sobre Derecho Tributario, ISEF, México, 2005, p. 31

¹⁸⁵ SERRA ROJAS, A.: Derecho Administrativo, Porrúa, México 1979, p. 25

¹⁸⁶ MARTÍNEZ MORALES, R.I.: Derecho Administrativo 3º y 4º cursos, Porrúa, México 2005, p. 60

En ese sentido, los ingresos públicos municipales, concebidos dentro del contexto de los conceptos anteriormente citados, encuentran conceptos que los determinan como el conjunto de recursos financieros que se derivan de los impuestos, derechos, contribuciones especiales, productos, aprovechamientos y otras fuentes que las leyes precisan para el municipio. Dichos recursos tienen el objeto de cubrir los gastos que el mismo nivel de gobierno tenga y que se originan en la provisión de bienes y servicios públicos que la sociedad requiere para satisfacer sus necesidades¹⁸⁷, o como el instrumento de gobierno constituido por el conjunto de recursos financieros derivados de los impuestos, derechos u otras fuentes de financiamiento que la ley precisa para cada nivel de gobierno, con el propósito de que esté en posibilidad de cubrir el gasto público y proporcionar los servicios que la sociedad demanda.¹⁸⁸ Efectivamente, los ingresos o recursos públicos municipales, concebidos como ya se mencionó dentro del contexto de la doctrina jurídica financiera y fiscal, son aquellos recursos financieros, en dinero, percibidos por el municipio a través de su tesorería, en razón de la ley que les autoriza para tal efecto, a fin de cubrir con dichos recursos las necesidades de la comunidad del municipio que los recibe, recauda o ingresa.

b. Clasificación de los Ingresos Públicos Municipales

Una vez conceptualizados los ingresos públicos municipales, se clasifican; no todos los recursos o ingresos públicos municipales son de carácter fiscal, para acreditar lo anterior se debe precisar las diferentes clasificaciones que de ellos se han realizado y el origen de los mismas. Es necesario mencionar que al igual que el concepto de los ingresos públicos, la clasificación de éstos ha sido concebida dentro de la doctrina jurídico financiera, fiscal y administrativa, lo que ha dado como resultado una diversidad de criterios en su división o clasificación.¹⁸⁹ Entre las más destacadas se encuentran: los ingresos públicos ordinarios y extraordinarios; los originarios o inmediatos y derivados o mediatos; de Derecho Público y de Derecho Privado; los tributarios o no tributarios; los tributarios y los financieros y los fiscales; los federales,

¹⁸⁷ GUERRERO SÁNCHEZ, C.: Funciones del Cobro Coactivo de los Ingresos Municipales, Indetec, Guadalajara 2003, p. 50

¹⁸⁸ LARIOS CONTRERAS, C.: Funciones de Control de la Hacienda Pública Municipal, Indetec, Guadalajara 2001, p. 70

¹⁸⁹ CÁRDENAS ELIZONDO, F.: Introducción al Estudio del Derecho Fiscal, Porrúa, México 2004, p. 221

estatales y municipales, y por último; las contribuciones y otros ingresos, esta clasificación tiene su fundamento en la división que hace la legislación mexicana de los ingresos públicos. Una vez señaladas las divisiones o clasificaciones que se han realizado dentro de la doctrina jurídica y previamente a clasificar los ingresos públicos municipales, se mencionarán sin mediar un orden en especial.

Ordinarios y Extraordinarios: En primer término, se encuentra la clasificación que se hace de los ingresos públicos en ordinarios y extraordinarios, para ello se cita al maestro SERRA ROJAS quien dice que los ingresos ordinarios son aquellos que legalmente percibe el fisco en forma regular, renovándose en el presupuesto fiscal de cada año y que se destinan a cubrir los gastos públicos de la federación, de los estados y de los municipios, en tanto que los ingresos extraordinarios, son aquellos que se perciben cuando existen circunstancias anormales o irregulares que obligan al estado a imponerlos.¹⁹⁰

Originarios y Derivados: En el caso de la clasificación que se hace de los recursos públicos en originarios o inmediatos y derivados o mediatos, se encuentra que el maestro DE LA GARZA señala, que son ingresos originarios aquellos que tienen su origen en el propio patrimonio del estado, como consecuencia de su pro-pia explotación directa o indirecta y, son ingresos derivados, aquellos que el estado recibe de los particulares, es decir que no provienen de su propio patrimonio.¹⁹¹

De Derecho Público y de Derecho Privado: Entre las diferentes clasificaciones de los recursos públicos, está la que los clasifica en ingresos públicos de Derecho Público e ingresos públicos de Derecho Privado, esta clasificación consiste, como nos dice el autor JIMÉNEZ GONZÁLEZ, en que un ingreso público es de derecho público cuando el estado para su obtención despliega una serie de acciones en ejercicio de prerrogativas o poderes que o bien no los consagra el derecho privado, o los rebasa en intensidad en caso de existir bajo ese régimen, en tanto que un ingreso público de derecho privado presuponen es aquel que el estado para su percepción se ha sometido al mismo régimen jurídico del gobernado, por tanto actúa en condiciones de igualdad frente a éste.¹⁹²

¹⁹⁰ SERRA ROJAS, A.: Derecho Administrativo, Porrúa, México 1979, p. 27

¹⁹¹ DE LA GARZA, S.F.: Derecho Financiero Mexicano, Porrúa, México 2003, p. 115

¹⁹² JIMÉNEZ GONZÁLEZ, A: Lecciones de Derecho Tributario, Thompson, México 2004, p. 26

Tributarios y no tributarios: En esta diversidad de clasificaciones de que son objeto los ingresos públicos, se observa aquella que denomina a los ingresos públicos en tributarios y no tributarios, el autor DELGADILLO menciona al respecto que los ingresos tributarios tienen su origen histórico en el poder de imperio del estado, y que por esto se tiene que excluir aquellos ingresos que se derivan del acuerdo de voluntades en el estado y otros organismos, ya sean públicos o privados, como pueden ser los derivados de la explotación de sus propios recursos, y que constituyen los ingresos patrimoniales, y los recursos crediticios, los que en virtud de un contrato específico y por su propia naturaleza, no obstante ser ingresos del estado, se tienen que reembolsar en su oportunidad, es decir, como concluye este autor, se consideran ingresos tributarios, a los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos, así como sus accesorios, en tanto que los ingresos no tributarios derivan de la explotación de los recursos del estado y de los financiamientos que obtiene por diferentes vías a fin de completar su presupuesto, los cuales derivan en ingresos patrimoniales y crediticios.¹⁹³

Tributarios y Financieros: Otra de las clasificaciones que se les realiza a los ingresos públicos, es la elaborada por el autor ARRIOJA VIZCAÍNO en base a la división que realizó el jurisconsulto Giuliani Fonrouge, quien consideró que los recursos del estado deben dividirse en dos grupos: “los provenientes de bienes y actividades del estado; y los provenientes del ejercicio de poderes inherentes a la soberanía o poder del estado”, con base a ese concepto, el autor Arrijoja Vizcaíno sostiene que los ingresos del estado se clasifican en dos grandes rubros, a saber: Ingresos Tributarios e Ingresos Financieros. Los primeros son aquellos que derivan de aportaciones económicas efectuadas por los ciudadanos en proporción a sus ingresos, utilidades o rendimientos, en acatamiento del principio jurídico-fiscal que los obliga a contribuir a sufragar los gastos públicos. En tanto que los segundos son los que provienen de todas las fuentes de financiamiento a las que el estado recurra, en adición a las prestaciones tributarias recibidas de sus súbditos, para la integración del presupuesto nacional.¹⁹⁴

Financieros y Fiscales: Una más de las clasificaciones que se aprecia, es la que realiza la autora MABARAK CERECEDO, quien divide a los ingresos públicos en financieros y fiscales, los primeros dice esa autora, son aquellos que el estado percibe, en términos generales, por la explotación de sus bienes propios o por alguna otra acti-

¹⁹³ DELGADILLO, L.H.: Principios de Derecho Tributario, Limusa, México 2004, p.33

¹⁹⁴ ARRIOJA VIZCAÍNO, A.: Derecho Fiscal, Themis, México 2005, p.81

vidad que en su carácter de persona moral de derecho público, sea susceptible de ser realizada para atender sus requerimientos de numerario; mientras que los segundos, los ingresos fiscales, son aquellos que derivan de la aplicación de una ley de esta naturaleza, y además son susceptibles de ser sometidos a un procedimiento de ejecución.¹⁹⁵

Federales, Estatales y Municipales: Otra clasificación que se realiza, es la que divide a los ingresos públicos en federales, estatales y municipales, esta clasificación se justifica mencionan los autores PONCE GÓMEZ y PONCE CASTILLO, tomando en consideración las entidades que, de acuerdo con las leyes, tengan derecho a percibirlos.¹⁹⁶

Contribuciones y otros ingresos: La clasificación que realiza el maestro MARGÁIN MANAUTOU, es acorde a la división que hace nuestro sistema jurídico mexicano de los ingresos públicos para cualquiera de los ámbitos de gobierno, el consistente en dividir a los ingresos públicos en dos grupos, el de las contribuciones y el de otros ingresos, señala el autor citado, que dentro del grupo de las contribuciones quedan comprendidos los siguientes conceptos: impuestos, derechos o tasas y contribuciones especiales; y comunes a estos tres tributos contribuciones causadas en ejercicios fiscales anteriores, pendientes de liquidación o pago; multas por violaciones a ordenamientos tributarios, y los recargos punitivos y moratorios, por falta de pago oportuno de los tributos; en tanto que dentro del grupo de “otros ingresos”, quedan comprendidos: los productos, como los ingresos derivados de la explotación de bienes del dominio privado; utilidades de organismos descentralizados y empresas en las que el estado es socio mayoritario o minoritario, los derivados de ventas de bienes y valores, los de recuperaciones de capital, etcétera, y los aprovechamientos, que comprenden, entre otros ingresos: multas no impositivas, recargos no tributarios, indemnizaciones, regalías, etc., y, por último, los ingresos derivados de financiamientos crediticios tales como: emisión de bonos, emisión de papel moneda, descuento de documentos, empréstitos, etcétera.¹⁹⁷

Existe gran diversidad de clasificaciones y **distribución** de los ingresos públicos de los ámbitos de gobierno, federal, estatal o municipal, **también** se puede apreciar que existe cierta similitud en la mayoría de ellas, pues dividen los ingresos

¹⁹⁵ MABARAK CERECEDO, D.: Derecho Financiero Público, McGraw Hill, México 2000, p. 16

¹⁹⁶ PONCE GÓMEZ, F. y PONCE CASTILLO, R.: Derecho Fiscal, Banca y Comercio, México 2005, p. 18

¹⁹⁷ MARGÁIN MANAUTOU, E.: Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Porrúa, México 2004, p. 62

públicos en razón de los que se obtienen de su categoría de poder público, en el ejercicio de su poder público y los que se obtienen de su categoría de persona, en el ejercicio de su derechos como particular, es decir, la mayoría de las clasificaciones que se realizan de los recursos públicos tienen como base o sustento, el motivo o razón por el cual se originan dichos ingresos, pues mientras algunos recursos pecuniarios o ingresos monetarios se originan en razón del ejercicio del poder público, en particular el poder fiscal, otros se originan del ejercicio que como particular tienen los entes del Estado para ser objeto de derechos y obligaciones. Ahora bien, dichas clasificaciones o divisiones se pueden considerar adecuadas o viables, pero si en lo particular, se debe inclinar por alguna, o en su caso algunas de ellas, por su comunión de ideas entre sí, sería por aquellas que clasifican a los ingresos públicos en financieros y fiscales, los cuales van acorde con la división que se hace de estos mismos, de los que tienen su origen en el Derecho Público y los que tiene su origen en el Derecho Privado, esto es así, porque mientras los primeros son más específicos los segundos son más generales, pero eso sí, dentro del mismo contexto. En otras palabras, las clasificaciones que se consideran más completas y por ende adecuadas a nuestro sistema jurídico y a la ciencia de estudio de este trabajo académico, la jurídica, y que además son concatenadas entre sí, ya que mientras una es más general, la otra es más específica en razón de la primera, es la que habla de los ingresos originados del Derecho Público, los ingresos públicos específicamente denominados fiscales, y los ingresos originados del Derecho Privado, los ingresos públicos denominados específicamente financieros.

Aquí cabe hacer dos aclaraciones, la primera es la referente al porqué no haber escogido la división o clasificación que hace el sistema jurídico fiscal mexicano de los ingresos públicos, y la razón reside en que si se analiza la división que se hace en nuestros ordenamientos jurídicos fiscales, se observará que los legisladores se basaron para ello, en la división que la doctrina jurídica realiza de estos, en particular de las divisiones que se escogieron en el párrafo anterior, pues hablan de las contribuciones y de otros ingresos, y al remitirse a la lectura de esos ordenamientos se observa que los primeros se conforman de ingresos que tienen su origen en fuentes impositivas, es decir se originan del ejercicio de la potestad fiscal del estado mientras que los segundos en fuentes ajenas a este, como los derivados de fuentes civiles, mercantiles y propiamente financieras privadas. La otra aclaración es la tendiente a señalar, la razón por la cual no se consideró más acorde la clasificación de los ingresos tributarios y no tributarios o tributarios y financieros; en nuestro sistema jurídico todo lo concerniente a fiscal tiene que

ver con los ingresos que percibe el estado por concepto de contribuciones, y las contribuciones son los ingresos públicos que obtiene el estado en ejercicio de su poder fiscal, como se precisó en el primer capítulo la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación en tesis emitidas por ésta en diferentes épocas, en la primera citada señala “debe atribuirse el carácter de fiscal a cualquier ingreso del erario, a toda prestación pecuniaria a favor del estado” y en una tesis posterior reitera el criterio, y nos dice “por fiscal debe entenderse lo perteneciente al fisco, y esto significa, entre otras cosas, la parte de la Hacienda Pública que se forma con las contribuciones, impuestos y derechos”, por lo que, por lo menos en nuestro sistema jurídico, la acepción más correcta en este caso para los ingresos públicos provenientes u originados del poder público.

B. Conceptos de Ingresos Fiscales Municipales

Una vez establecida la clasificación o división jurídica más adecuada para los ingresos públicos, se puede señalar que los ingresos públicos fiscales son: aquellos recursos monetarios que se obtienen por el Estado, en cualquiera de sus ámbitos de gobierno, en su categoría de poder público, en el ejercicio específico de su poder o potestad fiscal, o sea, los ingresos públicos fiscales son aquellos que derivan de la aplicación de todos y cada uno de los aspectos fiscales de la potestad fiscal, la imposición, recaudación, y en su caso la fiscalización y ejecución respecto de los recursos pecuniarios de los gobernados, a fin de sufragar los gastos generados por la administración pública. Es decir, los ingresos o recursos públicos que obtiene el Estado, a través de sus entes públicos autorizados, y en razón de la aplicación o ejercicio de su potestad fiscal, le podemos denominar recursos o ingresos públicos fiscales, puesto que estos se obtienen de inicio, por la creación o modificación de conceptos impositivos o contributivos dentro de competencia fiscal asignada, el ejercicio del poder fiscal tributario; posteriormente, se realiza su recaudación propiamente por los entes autorizados para ello por parte de los ámbitos de gobierno del Estado, lo cual consisten en obtener físicamente del gobernado el recurso pecuniario de su riqueza, ingreso o utilidad, se ejerce la potestad fiscal recaudatoria; y finalmente, y en caso de proceder, fiscalizar o ejecutar al ahora contribuyente respecto de esos ingresos a los que tiene derecho a percibir el Estado, los cuales son originados por el ejercicio del poder fiscal de éste, todo lo anterior a efecto de cubrir el gasto público.

Por lo anterior se puede concluir, que estos ingresos públicos reúnen cuatro características que los diferencia de los otros recursos públicos, los denominados financieros, la primera, que son originados o derivados del poder público,

específicamente del poder fiscal; la segunda, que pueden ser obtenidos por el ente público autorizado, en su caso, por medio de la fuerza pública; tercera, que se constituyen de los mismos elementos fiscales, objeto, sujeto, base y tasa, cuota o tarifa, y; cuarta, en razón de ellos se crea una relación fiscal entre el ente público y el gobernado, de donde nace una obligación unilateral a favor siempre del ente público, características que no se observan en los recursos públicos financieros, puesto que no se originan del poder público, no se pueden obtener a través del uso de la fuerza pública, tampoco se constituyen de elementos fiscales, y no genera siempre una obligación a favor del estado. En lo que sí son coincidentes estos recursos públicos, los financieros y fiscales, es que ambos deben ser destinados a cubrir el gasto público o deben ser utilizados para fines públicos y se constituyen de recursos pecuniarios. Ahora bien, dentro de los ingresos públicos fiscales del municipio se encuentran básicamente tres y un cuarto que es accesorio de los primeros, los tres primeros ingresos fiscales de municipio son: Impuestos, Derechos y Contribuciones especiales, en tanto que el cuarto, son los accesorios de los primeros consistentes en: multas, recargos y gastos de ejecución de los tres primeros, mismos que se desarrollarán de manera general a continuación.

a. Ingresos públicos fiscales derivados de la contribución por concepto de Impuesto

Evidentemente, los impuestos son la especie o figura fiscal del género de los tributos o contribuciones más importante de los municipios en su sistema tributario, y no solo de estos sino de igual forma de las entidades federativas y la propia federación, por lo que previamente a desarrollarle resulta necesario precisarle, así pues, por impuesto se debe entender como la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter de obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas una contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato.¹⁹⁸ En el caso del gobierno municipal la mayor parte de las fuentes tributarias susceptibles del establecimiento de este concepto de ingreso fiscal en los municipios están relacionados con la propiedad inmobiliaria, esto es así, ya que hace más de dos décadas los impuestos locales más importantes y significativos sobre la materia inmobiliaria, impuesto predial e impuesto sobre adquisición de inmuebles, constituían en algunas entidades, fuente de ingresos del estado, mientras que en otras eran del municipio. Sin embargo, a

¹⁹⁸ RODRÍGUEZ LOBATO, R.: Derecho Fiscal, Oxford, México 2002, p. 61.

partir del primero de enero de 1984, entró en vigor una reforma constitucional que vino a fortalecer económicamente y administrativamente a los municipios al dotar a estos de nuevas fuentes de ingresos y de nuevas responsabilidades, entre esas las derivadas de los actos gravables en materia inmobiliaria.

Los impuestos municipales más comunes se materializan principalmente a través del impuesto predial y el impuesto de transmisiones patrimoniales o adquisición de inmuebles, pero existen otros como los impuestos de plusvalía y sobre fraccionamientos, división, fusión y consolidación de inmuebles, los cuales derivan de los siguientes actos gravables: de la propiedad de bienes inmuebles, en sus dos aspectos, nuda propiedad y usufructo; de la posesión de los bienes inmuebles; el fraccionamiento, división, fusión y consolidación de los bienes inmuebles; la traslación o transmisión de dominio de los bienes inmuebles; la mejora de bienes inmuebles y; el cambio de valor de bienes inmuebles.

Aquí cabe señalar, que las contribuciones inmobiliarias, principalmente el predial, se encuentran en un nivel de rendimiento bajo, lo cual no significa que el ingreso por concepto de esos ingresos fiscales sea despreciable, pero es mucho el potencial que estos tienen aún sin explotar, y que en un momento dado podría representar un alivio importante a la administración municipal en el aspecto financiero, esta problemática del bajo rendimiento de los impuestos en materia inmobiliaria por parte del municipio encuentra una razón externa y otra interna, la primera tiene su origen en razón de que los actos gravables de estos son objeto de contribuciones tanto de carácter local como federal, lo que incide de alguna forma en el rendimiento de estos impuestos a favor del gobierno federal y; segundo, la determinación y administración de dichas contribuciones guarda un estrecho vínculo con el catastro, de ahí que el rendimiento óptimo de estas fuentes de ingresos propios dependa en gran medida del desarrollo eficiente, tanto de funciones de administración fiscal como de funciones técnico catastrales, y toda vez que ese rendimiento óptimo no se presenta en la mayoría de los municipios el rendimiento de estos conceptos de ingresos fiscales deja mucho que desear.

b. Ingresos públicos fiscales derivados de la contribución por concepto de Derechos

Las contribuciones por concepto de derecho, constituyen en el ámbito municipal, una de las principales fuentes de ingresos, la importancia recaudatoria de dicha fuente de ingresos tiene su base en la diversidad de conceptos fiscales municipales que la misma comprende, y que se identifican fundamentalmente con los servicios públicos

que en términos de ley, compete a este nivel de gobierno. Es decir, la prestación de los servicios públicos por parte del municipio constituye sin duda alguna, la principal materia sobre la cual incide la figura fiscal de los derechos que competen a este nivel de gobierno, pues ha sido el constituyente permanente muy claro, al señalarle la prestación de los servicios públicos al municipio como una fuente de donde puede obtener ingresos fiscales, en este caso por concepto de derechos. Previamente a continuar con este apartado, resulta de igual forma importante precisar qué se debe entender por esta figura fiscal conceptualmente hablando, por lo que se cita la siguiente tesis emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

Derechos fiscales por expedición y revalidación de licencias. El artículo 211, fracción I, del Código Financiero del Distrito Federal que establece las tarifas correspondientes, viola los principios de proporcionalidad y equidad tributaria previstos en el artículo 31, fracción IV, Constitucional (Legislación vigente a partir del primero de enero de 1999). De acuerdo con la doctrina jurídico-fiscal y la legislación tributaria, por derechos han de entenderse las contraprestaciones que se paguen a la hacienda pública del Estado, como precios de servicios de carácter administrativo prestados por los poderes del mismo y sus dependencias a personas determinadas que los soliciten; con relación a este tipo de contribuciones la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que satisfacen los principios de proporcionalidad y equidad previstos en el artículo 31, fracción IV, constitucional, cuando existe un equilibrio razonable entre la cuota y la prestación del servicio, y cuando se da un trato igual a los que reciben servicios análogos. Bajo esos principios [...] ¹⁹⁹

Una vez precisado el concepto de esta figura fiscal, se retoman los actos gravables establecidos por el Constituyente de los cuales derivan los ingresos por derechos, estos son: prestación de servicio por agua potable; prestación de servicio por alcantarillado y drenaje; prestación de servicio por alumbrado público; prestación de servicio por rastros y; prestación de servicios públicos por mercados y centrales de abasto.

Aquí cabe mencionar, que al igual que los ingresos fiscales derivados de contribuciones inmobiliarias, los ingresos fiscales municipales derivados por concepto de derechos podrían reflejar un mayor rendimiento, pero las razones de su bajo rendimiento, a diferencia de los ingresos fiscales por concepto de impuestos, son por cuestiones internas, pues estos dependen en gran medida de factores vinculados con la política de precios y tarifas de los servicios públicos que

¹⁹⁹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XII, Novena Época, julio de 2000, p. 157.

implemente el municipio, con la definición de sus elementos fiscales, así como cuestiones técnicas tarifarias y la falta de personal capacitado en materia tributaria dentro de los organismo encargados de su recaudación, en el caso de los derechos por concepto de prestación de servicios de agua potable y alcantarillado, razones por las cuales el rendimiento de este concepto no es el óptimo.

Otro gran campo de los derechos fiscales municipales, es el de la regulación y vigilancia de las actividades de los particulares. En este campo dicha actividad de gobierno ostenta y ejerce un poder reglamentario y un poder de policía que la propia constitución general le otorga. Del conjunto de medidas que a la autoridad municipal tiene que realizar para tal efecto, se originan ingresos derivados de actos de autorizar, licencias y permisos. En este campo fiscal no se observa gran problemática, además de que no representan ingresos fiscales municipales muy significativos por lo que básicamente se estudiará los derechos provenientes de la prestación de servicios públicos. De lo anterior, básicamente se encuentra que el campo fiscal natural del municipio es el correspondiente a los derechos, por ser este nivel de gobierno un prestador de servicios públicos por antonomasia, según se desprende del contenido de la fracción II del artículo 115 constitucional, por lo que se encuentra que el municipio, sin contravenir la coordinación fiscal, puede establecer derechos sobre tres grandes vertientes: Por la prestación de los servicios públicos como: Agua potable y drenaje, Alumbrado público, Rastro, Panteones, Seguridad pública, Bomberos, Recolección y transporte y disposición de desechos sólidos y limpieza de predios, conceptos de derecho donde se localizan los de mayor volumen de ingresos para el municipio; por el otorgamiento de licencias, permisos y autorizaciones para negocios donde expendan bebidas alcohólicas, Fraccionar y lotificar terrenos y construir edificaciones y hacer publicidad y; por llevar registro de personas y bienes y certificaciones derivadas de ellos.

c. Ingresos públicos fiscales derivados de la contribución por concepto de contribuciones especiales o de mejoras

Continuando con el desarrollo de los ingresos públicos fiscales municipales, se encuentra el otro concepto de ingresos clasificables como tributarios o fiscales, estos lo constituyen los ingresos derivados de las llamadas contribuciones especiales, también conocidas por sus especies: aportaciones para obra pública; derechos por obra pública, entre otros. Esta contribución, se constituye de igual forma en un rubro de gran trascendencia para las finanzas municipales, este tipo de tributo, por lo general, se basa en el principio de beneficio y se genera normalmente, cuando la autoridad municipal, por sí misma y en ocasiones a petición de la comunidad,

realiza una determinada obra pública, misma que beneficia individual o diferencialmente a algunos habitantes, justificándose con ello su implementación. Aquí cabe precisar, el concepto señalado por el Máximo Tribunal de Justicia de la Nación a través de una de sus tesis:

CONTRIBUCIONES ESPECIALES. PRINCIPIO DE BENEFICIO QUE LAS INFORMA (ARTÍCULO 142 DE LA LEY GENERAL DE HACIENDA DEL ESTADO DE MORELOS).

Una de las notas distintivas de la contribución especial como la que se refiere al alumbrado, en el caso de la Ley General de Hacienda del Estado de Morelos, consiste en que los sujetos pasivos de la relación tributaria son los individuos que, por ser propietarios o poseedores de predios ubicados frente a las instalaciones que constituyen la obra pública, obtienen un beneficio económico traducido en el incremento del valor de sus bienes; y así obtienen una ventaja que el resto de la comunidad no alcanza. Esto es lo que la doctrina jurídica ha calificado como “principio de beneficio”, consiste en hacer pagar a aquellas personas que, aunque no reciben un provecho individualizado hacia ellas, en cambio se favorecen directamente por un servicio de carácter general.²⁰⁰

Ahora bien, al ser las contribuciones especiales una especie del género tributos, le son aplicables las mismas características de las dos especies ya comentadas, solamente que con ciertas particularidades específicas. Efectivamente, las contribuciones especiales por mejoras son aquellas que resultan cuando, por la realización de una obra, los particulares reciben un beneficio diferencial al resto de la comunidad, pagando en consecuencia una cuota en razón proporcional y equitativa a la erogación estatal o municipal y cuando se toma en consideración ya no la erogación gubernamental, sino el incremento del valor del inmueble respectivo, se le denomina contribución especial por plusvalía, pero en ambos casos deriva de la realización de una obra pública. En el caso de este concepto de ingreso fiscal municipal, la problemática que se observa básicamente consiste en aplicar correctamente lo dispuesto por las leyes o reglamento que establecen la forma de concertar este tipo de obras, o en su defecto, se vea a la posibilidad de manejarlas a través de la plusvalía, donde no se requiere el consenso de los beneficiarios sino la aprobación del congreso del estado.

²⁰⁰ Semanario Judicial de la Federación 55, Primera Parte, Séptima Época, p. 23.

d. Ingresos públicos fiscales derivados de la contribución por concepto de accesorios de las contribuciones fiscales municipales

Los ingresos públicos fiscales derivados de los accesorios, se conforman de los ingresos que percibe el municipio por concepto de rezagos, actualizaciones, recargos, multas de fondo y forma y gastos de ejecución, estos conceptos de ingresos fiscales municipales son accesorios de los ingresos tributarios precisados anteriormente, es decir, los accesorios surgen al momento de que es determinado un crédito fiscal por concepto de un Impuesto, Derecho o Contribución Especial municipal, por parte de la autoridad fiscal municipal en el ejercicio de sus funciones derivadas de su facultad de fiscalización. Respecto de este concepto de este concepto de ingresos, la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala:

MULTAS. CONSTITUYEN UN CRÉDITO FISCAL LAS IMPUESTAS CON MOTIVO DEL INCUMPLIMIENTO DE UNA OBLIGACIÓN FISCAL.

De conformidad con los artículos 2o. y 3o. del Código Fiscal de la Federación, los ingresos que el Estado tiene derecho a percibir, son esencialmente: a) contribuciones, clasificadas a su vez en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos; b) aprovechamientos y c) productos. De la definición que de cada uno de estos ingresos otorgan los propios preceptos legales, se advierte que solamente las contribuciones y los aprovechamientos son debidos a la calidad de entidad de derecho público del Estado, en tanto que los productos derivan de la actividad del propio Estado, pero como entidad de derecho privado. Por tal razón, solamente respecto a las contribuciones y los aprovechamientos la ley ha establecido la causación de recargos, sanciones, gastos de ejecución e indemnización por falta de pago oportuno, atribuyéndoles el carácter de accesorios de aquellos ingresos en que tienen su origen y haciéndoles partícipes de su naturaleza [...]²⁰¹

C. Elementos esenciales de los Ingresos Fiscales

Una vez precisados los ingresos públicos fiscales, es necesario señalar que en estos tributos o contribuciones, sean estos impuestos, derechos o contribuciones especiales, existen elementos esenciales, los cuales son de vital importancia para la correcta aplicación de los mismos, puesto que la ausencia de algunos de ellos, no solo dificulta su interpretación o aplicación, sino que prácticamente, jurídicamente hablando, los hacen inexistentes. Dichos elementos esenciales, permiten establecer con precisión y claridad, lo que se grava, el responsable de pagar el tributo, lo

²⁰¹ Semanario Judicial de la Federación XII, Octava Época, diciembre de 1993, p. 908.

que debe pagar y con qué periodicidad, lo anterior en observancia del principio de legalidad fiscal o tributaria establecido en el artículo 31 fracción IV de la Constitución General de la República. Ahora bien, dichos los elementos básicos o esenciales de cualquier tributo o contribución son: el objeto, el sujeto, la tasa o tarifa y la base, pues tal y como la propia Corte de Justicia de la Nación reitera, a través de la siguiente tesis jurisprudencial:

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

Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos “contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”, no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, que esté establecido por ley; sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.²⁰²

El objeto de la contribución constituye la materia sobre la cual se establece el tributo, es decir, la finalidad del tributo; después se tiene al sujeto del tributo o contribución, este elemento consiste en señalar las personas que son consideradas obligadas al pago del impuesto, o sea, la persona física o moral que realiza el hecho generador que hace aparecer el tributo, que constituye el punto de referencia sobre el cual habrá de aplicarse la tasa, cuota o tarifa correspondiente, para así determinar el monto del tributo a pagar; en ese contexto, se encuentra a la tasa o tarifa, este elemento es el tanto por ciento o tarifa que se aplica a la base de la contribución o tributo, es decir es el porcentaje que se establece para aplicar a la base y obtener así la cantidad líquida (monto del tributo) a pagar; la base en cambio, es el elemento que representa la cantidad o criterio considerado para la aplicación de la ley, de amplia

²⁰² Semanario Judicial de la Federación 91-96, Primera Parte, Séptima Época, p.172.

diversidad, por ejemplo: Valor de actividades, consumo de litros, metros cuadrados de un predio, etcétera y; finalmente la periodicidad de pago, este elemento debe precisar el lugar al que debe presentarse el contribuyente para efectuar el pago del tributo correspondiente. También debe precisar si es obligación del contribuyente calcular, declarar y pagar el impuesto, o bien si es la autoridad la que determinará el monto del tributo que en su caso habrá de pagar el propio contribuyente.

D. *Ingresos Financieros o no Fiscales*

Solo a título ilustrativo, se mencionarán brevemente los ingresos financieros o no fiscales municipales, dentro de los cuales se encuentran: los aprovechamientos, los productos, fondos de aportaciones, las participaciones y los ingresos extraordinarios (préstamos y financiamientos). En primer lugar se encuentran los aprovechamientos, estos son los ingresos públicos municipales no clasificables como fiscales o tributarios, los cuales obtiene el gobierno municipal por donaciones, indemnizaciones, herencias y legados a favor de éste por particulares o por entidades públicas; ahora bien, los ingresos públicos financieros por concepto de los productos, son los percibidos por el municipio por el uso y explotación de sus bienes, en el ejercicio de sus derechos como persona moral dentro del Derecho Privado; en el caso de los ingresos públicos financieros que obtiene el municipio por concepto de fondos de aportaciones y participaciones federales, estos ingresos son originados del sistema nacional, y en algunos casos estatal, de coordinación fiscal del cual forman parte los municipios, dichos ingresos derivan de un fondo general de recursos participables, el cual está constituido por las percepciones totales anuales vía impuestos federales y derechos sobre minería e hidrocarburos, así como de las multas y recargos de los impuestos federales que sean señalados expresamente en los convenios de adhesión, así como de un número reducido de gravámenes al comercio exterior y; finalmente, se observan los ingresos financieros obtenidos por el municipio vía préstamos o financiamientos con particulares u otras entidades públicas.

4.2 Descripción e integración de los conceptos de ingresos fiscales municipales

En el punto anterior, se identificaron dentro de los ingresos públicos del municipio, cuáles corresponden a los ingresos públicos fiscales y a su vez se establecieron las nociones generales de estos, como su concepto doctrinal y elementos que le integran. Una vez identificado ese tipo de ingresos públicos, en

este punto se desarrollará la definición de todos y cada uno de ellos, describiendo sus elementos constitutivos, objeto, sujeto, base gravable y tasa o tarifa, así como su problemática. Dentro de los conceptos de ingresos fiscales que se pueden destacar por su repercusión económica en las finanzas municipales, y en que en su momento se precisarán en este punto, están los Impuestos inmobiliarios, el predial, el de adquisición de inmuebles, el de fraccionamiento, el de plusvalía; los Derechos por prestación de servicios, entre los cuales el de servicio de Agua Potable y Alcantarillado es el más significativo económicamente hablando para el gobierno municipal y; finalmente las contribuciones especiales, las cuales de igual forma tienen un repercusión económica importante para el municipio. Así mismo, se desarrollarán los ingresos fiscales municipales de menor repercusión financiera, como son los impuestos por anuncios publicitarios y por juegos, diversiones y espectáculos públicos; los derechos por la prestación de los otros servicios públicos y; los ingresos fiscales por concepto de accesorios, las multas, recargos y gastos de ejecución. Se estudiará y desarrollará en este punto, el concepto y los elementos tributarios que integran cada una de las fuentes económicas de carácter fiscal a las que puede acudir el municipio para la obtención de recursos pecuniarios, con la finalidad de detectar la problemática que directamente enfrenta cada uno de ellos.

A. Los impuestos municipales, su concepto y elementos en la ley

Se señaló en el punto primero de este capítulo, que los impuestos son la especie o figura fiscal del género de los tributos o contribuciones, más importante en el sistema tributario municipal, así como de igual forma se precisó, el concepto doctrinal del impuesto y los elementos tributarios que le integran. Ahora bien, en este punto se determinará específicamente el concepto de cada uno de los impuestos municipales existentes y los elementos fiscales o tributarios que le integran, a fin de conocerles y analizarles a fondo. Cabe precisar, que en el ámbito de gobierno municipal, la mayor parte de las fuentes tributarias susceptibles del establecimiento de este concepto de ingreso fiscal y de mayor repercusión económica, están relacionados con la propiedad inmobiliaria, dentro de los cuales se materializan como los más comunes, el impuesto predial y el impuesto de transmisiones patrimoniales o adquisición de inmuebles, este último por la traslación o transmisión de dominio de los bienes inmuebles, así mismo se observan los impuestos sobre fraccionamientos, división, fusión y consolidación de inmuebles y plusvalía, este último por la mejora de cambio de valor de estos.

De igual forma, y sin menospreciarles, se encuentran dentro de este concepto de ingresos fiscales, impuestos originados por actos y actividades distintos a los inmobiliarios, los cuales si bien es cierto son de menor repercusión económica, no es menos cierto que forman parte del sistema tributario municipal, como el impuesto por sorteos, rifas, loterías, concursos y sorteos, sobre anuncios publicitarios y sobre diversiones y espectáculos públicos.

a. Impuestos de carácter Inmobiliario

• Impuesto Predial

Este impuesto, es el principal gravamen municipal que existe sobre la propiedad inmueble, es de imposición directa, ya que grava de la propiedad inmobiliaria, tanto al suelo, como a las construcciones adheridas a éste, su aplicación en la mayoría de los municipios de las entidades federativas es de carácter proporcional, pues se considera en algunos casos, tasas diferenciales dependiendo el tipo de predio, los cuales pueden ser: urbano, rústico o ejidal; o bien según el uso o destino que se le da estos, pueden ser comerciales, industriales o habitacionales. En cuanto a su base y monto a pagar por concepto de este tributo, normalmente es determinado por autoridades hacendarias municipales, lo que le permite al gobierno municipal conocer; la cantidad de recursos pecuniarios a percibir; finalmente, los elementos que conforman a este gravamen en la legislación fiscal de aplicación municipal, son:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Propietario o poseedor del Inmueble.	Propiedad inmueble	Valor Catastral.	*Proporcional *Progresiva *Decreciente *Regresiva	Causación anual: pagos bimestrales, semestrales o anuales.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo contemplado por la Ley de Hacienda para el Municipio de La Paz Baja California Sur en sus artículos, en el caso de los sujetos de este impuesto el artículo 17, fracciones I, II, III, IV, V y VI, de esa ley estatal ordinaria fiscal menciona:

Artículo 17.- Son sujetos por deuda propia y con responsabilidad directa del Impuesto Predial: a) Los propietarios de bienes inmuebles [...] b) Usufructuarios de bienes inmuebles [...] c) Las comunidades ejidales salvo los casos previstos en la Ley Agraria [...] d) Los posesionarios de bienes inmuebles [...] e) Los fiduciarios, fideicomitentes y beneficiarios de bienes inmuebles fideicomitados[...]

En tanto que en el caso del objeto del impuesto, el artículo 16, fracciones I, II, III, IV y V señala:

Artículo 16. Son objeto del Impuesto Predial, la propiedad, usufructo, goce, uso y posesión de cualquier naturaleza, de toda clase de bienes inmuebles, así como las construcciones y bienes adheridos a: I. Predios urbanos; II. Predios rústicos; III. Predios ejidales, salvo los casos establecidos en la Ley Agraria; IV. Plantas de beneficio y establecimientos metalúrgicos; V. Las posesiones de predios urbanos o rústicos [...]

Los artículos 21, fracciones I y II y 22, fracciones I, II, III y IV, establecen por su parte la base y la tasa o tarifa de este impuesto:

Artículo 21. El impuesto sobre la Propiedad Rústica, se causará sobre el valor catastral de los predios rústicos conforme a las siguientes tarifas: I. 2.00 al millar anual si están explotados por su dueño; II. 2.5 al millar si no están explotados por su dueño... En ningún caso el Impuesto Predial anual sobre la propiedad rústica será inferior a tres veces el valor diario de la Unidad de Medida y Actualización. Artículo 22. El Impuesto Predial sobre la propiedad urbana se causará: I. A razón de 2 al millar anual sobre el valor catastral de los predios destinados totalmente por el contribuyente para su propia casa habitación; II. A razón de 2.5 al millar sobre el valor catastral de los predios destinados a uso distinto del de casa habitación del contribuyente; III. A razón de 11 al millar sobre el valor catastral de los predios no edificados o baldíos, incrementándose anualmente en un 2 al millar; hasta en tanto no sea construida una edificación. La tasa no excederá de 52 al millar; IV. A razón del 5.5 al millar anual sobre el valor catastral de los predios no edificados o baldíos, ubicados en fraccionamientos o desarrollos urbanos legalmente autorizados; siempre y cuando dichos predios no sean enajenados a terceros; prometidos en venta, con reserva de dominio o que sean materia de cualquier otro acto jurídico preparatorio similar o traslativo de dominio. Esta disposición no será aplicable a los predios no edificados o baldíos que sean producto de una división, fusión o relotificación común.²⁰³

La problemática básica que se observa en este impuesto, consiste a grandes rasgos en la falta de capacidad técnica y administrativa por parte de los gobiernos municipales de actualizar los valores catastrales que sirven como base de este impuesto de carácter inmobiliario, ya que los bajos valores empleados como base

²⁰³ Ley de Hacienda para el Municipio de La Paz Baja California Sur, de 31 de marzo de 2001.

gravable por la desactualización de estos es el mayor problema que enfrenta este concepto de ingresos fiscal municipal, lo anterior en razón de que a partir de la reforma de 1999 los gobiernos municipales se convirtieron en los responsables de proponer los valores unitarios de suelo y construcciones que sirven de base para el cobro de contribuciones inmobiliarias. Así es, este aspecto es uno de los más importantes con relación a los impuestos inmobiliarios y particularmente con relación al impuesto predial, toda vez que el valor de la propiedad constituye, en la mayoría de las entidades federativas y sus municipios, la base de dicho tributo, por lo que la adecuada determinación y actualización de los valores inmobiliarios depende en gran medida el que los principales tributos inmobiliarios sean realmente proporcionales, equitativos y significativos económicamente hablando. Ahora bien, esa desactualización de los valores catastrales tiene como causas de su origen, en algunos casos, la complejidad de los procesos valuatorios; en otros, la falta de actualización de los marcos jurídicos normativos fiscales en materia de catastro, las cuales determinan que la reevaluación catastral ha de realizarse cada dos y hasta tres años; así mismo, el constante cambio que se observa en las características de la propiedad inmueble, crea que los valores catastrales sean totalmente desproporcionales respecto de los valores comerciales reales, pues aun y con los esfuerzos administrativos que se realizan para mantener actualizados sus registros estos se ven superados por ese dinamismo en las características de la propiedad inmueble, todo lo anterior ha implicado que la actualización de los valores unitarios para terrenos y construcción nunca llegue al nivel real actual, lo que da como resultado, incongruencias entre la base y la tasa de este impuesto.

- **Impuesto sobre adquisición de inmuebles y otras operaciones traslativas de dominio de inmuebles**

En el caso del impuesto sobre adquisición de inmuebles o conocido también como Impuesto sobre Transmisión de Inmuebles, grava los distintos actos jurídicos que generan cambios en la propiedad de los inmuebles, esos actos se generan en forma ocasional, toda vez que dependen de que en un momento dado cambie la titularidad de un inmueble. Los rendimientos de este impuesto local sobre adquisición de inmuebles, corresponden por disposición constitucional, al municipio pero al ser una materia impositiva concurrente la federación también la grava, a través del Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, anteriormente a esto la federación gravaba estos actos por medio del Impuesto Federal sobre Adquisición de Inmueble, impuesto que mantenía en suspenso su

aplicación en aquellas entidades que en esa materia se encontraban coordinadas con la Federación. Cabe señalar que el Artículo 9 de esa Ley Federal del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, hoy abrogada, condicionaba la coordinación antes referida, en el sentido de que el impuesto local o municipal que gravara las enajenaciones o adquisiciones de inmuebles, independientemente del nombre con que se le designara, debía ajustarse a las mismas características de los elementos fiscales del tributo federal, es decir, que el objeto, las exenciones, la base y las tasas del impuesto local tenían que ser las mismas y su determinación también tendría que ser en la forma que lo establecía la Ley Federal de la materia, fue a partir del 1° de enero de 1996 la Ley del Impuesto Federal sobre Adquisición del Inmueble fue abrogada y con ello desaparecen las restricciones fiscales que la misma establecía para con las entidades y su impuesto local sobre la materia. Hoy en día, los elementos característicos que conforman a este gravamen en la legislación fiscal estatal de aplicación municipal, son:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Adquiriente de un bien inmueble.	Adquisición o transmisión de bienes inmuebles.	Valor más alto. *Catastral. *Avalúo *De operación	2% anteriormente condicionada; hoy las entidades están en posibilidad de establecer la que juzguen pertinente.	De causación única y esporádica; se paga generalmente dentro de los 15 o 20 días siguientes a la realización del acto.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo contemplado por la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Campeche en sus artículos 55, 56, 57, 58 y 59. En el caso de los sujetos de este impuesto, el artículo 55 de esa ley estatal ordinaria fiscal menciona:

Artículo 55. Están obligados al pago del impuesto sobre adquisición de inmuebles establecido en este capítulo, las personas físicas o morales que adquieran inmuebles que consistan en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en el territorio de los municipios del Estado [...]

[...] en el caso del objeto del impuesto, el artículo 56, fracciones I, II, III, IV, V, VI, VII y VIII señalan:

Artículo 56. Es objeto de este impuesto, el traslado del dominio, de la propiedad o de los derechos de copropiedad sobre bienes inmuebles, por cualquier hecho, acto

o contrato, ya sea que comprendan el suelo, o el suelo y las construcciones adheridas a él, incluyendo los accesorios y las instalaciones especiales que pertenezcan al inmueble, siempre que se ubique en el territorio de los municipios que comprende el Estado, y que una misma operación no se grave dos veces. Para efectos de este artículo, se entiende que existe traslado de dominio o de derechos de propiedad o copropiedad de bienes inmuebles, siempre que se realice: I. Todo acto por el que se transmita la propiedad, incluyendo la donación, la que ocurra por causa de muerte y la aportación a toda clase de asociaciones o sociedades, a excepción de las que se realicen al constituirse la copropiedad o la sociedad conyugal, siempre que sean inmuebles propiedad de los copropietarios o de los cónyuges; II. La compraventa en la que el vendedor se reserva la propiedad, aun cuando la transferencia de ésta opere con posterioridad; III. La promesa de adquirir, cuando se pacte que el futuro comprador entrará en posesión de los bienes o que el futuro vendedor recibirá el precio de la venta, o parte de él, antes de que se celebre el contrato prometido; IV. La cesión de derechos del comprador o del futuro comprador en los casos de las fracciones II y III que antecede, respectivamente; V. La fusión de sociedades; VI. La dación en pago y la liquidación, reducción de capital, pago en especie de remanentes utilidades o dividendos de asociaciones o sociedades civiles o mercantiles; VII. La constitución de usufructo o su acrecentamiento, transmisión de la nuda propiedad, así como la extinción del usufructo; VIII. Usucapión o Prescripción positiva...

[...] respecto de la base y la tasa o tarifa, los artículos 57, fracciones I, VIII, IX, X, XI, XII y XIII, y 58 establecen:

Artículo 57. En la determinación de la base del impuesto sobre adquisición de inmuebles, se aplicarán las siguientes disposiciones: I. Será base del impuesto, el valor catastral actualizado con los valores unitarios vigentes en la fecha de causación [...] VIII. En la constitución, adquisición, acrecentamiento y extinción del usufructo, del derecho de superficie o de la nuda propiedad, y en la adquisición de bienes en remate, la base de este impuesto será el valor catastral actualizado, de conformidad con la fracción I de este artículo; IX. Tratándose de permutas será base de este impuesto el 100% cien por ciento del valor de cada uno de los bienes permutados, determinado de conformidad con lo dispuesto en las fracciones I y II de este artículo; X. En los casos de transmisión o cesión de derechos hereditarios, o de disolución de copropiedad o de sociedad legal, la base del impuesto será el valor de la parte proporcional del bien o bienes que correspondan a los derechos que se transmiten o en que se incrementen las correspondientes porciones de los copropietarios o coherederos, determinado de acuerdo con lo señalado en las fracciones I y II de este

artículo; XI. Si en la disolución de copropiedad o de la sociedad legal se recurre a la compensación de valores pecuniarios que repercuta en los inmuebles a repartir, la Tesorería Municipal estará facultada para exigir que se acredite la existencia de los mismos a efecto de determinar este impuesto; XII. Cuando los inmuebles que forman el patrimonio de la copropiedad o sociedad conyugal se ubiquen en distintos municipios, el excedente se cubrirá en aquél en que exista el mayor porcentaje de valor del patrimonio; y XIII. En el caso de municipios que no cuenten con tablas de valores actualizadas, el dictamen de valor se hará con base en las tablas vigentes, multiplicadas por el factor que establezcan sus respectivas leyes de ingresos. Artículo 58.- El impuesto se calculará aplicando la tasa del 2% a la base gravable

[...] por último, la forma de pago se establece en el artículo 59:

Artículo 59.- El pago del impuesto deberá hacerse en la Tesorería Municipal correspondiente, dentro de los quince días siguientes a aquel en que se realice cualquiera de los supuestos que a continuación se señalan: I. Cuando se constituya o adquiera el usufructo o la nuda propiedad. II. A la adjudicación de los bienes de la sucesión o a los tres años de la muerte del autor de la misma si transcurrido dicho plazo no se hubiera llevado a cabo la adjudicación, así como al cederse los derechos hereditarios o al enajenarse bienes por la sucesión. En estos dos últimos casos, el impuesto correspondiente a la adquisición por causa de muerte, se causará en el momento en que se realice la cesión o la enajenación, independientemente del que se cause por el cesionario o por el adquirente. III. Tratándose de adquisiciones efectuadas a través de fideicomiso, cuando se realicen los supuestos de enajenación en los términos del Código Fiscal de la Federación. IV. Al protocolizarse o inscribirse el reconocimiento judicial de la prescripción positiva. V. En los casos no previstos en las fracciones anteriores, cuando los actos de que se trate se eleven a escritura pública o se inscriban en registro público, para poder surtir efectos ante terceros en los términos del derecho común; y si no están sujetos a esta formalidad, al adquirirse el dominio conforme a las leyes. El contribuyente podrá pagar el pueto por anticipado.²⁰⁴

La problemática que se observa en este impuesto, radica básicamente en el cúmulo de gravámenes de que es objeto el acto que grava este tributo, es decir, la concurrencia tributaria que existe sobre éste; ahora bien, la determinación y entero que se hace de estas contribuciones, está invariablemente relacionada con terceros ajenos a la administración municipal, en este caso los Notarios Públicos, pues son estos quienes regula-

²⁰⁴ Ley de Hacienda de los Municipios del Estado de Campeche, de 27 de diciembre de 2017.

rizan y protocolizan los actos de transmisión de la propiedad inmobiliaria, y al no existir un control en la determinación y pago de esta contribución, se originan situaciones que pueden contravenir las disposiciones fiscales aplicables, ya que la carga fiscal que tiene el gobernado, con motivo de la transmisión de dominio de los bienes inmuebles alcanza niveles excesivos debido a ese cúmulo de gravámenes locales y federales que inciden sobre la materia, lo que propicia distorsiones en las operaciones de transmisión de dominio, a fin de evadir el pago correcto de los impuestos correspondientes.

• **Impuesto sobre fraccionamientos**

El impuesto sobre fraccionamientos, es un gravamen que se establece como su nombre lo indica, sobre la realización de fraccionamientos cualquiera que sea su tipo, este concepto tributario o contributivo incluye la división, subdivisión y fusión de terrenos. En algunos Estados este tributo se establece como derecho, sin embargo, resulta mejor para los gobiernos manejarlo como impuesto, toda vez que esta figura tributaria, el impuesto, no necesariamente implica una retribución por parte del gobierno municipal en forma de un servicio público determinado, para la determinación de éste, normalmente en este tributo o contribución se considera el tipo de fraccionamiento, su ubicación y su superficie. Cabe señalar, que la legislación en materia de fraccionamiento en la mayoría de las entidades federativas establece al fraccionador, además de la obligación del pago de la contribución o tributo sea esta por concepto de derecho o impuesto, la obligación de trasladar al municipio a título de donación, una considerable porción del terreno urbanizado que constituye el fraccionamiento, la cual fluctúa entre diez y un veinte por ciento, esta obligación tiene como propósito dotar al municipio de áreas de terreno superficie para la construcción de obras de infraestructura necesarias para la prestación de servicios públicos, tales como escuelas, jardines, mercados y demás. Los elementos tributarios característicos que conforman a este gravamen en la legislación fiscal municipal, son:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Personas físicas o morales que realicen fraccionamientos dividan, subdividan o fusionen terrenos.	La realización de fraccionamientos; así como la división de terrenos.	Superficie vendible del fraccionamiento. En los demás casos, la superficie del terreno afectada.	Cuota o tasas diferenciales por tipo de fraccionamiento, y tipo de construcción Cuota por m ² de superficie afectada.	Causación única. Se paga al momento de su causación o durante los 15 días siguientes al acto que da origen al tributo.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo contemplado por la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Querétaro en sus artículos 81, 82 y 83. En el caso de los sujetos de este impuesto, el artículo 81 de esa ley fiscal menciona,

Artículo 81. Son sujetos de este impuesto las personas físicas o morales que efectúen subdivisiones de terrenos, fraccionamientos, condominios o relotificaciones de predios urbanos...

[...] en el caso del objeto del impuesto, el artículo 82, primer párrafo señala:

Artículo 82. Para el caso de las subdivisiones, se entiende que se está obligado al pago de este Impuesto una vez que obtenidas las autorizaciones legales correspondientes se realicen total o parcialmente los actos jurídicos tendientes a individualizar una porción del todo...

[...] respecto de la base y la tasa o tarifa, el artículo 83 establece:

Artículo 83. Para el caso de fraccionamientos y condominios, el Impuesto se calculará aplicando la tasa que anualmente señale la Ley de Ingresos del municipio de que se trate, tomando como base el valor que resulte mayor entre el valor comercial, catastral o de operación. En la subdivisión y en la relotificación de inmuebles, el Impuesto se calculará aplicando al valor de la fracción objeto de la subdivisión, una tasa equivalente al cincuenta por ciento de la que se fije para calcular el pago del Impuesto sobre Traslado de Dominio...

[...] por último, la forma de pago se establece de igual forman en el artículo 82, segundo párrafo:

Artículo 82. El plazo para realizar el pago de este Impuesto será de quince días, contados a partir de cualquiera de los siguientes momentos: I. Cuando se enajene la fracción o fracciones subdividas o relotificadas. En este caso, se estará sujeto a las mismas reglas que para el Impuesto sobre Traslado de Dominio se establecen en el artículo 71 de esta Ley; y II. Cuando se autorice la subdivisión o relotificación, o bien, cuando se publique la autorización de fraccionamientos y condominios.²⁰⁵

En el caso de este impuesto, la problemática que se observa es muy parecida al del tributo anterior, ya que la carga fiscal de la que es objeto el contribuyente es algo significativa, en algunas casos el costo fiscal es hasta del 25% del valor de la vivienda, esto, en atención al número de gravámenes de que es objeto el acto que grava este tributo, es decir, la concurrencia tributaria que existe sobre este tributo o contribución municipal, genera que la carga fiscal que tiene el gobernado con

²⁰⁵ Ley de Hacienda Municipal del Estado de Querétaro, de 17 de octubre de 2013.

motivo de la fracción, división, subdivisión o fusión de los bienes inmuebles alcance niveles excesivos debido a ese cúmulo de gravámenes locales y federales que inciden sobre la materia.

- **Impuesto sobre Plusvalía**

El Impuesto sobre la Plusvalía, se establece sobre el incremento de valor que adquiere la propiedad raíz con motivo de una obra pública realizada, en este caso, por el gobierno municipal. Este tributo, se basa en el principio de beneficio, toda vez que parte del supuesto de que algunas obras públicas beneficien de manera específica a determinados predios, lo que se traduce que dicho beneficio aumente el valor o *plusvalor* de la propiedad inmobiliaria. Cabe señalar, que este impuesto, es semejante a las contribuciones especiales por mejoras o contribución por Obras Públicas, debido a que ambos tributos se basan en el principio de beneficio, además de que su aplicación requiere que se emita un decreto específico, pero aun y con esa semejanza, existe una importante diferencia entre ambos tributos o contribuciones, consistente en que la Contribución Especial por Mejoras se establece atendiendo solamente al beneficio que percibe el predio independientemente de que se incremente o no su valor, por lo que su determinación generalmente se calcula en relación con el costo de la obra y con las características dimensionales de los predios, comprendidos en el radio beneficiado, en tanto que en el Impuesto de Plusvalía, se establece atendiendo al incremento de valor que adquieren determinados predios en virtud de las obras públicas realizadas, por tanto, el ingreso que dicho tributo genere, puede ser inferior o superior al costo que represente la obra ejecutada. Los elementos características que conforman a este gravamen en la legislación fiscal municipal son:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Propietario o poseedor de predios que incrementan su valor.	Incremento de valor o mejoría específica de los inmuebles como consecuencia de una obra o servicio público.	Incremento de valor (plusvalor del predio) o Costo de la obra en algunas casos.	Tasa que se aplica al plusvalor. Cuotas derivadas del costo de la obra prorrateado entre el número de predios.	Causación única Se paga al terminar la obra.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo establecido por la Ley de Hacienda Municipal del Estado de San Luis Potosí en sus artículos 34, 35, 36, 37 y 40. En el caso de los sujetos de este impuesto, el artículo 35 de esa ley fiscal menciona:

Artículo 35. Son sujetos de este impuesto los propietarios o poseedores de los predios cuyo valor se incrementa.

[...] en el caso del objeto del impuesto, el artículo 34 señala:

Artículo 34.- Es objeto de este impuesto el incremento en el valor del inmueble que obtengan los propietarios o poseedores de predios urbanos, suburbanos y rústicos de los municipios del Estado, por la realización de alguna obra pública con recursos municipales y siempre que no haya sido revaluado para fines catastrales.

[...] respecto de la base de este impuesto, el artículo 36 establece:

Artículo 36.- La base del impuesto será la diferencia entre el último valor catastral del predio y el que le corresponda con posterioridad a la terminación de la obra. Este último valor será determinado por la autoridad catastral del Municipio o del Estado, o en su defecto, por perito valuador autorizado por cualquiera de éstas.

[...] en cuanto a la tarifa aplicable, el artículo 37 menciona:

Artículo 37.- La tasa del impuesto será la que se determine anualmente en la Ley de Ingresos de cada municipio.

[...] por último, la forma de pago se establece en el artículo 40:

Artículo 40. Este impuesto se causará por una sola vez y será independiente del impuesto predial. El impuesto deberá pagarse dentro de los treinta días siguientes a la notificación por parte de la autoridad, en términos del artículo anterior.²⁰⁶

En el caso de este impuesto, su problemática radica al igual que la del impuesto predial en aspectos técnicos que inciden en los elementos que integran este tributo; efectivamente necesita al igual que el impuesto predial, por un lado, contar con valores catastrales actualizados de los bienes inmuebles que obtuvieron el beneficio de la obra realizada, y por otro, realizar la adaptación adecuada del valor del beneficio que la obra realizada le dio a los inmuebles beneficiados. Es decir, en razón de esas dos cuestiones se observa la problemática de este impuesto, en el caso de la primera cuestión, el valor actualizado de los predios, al igual que el impuesto predial se encuentran desactualizados por la complejidad de los procesos valuatorios; por la falta de actualización de los marcos jurídicos normativos fiscales en materia de catastro y en el caso de la adaptación adecuada del valor del beneficio de la obra realizada sobre los bienes inmuebles beneficiados, radica en los procesos técnicos, jurídicos y fiscales de esa adaptación del beneficio obtenido, puesto que el “beneficio” es una cuestión subjetiva o abstracta de difícil valoración por su propia naturaleza, lo que crea, en

²⁰⁶ Ley de Hacienda Municipal del Estado de San Luis Potosí, de 06 de noviembre de 2001.

razón de esas cuestiones, ilegalidad y desproporcionalidad en la base de este impuesto, pues dichos aspectos sirven como base de este impuesto de carácter inmobiliario.

b. Otros Impuestos

• Sobre diversiones y espectáculos públicos

Independientemente de los impuestos inmobiliarios, se encuentran en el sistema tributario municipal otros impuestos de menor repercusión económica, como el impuesto sobre diversiones y espectáculos públicos. Este gravamen se origina de la posibilidad de gravar la venta de boletos por los espectáculos públicos presentados dentro de los municipios por parte de sus gobiernos, esta competencia fiscal deviene en virtud de que los espectáculos públicos están exentos del Impuesto federal al Valor Agregado, tal y como lo señala la fracción XIII del artículo 15 de la Ley del IVA, por lo que no se contraviene la coordinación fiscal, la tasa o tarifa máxima que se puede gravar este tipo de actividades es del 8% sobre el monto de la venta del boletaje, de conformidad con lo dispuesto por la fracción VI del artículo 41 de ese mismo ordenamiento fiscal federal. Por lo que respecta a los elementos característicos que conforman a este gravamen se encuentran en la legislación fiscal municipal los siguientes:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Personas físicas y morales que organicen espectáculos públicos.	Ingresos obtenidos por espectáculos públicos.	El valor del monto total de los ingresos por la venta del boletaje del espectáculo público.	Tasa del 8%.	Sujetos habituales al siguiente mes de la presentación del espectáculo. Sujetos ocasionales al día siguiente de la venta del boletaje.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo establecido por el Código Municipal del Estado de Tamaulipas en sus artículos 101, 101-A, 101-B y 102, fracciones I y II. En el caso de los sujetos de este impuesto, el artículo 101-A de esa ley fiscal menciona:

Artículo 101-A. Son sujetos de este impuesto las personas físicas o morales que habitual u ocasionalmente organicen o administren espectáculos públicos.

[...] en el caso del objeto del impuesto:

Artículo 101. Son objeto de este impuesto los ingresos por espectáculos públicos que se celebren dentro del territorio de los Municipios, entendiéndose como tales, toda función teatral, de circo, deportiva, las peleas de gallos, bailes, juegos recreativos, establecimientos que presenten variedades, o de cualquier otra especie, que

se realicen en locales o espacios abiertos o cerrados, donde se autorice la entrada mediante el pago de cierta suma de dinero, se cobre derecho de mesa o de cualquier otro tipo.

[...] respecto de la tarifa de este impuesto, el artículo 101-B:

Artículo 101-B. Para la determinación del impuesto a cargo de los contribuyentes, se aplicará la tasa del ocho por ciento [...]

[...] en cuanto a la base aplicable, ese mismo artículo 101-B menciona:

Artículo 101-B. Para la determinación del impuesto a cargo de los contribuyentes, se aplicará la tasa del ocho por ciento al total del ingreso cobrado por la actividad gravada.

[...] por último, la forma de pago se establece en el artículo 102, fracciones I y II:

Artículo 102. El impuesto que se cause deberá ser enterrado en la Tesorería del Municipio en que se realice la actividad gravada, dentro de los siguientes plazos: I. Tratándose de sujetos habituales, dentro de los cinco primeros días del mes siguiente a aquel en que se haya causado; y [...] II. Por lo que hace a los sujetos accidentales, dentro de las veinticuatro horas siguientes al que se haya causado.²⁰⁷

En cuanto a la problemática de este impuesto, no es tan compleja como la de los impuestos inmobiliarios por no ser tan técnica, pues basta con sellar previamente la totalidad de boletaje y determinar anticipadamente el impuesto con base en dicho tiraje autorizado, exigiendo el pago correspondiente, sujeto a los ajustes que se originen por la venta final y definitiva; o en su defecto, la entrega de un depósito de garantía que posibilite la realización del cobro al término del evento, cuando ya se conozcan los resultados reales de los ingresos gravados, así como Intervenir o presenciar las taquillas y los accesos al evento para asegurarse de que no se omitan ingresos, para evitar cualquier problemática que afecte este concepto de ingreso fiscal municipal.

• **Sobre Rifas, Loterías, Concursos y Sorteos**

Otro de los impuestos menores, por llamarlos de alguna manera e independientes de los originados de la propiedad inmobiliaria, que se encuentran en el sistema tributario municipal es el Impuesto sobre rifas, sorteos, loterías y concursos. Ahora bien, este gravamen se origina de la posibilidad de gravar los ingresos obtenidos por la organización de sorteos o juegos de azar dentro del municipio por parte de sus gobiernos, como la base para el cobro de este impuesto es el monto del premio, al cual se le aplica la tasa que establezca la Ley de Ingresos Municipales. Por lo

²⁰⁷ Código Municipal del Estado de Tamaulipas, de 03 de febrero de 1984.

que respecta a los elementos característicos que conforman a este gravamen se encuentra en la legislación fiscal municipal los siguientes:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Personas físicas y morales que organicen juegos, rifas o sorteos.	Ingresos obtenidos por la celebración de juegos, rifas o sorteos.	El valor del monto total de los ingresos por la venta del boletaje del espectáculo público.	Tasa del 10%.	A los 10 días siguientes mes de la celebración de la rifa, sorteo o juego.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo establecido por el Código Municipal del Estado de Chihuahua en sus artículos 139, 140, 141, 142, fracciones V y 144. En el caso de los sujetos de este impuesto, la ley fiscal menciona:

Artículo 140. Son sujetos de este impuesto, las personas físicas o morales que organicen o celebren juegos, rifas o loterías

[...] en el caso del objeto del impuesto:

Artículo 139. Es objeto de este impuesto, la celebración de juegos, rifas o loterías, de cualquier clase, que otorguen premios a los participantes.

[...] respecto de la tarifa de este impuesto:

Artículo 144. Este impuesto, se causará a la tasa del diez por ciento sobre el importe del boletaje vendido.

[...] en cuanto a la base aplicable, ese mismo artículo menciona:

Artículo 141. Constituye la base de este impuesto, el valor total de los ingresos obtenidos.

[...] por último, la forma de pago se establece en el artículo 142, fracción V [...]

Artículo 142. Las personas que obtengan permisos de las autoridades competentes y señala para celebrar juegos, rifas o loterías, están obligados a[...] V. Pagar el impuesto en la Tesorería Municipal a más tardar dentro de los cinco días siguientes de la fecha de su celebración.²⁰⁸

En cuanto a la problemática de este impuesto, no es tan compleja como la de los impuestos inmobiliarios, pero de igual forma presenta cierta problemática pues el gobierno municipal requiere instrumentar y vigilar que todo sorteo efectuado por particulares o por instituciones oficiales que no persigan un beneficio para la asistencia pública, soliciten el permiso correspondiente ante la autoridad municipal y realicen el pago del impuesto respectivo.

²⁰⁸ Código Municipal del Estado de Chihuahua, de 18 de noviembre de 1995.

- **Sobre anuncios publicitarios**

En esta descripción de los impuestos municipales, se encuentra otro de los impuestos menores comunes en el sistema tributario municipal, el Impuesto sobre anuncios publicitarios, cabe mencionar que este impuesto es menor en ingresos para la gran mayoría de los gobiernos municipales a excepción de aquellos catalogados como urbanos o metropolitanos donde la actividad comercial es basta. Este gravamen, se origina de la posibilidad de gravar los ingresos obtenidos por la organización de sorteos o juegos de azar dentro del municipio por parte de sus gobiernos, como la base para el cobro de este impuesto es el monto del premio, al cual se le aplica la tasa que establezca la Ley de Ingresos Municipales. Por lo que respecta a los elementos característicos que conforman a este gravamen se encuentra en la legislación fiscal municipal los siguientes:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Personas físicas y morales que realicen propaganda publicitaria impresa, fonética o pintada en la vía pública dentro del municipio.	La publicidad impresa, fonética o pintada en la vía pública.	Varía en atención al tipo de publicidad o propaganda.	Varía en atención al tipo de publicidad o propaganda.	Varía en atención al tipo de publicidad o propaganda.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo establecido por la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Durango en sus artículos 47, 48 y 49. En el caso de los sujetos de este impuesto, el artículo 104 de esa ley fiscal menciona:

Artículo 48. Son sujetos de este impuesto las personas físicas o morales y unidades económicas, que accidental o habitualmente hagan para sí publicidad fonética o impresa se celebren o anuncien mediante anuncios pintados o fijados sobre muros, tapias, fachadas, techos, marquesinas, vitrinas o escaparates, cortinas, tableros, etcétera, que sean propiedad del anunciante dentro de los municipios [...]

[...] en el caso del objeto del impuesto, el artículo 47 señala:

Artículo 47. El objeto de este impuesto será la publicidad fonética, impresa y los anuncios que se fijen en las paredes o se sostengan por otros medios indicados en reglamentos correspondientes, siempre y cuando en el primer caso no constituyan prestaciones independientes de servicios, y en el caso de anuncios, éstos se fijen o se sostengan en paredes u otros medios propiedad del anunciante:

[...] respecto de la tarifa de este impuesto, los artículos 105, 106 y 107 establecen:
 Artículo 49. Las cuotas y tarifas para este impuesto son los que anualmente determine la Ley de Ingresos Municipal²⁰⁹

En cuanto a la base aplicable, esos mismos artículos mencionan que es en base al tipo de propaganda que se realiza; por último, la forma de pago de igual forma en los artículos 105, 106 y 107 se establece, variando en base al tipo de propaganda o anuncio publicitario la periodicidad de su pago. En cuanto a este impuesto, al igual que los otros impuestos menores, presenta una problemática sencilla, ya que solo basta que el gobierno municipal instrumente y vigile que la publicidad que se realiza en términos de esta Ley de Hacienda por parte de las personas físicas y morales, está realizando el pago del impuesto respectivo.

• **Sobre Actividades Comerciales**

Otro de los impuestos menores en el sistema tributario municipal, el cual no se aplica por todos los municipios, es el Impuesto sobre actividades comerciales. Este gravamen, se origina de la posibilidad de gravar las actividades comerciales u oficios ejercidos dentro del municipio de carácter ambulante, es decir, actividades comerciales que se no realizan en un establecimiento fijo, como base para el cobro de este impuesto se considera el tipo o las condiciones del ejercicio de la actividad u oficio que realice el sujeto del gravamen, en base a esas condiciones se le aplica la tasa que establezca la Ley de Ingresos Municipales, normalmente la tasa es en razón de los salarios mínimos. Por lo que respecta a los elementos característicos que conforman a este gravamen se encuentra en la legislación fiscal municipal los siguientes:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Personas físicas, morales o unidades económicas que realicen actividades comerciales de carácter ambulante dentro del municipio.	Las actividades comerciales o el ejercicio de oficios que se llevan a cabo de manera ambulante.	Va en atención al tipo actividad comercial u oficio que se realice.	Va en atención al tipo de actividad comercial u oficio, normalmente se basa en días de salario mínimo.	Normalmente es mensual y en algunos casos diarios.

²⁰⁹ Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Durango, de 20 de julio de 2006.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo establecido por la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Durango en sus artículos 67, 68 y 100, primero y segundo párrafo. En el caso de los sujetos de este impuesto, el artículo 100, primer párrafo de esa ley fiscal menciona:

Artículo 68. Son sujetos de este Impuesto las personas físicas, morales o unidades económicas que habitual o eventualmente realicen actividades comerciales, profesionales, industriales, agrícolas, o ganaderas mencionadas en el artículo anterior y que ejerzan dicha actividad en los municipios del Estado de Durango.

[...] en el caso del objeto del impuesto, el artículo 99 señala:

Artículo 67. El objeto de este impuesto, es el total de los ingresos en dinero, especie o asientos en libros, que sean obtenidos por las personas físicas, morales o unidades económicas que realicen actividades mercantiles, profesionales, industriales, agrícolas o ganaderas, siempre que no se encuentren enumeradas en los artículos 9, 15, y 20 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, además de los provenientes de giros o efectos por los que se causa dicho impuesto federal, con excepción de los ingresos provenientes de giros que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos estén reservados a la imposición federal.

[...] respecto de la base y la tarifa de este impuesto el artículo 69 establece:

Artículo 69. La base para el cobro de este impuesto será, la que cada año determine la Ley de Ingresos correspondiente de cada Municipio.²¹⁰

La problemática de este impuesto, es relativamente sencilla, ya que solo basta que el gobierno municipal no incurra en la doble imposición de actos u actividades subrogadas a la coordinación fiscal con la federación, y que a su vez instrumente y vigile que las personas que realizan las actividades comerciales de manera ambulante realizan el pago del impuesto respectivo.

B. Los derechos municipales, su concepto y elementos en la ley

Otro de los ingresos públicos que integran el menú de los llamados ingresos tributarios son los derechos o tasas, este concepto surge por excelencia de los servicios públicos prestados por el municipio, ya sea que se materialicen por una contraprestación de los mismos cuando el gobernado provoca o solicita la prestación de estos o cuando la ley impone el servicio; así es, el campo fiscal natural

²¹⁰ Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Durango, de 20 de julio de 2006.

del municipio es el correspondiente a los derechos, por ser este nivel de gobierno un prestador de servicios públicos por antonomasia, según se desprende del contenido de la fracción III del artículo 115 constitucional. Es decir, la esencia que origina las contribuciones por concepto de derechos es la prestación de un servicio público, ya sea ésta como contraprestación o porque la ley lo impone, independientemente de si el servicio es prestado por el Municipio en forma directa o, ha sido concesionado a particulares o a otra instancia de gobierno. Así mismo, los derechos al ser considerados como tributos o contribuciones, independientemente de qué actos o actividades los generen, tienen las características que le son consustanciales al igual que los ingresos por concepto Impuestos; las prestaciones o contraprestaciones económicas que originan los derechos, será su pago de carácter obligatorio, cuando coincida la hipótesis normativa con el hecho generador, obligación *ex-lege*, la cual de igual forma, estará sujeta a los principios de la proporcionalidad y la equidad y, por supuesto, con destino al gasto público. Ahora bien, cabe mencionar, que de este concepto de ingreso fiscal derivado de una prestación o contraprestación de un servicio público, el que mayor repercusión económica tiene para el Gobierno Municipal, son los *derechos* derivados por la prestación del servicio de agua potable y drenaje o alcantarillado, el cual presenta cierta problemática, y no solo jurídica, sino hacia el interior de la administración pública encargada de recaudarle, lo que no le permite desarrollar su real alcance económico en la finanzas municipales, pues merma considerablemente su potencial económico. En cuanto a los otros ingresos fiscales que se encuentran dentro de este concepto, los cuales son de menor repercusión económica y problemática jurídico-fiscal, se observan: los derechos derivados de la prestación de servicios de rastros, panteones, alumbrado público, recolección, traslado y disposición final de residuos sólidos, así como por el uso de vías y áreas públicas para el ejercicio de actividades comerciales y de servicios, de estacionamiento en la vía pública y de servicio público y por la expedición o refrendo anual de licencias para la venta de bebidas alcohólicas al público. Sin mayor preámbulo, se procede a su desarrollo y análisis.

- **Derechos derivados por la prestación del Servicio de Agua Potable y Alcantarillado**

Es el principal de los derechos que existe dentro del sistema tributario municipal, pues como se ha señalado, es el de mayor repercusión económica en las finanzas municipales, pero como de igual forma se mencionó, es el de mayor problemática jurídico-fiscal y administrativa, lo que repercute que el mismo no sea explotado debidamente minimizando así su potencial. Ahora bien, los derechos derivados por

la prestación del servicio de agua potable y alcantarillado, surgen de la posibilidad que tiene el municipio de gravar la prestación de ese servicio a los habitantes del municipio que así lo soliciten; tomando como base para el cobro de este tributo o contribución el consumo de metros cúbicos por parte del usuario, y teniendo como tasas las del tipo diferencial, es decir dependen del tipo de usuario del servicio pudiendo ser estos: doméstico, residencia, comercial o industrial. Previamente a mencionar los elementos característicos que conforman a este gravamen, resulta importante señalar, que en materia de derechos por la prestación del servicio de agua potable y alcantarillado, normalmente se aplica la Ley Fiscal respectiva y una Ley Administrativa especializada en materia de aguas, las cuales contienen ciertos aspectos de aplicación fiscal de suma importancia como se observará a continuación:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Los propietarios, poseedores y usuarios del servicio de agua potable y alcantarillado.	La prestación del servicio de agua potable.	Metros cúbicos de agua consumidos.	Progresiva	Causación mensual y bimestral dependiendo el tipo de usuario.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo establecido por el Código Hacendario Municipal para el Estado de Veracruz y Ley de Aguas para el Estado de Veracruz en sus artículos 213 y 214 y 99, 100 y 104 respectivamente. En el caso de los sujetos de esta contribución, el artículo 214 del Código Hacendario menciona:

Artículo 214. Es sujeto pasivo el propietario o poseedor del predio que solicite su conexión al sistema de distribución de agua potable, drenaje o alcantarillado, así como quien, con un carácter distinto, haga uso de estos servicios...

[...] en el caso del objeto de los derechos, el artículo 213 señala:

Artículo 213. Es objeto de los derechos a que se refiere este Capítulo la prestación del servicio público de suministro de agua potable, drenaje y alcantarillado, proporcionado conforme lo dispone la ley de la materia²¹¹

[...] ahora bien, respecto de la base y tasa de este tributo, la ley que se aplica es la ley administrativa citada, la cual establece, en el caso de base, en su artículo 104 lo siguiente:

Artículo 104. El cálculo de las cuotas por consumo de agua potable se efectuará aplicando la tarifa al número de metros cúbicos consumidos...

²¹¹ Código Hacendario Municipal para el Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, de 22 de noviembre de 2002.

[...] en tanto que, respecto de la tarifa, elemento igual de esencial para la constitución de esta contribución, y en el cual se observa básicamente la mayor problemática jurídico-fiscal, esa ley administrativa, sus artículos 99 y 100 establecen:

Artículo 99. El órgano de gobierno, o su equivalente, del Organismo Operador, así como los concesionarios, aprobarán las cuotas y tarifas para el cobro de los servicios de suministro de agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de aguas residuales a su cargo. En todo caso, las cuotas y tarifas se determinarán y actualizarán por el prestador de los servicios acatando las metodologías que al efecto expida el Consejo. Estas metodologías establecerán los parámetros y su interrelación para el cálculo de las tarifas medias de equilibrio, con base en la fórmula general que se define en el Artículo 100. Las tarifas medias de equilibrio deberán ser suficientes... bajo la fórmula siguiente [...] $TME_n = (CF + CV + CFI + DyA + FI) \text{ entre } VD$; donde: $TME_n =$ Tarifa media de equilibrio en el año n [...] $CF =$ Estimación de los costos fijos del año n... $CV =$ Estimación de los costos variables del año n [...] $CFI =$ Estimación de los costos financieros del año n... $DyA =$ Depreciación y amortización de los activos en el año n [...] $FI =$ Fondo de inversión para la ampliación y mejoramiento de los servicios en el año n... $VD =$ Volumen demandado por la población en el año n [...] Como complemento a esta tarifa media de equilibrio, el Consejo emitirá la metodología que deberá seguirse para obtener tarifas ponderadas de acuerdo a los diversos estratos de la población y a los diversos usos identificados en el municipio.²¹²

Ahora bien, la mayor problemática que se observa en este tributo es precisamente la referente al último elemento tributario de este referido, la tasa o tarifa, ya que como se ha observado en el texto de la ley administrativa especial, el proceso o metodología es muy complejo y abstracto, lo que genera por un lado que las tarifas o tasas se encuentren desactualizadas o no sean proporcionales al costo real de la prestación del servicio, y esto es cuando existe el personal técnico para determinar dichas tarifas en base a esa metodología, ya que por otro lado, y que es el común de la mayoría de los municipios, la carencia de personal capacitado para realizar o desarrollar ya no correctamente la fórmula sino solo para desarrollarla y aplicarla para obtener la tarifa, crea la falta de ella, lo que deviene en la ilegalidad del cobro del mismo, al no determinar adecuadamente uno de los elementos esenciales de este tributo.

²¹² Ley de Aguas para el Estado de Veracruz, de 29 de junio de 2001.

- **Derechos derivados por la prestación de servicios recolección, traslado y disposición final de residuos sólidos industriales y comerciales.**

Otros de los derechos que existe dentro del sistema tributario municipal, es el derivado de la prestación del servicio de recolección, traslado y disposición de residuos sólidos, este derecho tiene al igual que el tributo derivado de la prestación del servicio de agua potable y alcantarillado tiene cierto potencial económico para el municipio, no en el mismo alcance pero tiene potencial. Estos derechos, se originan de la recolección, traslado y disposición de residuos sólidos que realiza el municipio a las casas habitación, módulos habitaciones, comercios e industrias dentro de su territorio; para ello el gobierno municipal toma como base del mismo el tipo de usuario que solicita el servicio, los cuales se pueden dividir en: domésticos, comerciales o industriales, y como tasas, las del tipo diferencial, las cuales dependen del tipo de usuario. Por lo que respecta a los elementos característicos que conforman a este gravamen de acuerdo a la legislación fiscal de aplicación municipal se encuentran los siguientes:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Las personas físicas o morales usuarios del servicio de recolección, transporte y disposición de desechos sólidos.	La prestación del servicio de recolección, transporte y disposición de desechos sólidos.	El tipo de usuario.	Progresiva	Causación mensual o bimestral.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo establecido por la Ley de Hacienda Municipal del Estado Libre y Soberano de Puebla en sus artículos 75, 76, fracciones I y II y 77. En el caso de los sujetos de esta contribución, el artículo 75, de esa ley fiscal menciona:

Artículo 75. Son sujetos de estos derechos, las personas físicas o morales que sean propietarias o poseedoras de los predios o inmuebles que se vean beneficiados con los servicios a que se refiere este capítulo.

[...] en el caso del objeto de los derechos, el artículo 76, fracciones I y II señalan:

Artículo 76. Son objeto de estos derechos, además de los que señale la Ley de Ingresos del Municipio, los siguientes conceptos [...] I. Los servicios de recolección, transporte y disposición final de los desechos y/o residuos sólidos; que preste el Municipio a casa habitación, condominios, departamentos, unidades habitacionales o sus similares, comercios, industrias, prestadores de servicios, empresas de diversiones y espectáculos

públicos, hospitales y clínicas; y [...] II. El pago que hace el concesionario al Municipio derivado del otorgamiento del título de concesión correspondiente. [...] respecto de la base y tasa de este tributo, la ley mencionada establece en su artículo 77 lo siguiente:

Artículo 77. Los derechos a que se refiere este Capítulo, se causarán y pagarán de acuerdo a las cuotas y tarifas que para concepto establezca la Ley de Ingresos del Municipio, o en su defecto en los términos y condiciones de los convenios y actos jurídicos que los reglamenten. Para determinar las cuotas y tarifas a que se refiere el párrafo anterior, la Autoridad Municipal que corresponda, tomará en cuenta el costo y demás elementos que impliquen al Municipio la prestación del servicio²¹³.

Ahora bien, la problemática que se observa en este tributo no es realmente muy significativa, pues en la mayoría de los municipios no se realiza el cobro de este tributo por no estar establecido como tal.

- **Derechos derivados por la prestación del servicio panteones**

Otros de los derechos que existe dentro del sistema tributario municipal, es el derivado de la prestación del servicio de panteones, este derecho como los que se describirán a continuación, son de poca trascendencia económica ya que no representan ingresos sustanciosos para el municipio mexicano. Ahora bien, estos derechos derivados por la prestación del servicio de panteones, se originan de la concesión que realiza el municipio de su territorio para la inhumación; para ello el gobierno municipal toma como base del mismo la ubicación del predio por concesionar y como tasas las del tipo diferencial, las cuales dependen de la ubicación del predio en su territorio. Por lo que respecta a los elementos característicos que conforman a este gravamen de acuerdo a la legislación fiscal de aplicación municipal se encuentran los siguientes:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Personas físicas o morales que obtengan concesiones.	La prestación del servicio de panteones.	Metros cuadrados del predio concesionado.	Progresiva: De acuerdo a la ubicación del predio, en base a salarios mínimos.	Causación por una sola vez.

²¹³ Ley de Hacienda Municipal del Estado Libre y Soberano de Puebla, de 17 de diciembre de 2001.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo establecido por la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Sinaloa en sus artículos 69, 70 y 71. En el caso de los sujetos de esta contribución, el artículo 70, de esa ley fiscal menciona:

Artículo 70. Son sujetos de este Derecho, las personas físicas o morales que obtengan concesiones de terrenos en los predios propiedad del Municipio, destinados a la inhumación.

[...] en el caso del objeto de los derechos, el artículo 69 señala:

Artículo 69. Es objeto de este derecho, la concesión de terrenos en predios propiedad del Municipio destinados a la inhumación.

[...] respecto de la base y tasa de este tributo, la ley mencionada establece en su artículo 71 lo siguiente,

Artículo 71. Los derechos por estos servicios, se causarán y pagarán de acuerdo a la siguiente: TARIFA [...] 1. Concesión de terrenos para ocupación perpetua en panteones municipales. (por metro cuadrado) [...] 1.1. Cabecera municipal 4.00 [...] 1.2. Resto poblaciones del Municipio 3.50.²¹⁴

Ahora bien, en este tributo no se observa alguna problemática jurídico-fiscal que valga considerarle o comentarle.

- **Derechos derivados por la prestación del servicio de alumbrado público**

Otros de los derechos que existe dentro del sistema tributario municipal, es el derivado de la prestación del servicio de alumbrado público, este derecho es de poca trascendencia económica para el gobierno municipal, pues su fin es básicamente cubrir el costo de la energía eléctrica que consume el municipio por la prestación de ese servicio. Los derechos que se generan por este servicio, se originan de la energía eléctrica consumida en calles, plazas, jardines y otros lugares de carácter público; para ello el gobierno municipal toma como base del mismo el consumo mensual o bimestral de la energía eléctrica y como tasas las señaladas en la Ley de ingresos respectiva. Por lo que respecta a los elementos característicos que conforman a este gravamen de acuerdo a la legislación fiscal de aplicación municipal se encuentran los siguientes:

²¹⁴ Ley de Hacienda Municipal del Estado de Sinaloa, 26 de marzo de 1990.

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Personas físicas o morales que hagan uso de la energía eléctrica.	El consumo de energía eléctrica en áreas públicas del municipio.	El consumo de energía eléctrica mensual o bimestral.	Fija, la determinada en la ley de ingresos para el ejercicio fiscal respectivo.	Causación mensual o bimestral.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo establecido por la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Michoacán en sus artículos 99, 100 y . En el caso de los sujetos de esta contribución, el artículo 102, de esa ley fiscal menciona:

Artículo 100. Son sujetos de este derecho las personas físicas o morales propietarias, poseedoras, usufructuarias o usuarias de predios ubicados en el territorio del Municipio, que reciban el servicio de alumbrado público que presta éste..

[...] en el caso del objeto de los derechos, el artículo 101 señala;

Artículo 99. Es objeto de este derecho el servicio de alumbrado público que prestan los Municipios en avenidas, calles, callejones, andadores, plazas, semáforos, parques y jardines, así como el alumbrado ornamental de temporada, en lugares públicos del Municipio.

[...] respecto de la base y tasa de este tributo, la ley mencionada establece en su artículo 104 lo siguiente;

Artículo 101. La base gravable de este derecho, es el gasto que implica al Municipio la prestación del servicio de alumbrado público, la cual se integra de los conceptos siguientes: I. El importe del suministro de energía eléctrica para la prestación del servicio de alumbrado público; II. Los sueldos del personal necesario para la prestación del servicio de alumbrado público; III. El costo de los insumos y materiales necesarios para la planeación, operación y mantenimiento de la infraestructura del servicio de alumbrado público; IV. El costo de los equipos requeridos para la planeación, instalación, conservación, y operación de la infraestructura del alumbrado público; V. El costo de los insumos requeridos para la reposición al término de vida útil y/o actualización tecnológica, de la infraestructura e instalaciones del servicio de alumbrado público; VI. Los gastos relativos a la administración y recaudación del pago de los derechos del servicio de alumbrado público; y, VII. En general el costo que representa al Municipio correspondiente la instalación de la infraestructura para el servicio de alumbrado público.²¹⁵

²¹⁵ Ley de Hacienda Municipal del Estado de Michoacán, de 25 de diciembre de 2014.

En cuanto a la problemática de este tributo, no se observa alguna problemática jurídico-fiscal relevante que pudiera mejorar su recaudación fiscal, ya que depende del número de usuarios que reciban o soliciten la prestación de este servicio público.

- **Derechos derivados por el uso de vías y áreas públicas para el ejercicio de actividades comerciales y de servicios.**

Otros de los derechos que existe dentro del sistema tributario municipal, es el derivado de la prestación de las vías y áreas públicas para el ejercicio de las actividades comerciales y de servicios, esta contribución pareciese semejante al Impuesto sobre actividades comerciales, pero la diferencia radica, en que el impuesto grava propiamente la actividad comercial, en cambio este tipo de tributo, grava la prestación del espacio físico que hace el municipio de su territorio a los particulares para su uso en actividades comerciales de estos, es como un arrendamiento de un local comercial pero en la vía pública. Los derechos que se generan por este servicio, se originan del arrendamiento que hace el municipio de sus espacios físicos públicos; para ello, el gobierno municipal toma como base el tipo de actividad comercial que se realiza en el espacio físico “arrendado”, y como tasas las señaladas en la Ley de ingresos respectiva. Por lo que respecta a los elementos característicos que conforman a este gravamen de acuerdo a la legislación fiscal de aplicación municipal se encuentran los siguientes:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Personas físicas, morales o unidades económicas que hagan uso del espacio físico del municipio para realizar actividades comerciales.	El uso del espacio físico en las vías públicas para actividades comerciales o el ejercicio de oficios.	Varía en atención al tipo actividad comercial u oficio que se realice.	Varía en atención al tipo de actividad comercial u oficio, normalmente se basa en días de salario mínimo.	Varía de acuerdo a la actividad en diario, mensual, bimestral y anual.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo establecido por la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Colima en su artículo 88, fracciones I, II, III, IV, inciso a) y b), V. En el caso de los sujetos, objeto, tasa y tarifa de esta contribución, el artículo 88, fracciones I, II, III, IV, inciso a) y b), V, de esa ley fiscal menciona;

Artículo 88. Los derechos por uso de la vía pública y estacionamiento se causarán y pagarán conforme a la siguiente tarifa: I. Estacionamiento de automóviles de sitio, anualmente, por cajón 8.00 [...] II. Camiones y camionetas de alquiler, que hagan sitio,

anualmente, por cajón 5.00 [...] III. Camiones urbanos y minibuses para transporte urbano, anualmente, por cajón 8.00...IV Estacionamiento público propiedad municipal: a). Por la primera hora 0.20 b). Después de la primera hora se incrementará, por cada hora 0.10 [...] V. Por el estacionamiento de vehículos de motor en la vía pública donde existan estacionómetros se pagará por cada 20 minutos 0.028 [...] VI. Por el uso de la vía pública de puestos fijos, semifijos o ambulantes que se instalen en la misma, incluyendo tianguis.²¹⁶

La problemática de este derecho es sencilla, ya que solo basta que el gobierno municipal instrumente y vigile que las personas que realizan las actividades comerciales en la vía pública estén realizando el pago del impuesto respectivo, pero en lo que respecta algún tipo de problemática jurídico fiscal, este tributo no observa problemática seria alguna.

- **Derechos derivados por el servicio de rastro**

Otros de los derechos que existe dentro del sistema tributario municipal, es el derivado de la prestación del servicio de rastro, este tributo grava el sacrificio que se realiza de un animal para su consumo; para ello, el gobierno municipal toma como base el tipo de animal a sacrificar y su peso, y como tasas las señaladas en la Ley de ingresos respectiva. Por lo que respecta a los elementos característicos que conforman a este gravamen de acuerdo a la legislación fiscal de aplicación municipal se encuentran los siguientes:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Personas físicas, morales o unidades económicas que hagan uso del servicio de rastro municipal.	El sacrificio de animales para su consumo dentro del municipio.	Varía en atención al tipo y peso del animal a sacrificar.	Varía en atención al tipo y peso del animal por sacrificar.	Causación única, al momento de realizar el sacrificio.

A fin de ejemplificar lo anterior; se cita lo establecido por la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Morelos en su artículo 149, fracción I En el caso de los sujetos, objeto, tasa y tarifa de esta contribución, el artículo 149, fracción I de esa ley fiscal menciona:

Artículo 149. Los servicios de sacrificio y de inspección sanitaria que se proporcionen en el Rastro Municipal, así como la autorización de mataderos particulares, estarán sujetos a las siguientes tarifas para el pago de los derechos correspondientes [...] I.

²¹⁶ Ley de Hacienda Municipal del Estado de Colima, de 11 de noviembre de 2002.

Sacrificio [...] 1. Bovino de 50 kg. en adelante \$450.00 2. Ternera hasta de 45 kg. 200.00 3. Porcino 250.00 .4. Ovino, caprino 200.00. 5. Equino, asnal, mular, etc. 400.00 6. Conejo y otros 20.00. 7. Aves sacrificadas. 10.00.²¹⁷

En cuanto a este tributo, no se observa alguna problemática jurídico-fiscal que valga considerarle o comentarle.

- **Derechos derivados por la expedición de licencias, permisos o autorizaciones para la enajenación de bebidas alcohólicas**

Finalmente, se encuentra dentro de los derechos que existen en el sistema tributario municipal, el derivado de la expedición de licencias, permisos o autorizaciones para la enajenación de bebidas alcohólicas. Los derechos que se originan de esta contribución, se generan del permiso que otorga el gobierno municipal a los particulares para comercializar, enajenar o distribuir bebidas alcohólicas dentro de su territorio; para ello, el gobierno municipal toma como base el tipo de giro de la persona física o moral que enajena las bebidas alcohólicas, dentro de las cuales se encuentran: restaurantes, bares, centros nocturnos, etc., y como tasas las señaladas en la Ley de ingresos respectiva. Por lo que respecta a los elementos característicos que conforman a este gravamen de acuerdo a la legislación fiscal de aplicación municipal se encuentran los siguientes:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Tarifa	Forma de pago
Personas físicas o morales que distribuyan, comercialicen o enajenen bebidas alcohólicas.	El permiso para la enajenación, distribución o comercialización de bebidas alcohólicas dentro del municipio.	Varía en atención al tipo de giro que comercialice, enajene o distribuya las bebidas alcohólicas.	La señalada en la Ley de ingresos respectiva.	Varía de acuerdo al tipo de comercialización, si es de manera eventual o fija, puede ser por evento o anual.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo establecido por la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Oaxaca en su artículo 93-A, 93-B, 93-C, 93-D Y 93-E. En el caso de los sujetos, objeto, tasa y tarifa de esta contribución, el artículo 93, A, B, C, D, y E de esa ley fiscal menciona:

²¹⁷ Ley de Hacienda Municipal del Estado de Morelos, de 4 de enero de 1984.

Artículo 93 A. Por la expedición de licencias para el funcionamiento, distribución y comercialización de bebidas alcohólicas a personas físicas o morales, que autorice el Municipio, se causarán y pagarán derechos de acuerdo a lo que determine la Ley de ingresos Municipal respectiva...Artículo 93 B. Por la autorización de permisos temporales para el funcionamiento de lugares establecidos o eventuales que expendan bebidas alcohólicas, se causarán derechos por día, de acuerdo a lo que determine la Ley de Ingresos Municipal respectiva [...] Artículo 93 C. Por la autorización de funcionamiento de horario extraordinario de giros prestadores de servicios que incluyan el expendio de bebidas alcohólicas, se estará a lo que determine la Ley de ingresos Municipal respectiva [...] Artículo 93 D. Por la revalidación anual de licencias de funcionamiento, distribución y comercialización de bebidas alcohólicas, se estará a lo que determine la Ley de Ingresos Municipal respectiva. La revalidación deberá efectuarse dentro de los 3 primeros meses de cada año [...] Artículo 93 E. Por autorización de modificaciones a licencias para el funcionamiento, distribución y comercialización de bebidas alcohólicas, se causarán de acuerdo a las cuotas y tarifas aplicables que determine las Leyes de Ingresos Municipales respectivas que al efecto propongan los Ayuntamientos a la Legislatura del Estado.²¹⁸

En cuanto a la problemática de este tributo, no se observa alguna problemática jurídico-fiscal que valga considerarle o comentarle.

C. Las aportaciones de mejoras o contribuciones especiales, concepto y elementos

El otro tipo de ingresos públicos clasificables como tributarios en el ámbito de gobierno municipal, lo constituyen los ingresos derivados de las llamadas contribuciones especiales, también conocidas por su especie como aportaciones para obras públicas o derechos por obras públicas, entre otras denominaciones. Este tipo de tributos, se basan en el principio de beneficio y se generan cuando la autoridad Municipal, por sí misma y en ocasiones a petición de la comunidad, realiza una determinada obra pública, misma que beneficia individual o diferencialmente a algunos habitantes, justificándose, con ello, su implementación. Al ser las contribuciones especiales una especie del género tributo, les son aplicables las mismas características de las dos especies ya comentadas impuestos y derechos, lógicamente con sus particularidades específicas. Cabe señalar, que

²¹⁸ Ley de Hacienda Municipal del Estado de Oaxaca, 1 de septiembre de 1990.

algunos tratadistas consideran que este tipo de contribuciones se puede dar por mejoras o plusvalía; por gasto o por seguridad social; siendo las primeras las más representativas en materia de ingresos públicos municipales, ya que las segundas son representativas a nivel federal, pues son aquellas contribuciones especiales por gasto o por seguridad social que se generan por las erogaciones gubernamentales, que son provocadas por los particulares, ya sea en su carácter de autoridad o cuando se sustituye la obligación patronal de garantizar un mínimo de seguridad social a sus empleados. Se procede al desarrollo y análisis de la contribución especial por mejoras o plusvalía.

a. Contribución Especial por Mejoras

Esta contribución, en algunos casos denominada también como Contribución Especial por Obras Públicas, se implementa cuando el Ayuntamiento se encuentra ante situaciones imprevistas que le obligan a realizar inversiones encaminadas a satisfacer y resolver necesidades públicas, mediante la ejecución de determinadas obras no contempladas originalmente en sus presupuestos de egresos. Entre las principales características de las Contribuciones Especiales Mejoras, se encuentran las siguientes: se basan en el principio tributario de beneficio; su instrumentación requiere de que el Congreso del Estado emita un Decreto específico con relación a la obra pública de que se trate; implican la realización de una obra de utilidad pública; se establecen con el propósito de financiar (recuperar la inversión) una obra o servicio; su pago se reclama con carácter obligatorio; la propiedad inmueble se constituye en garantía del pago de la contribución. Efectivamente, las contribuciones especiales por mejoras son aquellas que resultan cuando, por la realización de una obra, los particulares perciben un beneficio diferencial al resto de la comunidad, pagando, en consecuencia, una cuota en razón proporcional y equitativa a la erogación Estatal y/o Municipal y cuando se toma en consideración ya no la erogación gubernamental, sino el incremento de valor del inmueble respectivo, se le denomina contribución especial por plusvalía, pero en ambos casos se deriva de la realización de una obra pública. Los elementos característicos que conforman a este gravamen en la legislación fiscal municipal son:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa o Cuota	Forma de pago
Personas físicas o morales que por cuenta propia o ajena lleven a cabo obras de construcción.	Realización de obras de construcción reconstrucción.	*Mts ² de superficie construida o demolida. *En alberca más cúbicos de capacidad.	Tasas o cuotas diferenciales según el tipo de construcción o valor de la obra.	Causación única, se paga al momento de la autorización.

A fin de ejemplificar lo anterior, se cita lo establecido por la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Chiapas en sus artículos 119, fracciones I, II, III, IV, V y VI, 120, 121, 122 y 123. En el caso de los sujetos de este impuesto, el artículo 120 de esa ley fiscal menciona:

Artículo 120. Son sujetos las personas físicas o morales propietarios o poseedores por cualquier título, de los predios ubicados dentro del perímetro de la zona afectada y que resulten beneficiadas por la realización de las obras públicas [...]

[...] en el caso del objeto del impuesto, el artículo 119, fracciones I, II, III, IV, V y VI señalan:

Artículo 119. Es objeto de esta contribución, la realización de obras por el ayuntamiento en cooperación con los particulares, tales como: I. Tuberías de agua potable. II. Drenajes y alcantarillado. III. Banquetas y guarniciones. IV. Pavimento en vía pública [...] V. Alumbrado. VI. Obras de infraestructura vial.

[...] respecto de la base de este impuesto, el artículo 121 establece:

Artículo 121. La base lo constituye el costo neto de la obra, conforme lo disponga la ley de ingresos municipal vigente.

[...] en cuanto a la tarifa o cuota aplicable:

Artículo 122. Las cuotas correspondientes las determinará la autoridad municipal, dividiendo el costo de la obra, entre el número de metros lineales del frente o, en su caso, el número de metros cuadrados de superficie de los predios afectados.

[...] por último, la forma de pago se establece:

Artículo 123. Para el pago de esta contribución el H. Ayuntamiento correspondiente, podrá celebrar convenios con los particulares, como lo previene la ley de ingresos municipal en vigor [...]²¹⁹

En el caso de esta contribución, su problemática radica en aspectos técnicos que inciden en los elementos que integran este tributo, como en el caso de la adaptación adecuada del valor del beneficio que la obra realizada les dio a los inmuebles beneficiados. Es decir, la falta de adaptación adecuada del valor del beneficio de la obra realizada sobre los bienes inmuebles beneficiados, radica en los procesos técnicos, jurídicos y fiscales de esa adaptación del beneficio obtenido, puesto que el “beneficio” es una cuestión subjetiva o abstracta de difícil valoración por su propia naturaleza, lo que crea, en razón de esas cuestiones, ilegalidad y desproporcionalidad en la base de este impuesto, pues dichos aspectos sirven como base de este impuesto de carácter inmobiliario.

²¹⁹ Ley de Hacienda Municipal del Estado de Chiapas, de 17 de diciembre de 1997.

D. Los accesorios de las contribuciones fiscales o aprovechamientos

Por último, se encuentran los ingresos fiscales municipales por concepto de accesorios a las contribuciones o aprovechamientos, estos conceptos de ingresos fiscales municipales son muy representativos cuantitativamente en la conformación de los ingresos que percibe el municipio. Ahora bien, en primer término se encuentran dentro de los accesorios de los contribuciones fiscales a los rezagos, este accesorio consiste en la actualización de la contribución que debió ser enterada oportunamente en ejercicios fiscales anteriores, si la Ley de Ingresos municipales las establece; dentro de este mismo rubro de ingresos fiscales accesorios, se observan los recargos, estos consisten en la morosidad de los ingresos omitidos; en el caso de los accesorios por concepto de multas, consisten en los montos determinados por la autoridad fiscal por la omisión en el cumplimiento cabal y oportuno de las obligaciones fiscales que la ley establece o por la violación o falta a las leyes o reglamentos de carácter administrativo; por último, dentro de los accesorios se encuentran los gastos de ejecución, este accesorio se origina cuando se aplica el Procedimiento Administrativo de Ejecución, sin importar la fase hasta la que llegue, por los gastos de ejecución que la ley establece por cada gestión de cobro que se realiza por una contribución omitida. La problemática esencial de este concepto de ingresos fiscal, es la falta de aplicación rigurosa de la normatividad, así como, la incorrecta determinación y cobro de los créditos fiscales determinados por la autoridad fiscal municipal, pues cuando se determina la ilegalidad de los créditos fiscales determinados los accesorios corren la suerte de lo principal, lo que conlleva a no realizar el cobro de estos conceptos. Aquí es importante precisar, lo que la tesis emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala, respecto de este concepto de ingreso fiscal, pues ésta menciona que las multas originadas en el ejercicio de las facultades sancionatorias o admonitorias fuera de la potestad fiscal o tributaria, de igual forma deben considerarse como fiscales.

MULTAS IMPUESTAS POR EL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN. SON APROVECHAMIENTOS QUE CONSTITUYEN UN CRÉDITO FISCAL

Las multas que impone el Poder Judicial de la Federación pertenecen al rubro de aprovechamientos federales, según lo dispuesto en el artículo 3o. del Código Fiscal de la Federación, ya que constituyen ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público, distintos de los que obtiene por contribuciones o ingresos derivados de financiamientos y de los que obtienen los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal, lo que se corrobora por el hecho de que dentro de la clasificación que el artículo 2o. del propio Código

hace de las contribuciones en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, no están comprendidas aquellas multas, ni tampoco como accesorios de las contribuciones, ya que su imposición no tiene origen en el ejercicio de la potestad tributaria, sino en facultades admonitorias y sancionatorias, establecidas legalmente por la inobservancia, violación o abuso de deberes relacionados con el acceso, procuración y administración de justicia, a cargo de los gobernados y de las autoridades. En ese sentido, estrictamente deben conceptuarse como multas no fiscales, pero que dan lugar a un crédito fiscal, pues los créditos fiscales que el Estado o sus organismos descentralizados tienen derecho a percibir, pueden provenir, entre otros rubros, de los aprovechamientos, según lo señala el numeral 4o. de dicho Código; por tanto, si las multas impuestas por el Poder Judicial de la Federación tienen carácter de aprovechamientos, es incuestionable que, determinadas en cantidad líquida, constituyen un crédito fiscal y el Estado está facultado para proceder a su cobro, inclusive a través del procedimiento administrativo de ejecución previsto en el capítulo tercero del título quinto del referido Código.²²⁰

4.3 Comentario general sobre la repercusión económica de los ingresos que integran el sistema fiscal municipal

En los puntos anteriores de este capítulo, se identificaron dentro de los ingresos públicos del municipio, cuáles corresponden a los ingresos públicos fiscales, su concepto doctrinal y elementos que le integran. Asimismo, se desarrollaron, los conceptos de ingresos fiscales más característicos tales como el Impuesto Predial, Derechos por la prestación del Servicio de Agua Potable y Alcantarillado, Contribuciones de Mejoras, entre otras figuras fiscales más, y la descripción de todos y cada uno de sus elementos constitutivos y problemática que les aqueja, es decir, se estudiaron y desarrollaron los conceptos de ingresos tributarios y sus elementos, los cuales integran el abanico de recursos fiscales o fuentes económicas de naturaleza tributaria del gobierno municipal, los cuales puede acudir éste para la obtención de recursos pecuniarios, y la problemática que directamente enfrenta cada uno de ellos, todo esto desde la perspectiva de la legislación positiva que les regula. Ahora bien, respecto de estos ingresos fiscales se puede emitir una breve conclusión en relación con su repercusión económica, en primer término,

²²⁰ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVII, junio de 2003, Novena Época, p. 252

dentro de las finanzas públicas municipales, y; en segundo término, respecto de los propios ingresos fiscales. Así las cosas, en primera instancia se observa que de los datos estadísticos que se ofrecen en el análisis realizado por la Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática en sus informes de Finanzas Públicas estatales y municipales de México de los años de 1975 a 2015, los ingresos fiscales del municipio disminuyeron de manera significativa en los años posteriores a la reforma constitucional de 1983. Cabe mencionar que de por sí los ingresos propios de los municipios, en particular los de carácter tributario, no eran significativos antes del cambio constitucional y esa tendencia la siguen conservando hasta la actualidad; efectivamente, los ingresos tributarios del municipio demuestran lo débil del sistema tributario municipal que ha venido sufriendo a través de los años, y en consecuencia, el aumento obligado a una cada día mayor dependencia financiera.

Los ingresos tributarios municipales, los cuales permitirían fortalecer a este ámbito de gobierno, han sido relegados por la propia dinámica financiera que ha vivido y vive el federalismo actual del Estado Mexicano, pues estos con el paso de los años han disminuido. En el caso particular del concepto tributario más representativo del ámbito municipal, los impuestos, su relevancia económica ha disminuido de igual forma; asimismo acontece con el segundo concepto de ingreso fiscal municipal representativo, los derechos, ya que al igual que los impuestos han disminuido en cuanto a su significancia financiera, lo que viene a demostrar el debilitamiento que han sufrido los conceptos ingresos fiscales municipales y por ende de los ingresos fiscales en general. Por todo lo anterior, se puede señalar que de acuerdo con los datos provistos por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática, la representación económica en lo general y en lo particular de los ingresos fiscales municipales y conceptos tributarios que le constituyen es limitada, nada despreciable pero tampoco significativa, lo que deviene en un sistema tributario municipal, en el aspecto económico, limitado, lo que origina con ello una dependencia financiera más fuerte; ejercicio fiscal tras ejercicio fiscal del gobierno municipal.

4.4 La relación fiscal y la obligación fiscal que surge en razón de los ingresos fiscales municipales

A. Relación fiscal y Obligación Fiscal municipal

Una vez señalados los conceptos tributarios con los que cuenta el ámbito de gobierno municipal para generar recursos pecuniarios, así como sus elementos

constitutivos, resulta de igual forma necesario mencionar lo referente a la relación fiscal, y en específico la obligación fiscal que surge de ésta entre el sujeto pasivo y el sujeto activo de la misma y la diferencia entre ambos conceptos jurídicos fiscales, puesto que aun y que pareciese que ambos conceptos entrañan un mismo significado, esto no es así, ya que la diferencia que existe entre ambas figuras jurídicas fiscales esencialmente en que la primera es el género y la segunda es una especie de la primera. Menciona el maestro MARGÁIN MANAUTOU al respecto, que el sujeto activo, en el caso de nuestro trabajo académico la administración municipal, tiene a su cargo una serie de obligaciones a favor del sujeto pasivo, el contribuyente municipal, las cuales vienen a hacer más complejas las relaciones tributarias entre ellos, pues mientras la relación tributaria impone u origina obligaciones a las dos partes; la obligación tributaria solamente está a cargo del sujeto pasivo, nunca del sujeto activo.²²¹ Es decir, en la relación tributaria existen una multiplicidad de vínculos jurídicos, o sea derechos para ambos sujetos de la relación fiscal, y obligaciones fiscales formales y sustantivas para uno de ellos, en el caso de estas últimas, se pueden presentar o dar, por el solo hecho de que el particular se dedique a un actividad gravada. Así es, si una determinada persona se dedica a cierta actividad gravada por la ley, entre ésta y el Estado existirá una relación jurídica, lo que conlleva a una obligación entre ambas partes; que corresponderá a aquellas de tipo formal y pudiendo resultar que dicho sujeto pasivo nunca coincida en la situación jurídica o de hecho, no correspondiendo aquellas de tipo sustantivo, ya que esta última obligación tributaria nacerá cuando efectivamente el sujeto pasivo se coloque en la situación jurídica o de hecho prevista en la norma, por lo tanto correrá a su cargo, como un causante fiscal o tributario.

a. Sujetos de la Relación Fiscal Municipal

Como se observa del punto anterior, de la relación jurídico tributaria se desprende una multiplicidad de vínculos jurídicos, y no propiamente una relación jurídica singular, de esa multiplicidad, existen contenidos diversos entre sí, los cuales derivan en dos posiciones básicas dentro de esa relación jurídico tributaria, una pasiva y otra activa. En el caso de la primera, ésta la asume o le corresponde a los sujetos titulares de una deuda tributaria en sentido amplio, en este caso los sujetos que asumen dicha posición son los contribuyentes u obligados tributarios, es decir, es aquel que por haber realizado el hecho generado señalado por el legislador en

²²¹ MARGÁIN MANAUTOU, E.: Introducción al Estudio del Derecho Tributario, Universitaria Potosina, México, 1983, p. 294.

un marco normativo tributario, debe llamársele a contribuir para los gastos públicos, tal como se desprende del texto del artículo 23 del Código Fiscal Municipal para el Estado de Guerrero el cual señala “Artículo 23. Sujeto pasivo de un crédito fiscal es la persona física o moral que de acuerdo con las leyes, están obligadas al pago de una prestación determinada al Fisco Municipal”²²²; ahora bien, en el caso de la segunda posición que se asume en una relación jurídico fiscal, se encuentra o corresponde por principio al Estado, quien es el habilitado para ejercer dicha posición en razón del poder o potestad de imperio que en materia tributaria se le otorgo, es decir, la titularidad de asumir o ejercer la posición activa la de aplicar el poder público fiscal, el de exigir del sujeto obligado el pago de la prestación pecuniaria a título de tributo sólo corresponde al Estado, quien por conducto de la administración pública ejerce tales poderes jurídicos, dicha posición activa dentro de la obligación tributaria se singulariza una vez que el hecho generador de esta última se ha dado en la realidad, en nuestro tema de estudio el sujeto activo de la relación fiscal municipal le corresponde, tal y como se desprende del precepto jurídico fiscal citado, al fisco municipal y en materia de derechos derivados de la prestación del servicio público de agua potable y alcantarillado a los organismos públicos autorizados para ello.

b. La obligación fiscal municipal

De los puntos anteriores, se puede señalar que la obligación fiscal, se considera como el aspecto sustantivo o material de la relación tributaria, el cual origina un derecho y una obligación, el derecho a favor del sujeto activo de esa relación tributaria, el cual consiste en un derecho de crédito que se traduce en un poder perteneciente al Estado, en este caso el fisco municipal, el cual lo faculta a reclamar del sujeto pasivo el cumplimiento de la prestación pecuniaria de origen fiscal o tributario; y la obligación a cargo del contribuyente, consistente en cumplir con la entrega de la prestación pecuniaria en razón del tributo a cargo. El objeto de tal relación obligatoria lo constituye la prestación debida que en el caso de la relación tributaria sustantiva o material consiste en la entrega de la suma adecuada a efecto de dar cumplimiento a la obligación constitucional de contribuir para el financiamiento de los gastos públicos.

c. El Nacimiento de la obligación fiscal municipal

Ahora bien, el nacimiento de la obligación fiscal o tributaria, se origina en primera instancia por mandato de ley, o sea una obligación legal o *ex lege*, y; en segunda

²²² Código Fiscal Municipal para el Estado de Guerrero, de 30 de diciembre de 1987.

instancia se da como consecuencia de la actualización del supuesto, previsto por la ley respectiva, lo que da como consecuencia, que para que nazca la obligación fiscal o tributaria debe existir una norma que lo prevea y que ese supuesto legal se configure en el mundo fáctico; por ejemplo, en el caso del impuesto predial la Ley de Hacienda del Estado de Baja California Sur prevé en su artículo 1º, como supuesto jurídico tributario la propiedad, usufructo, disfrute, uso y posesión de cualquier naturaleza, de toda clase de bienes inmuebles, así como las construcciones y bienes adheridos, por lo que aquel que en el mundo fáctico coincida en ese supuesto, se convierte en sujeto obligado al pago de la contribución respectiva, lo anterior, permite observar el carácter *ex lege* de la obligación tributaria, pues al pertenecer a tal especie la obligación tributaria hace que aquel que se encuentre en uno de los supuestos previstos en la ley respectiva se coloca como un sujeto que asume la condición de sujeto pasivo o deudor tributario o fiscal, tal y como señala el artículo 41 del Código Fiscal Municipal del Estado de Hidalgo que a la letra dice “Artículo 48. La Obligación Fiscal, nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las Leyes Fiscales”.²²³ Se deduce que el nacimiento de la obligación tributaria, o sea el surgimiento del vínculo en uno de cuyos extremos se halla el Estado como titular de un singular derecho de crédito y en otro el administrado o gobernado, en su condición pasiva como titular de una deuda tributaria, se da una vez actualizado el supuesto legal definido por el legislador y al que se ha llamado hecho imponible o hecho generador de la obligación tributaria, en el mundo real o fáctico, lo anterior deduce a la obligación tributaria como una obligación *ex lege*, aquella que nace como consecuencia de la actualización de un supuesto previsto en la ley tributaria respectiva.

B. Extinción de la Obligación Fiscal Municipal

Una vez establecido lo referente a la obligación fiscal, resulta necesario hablar de su extinción, es decir, de sus formas de extinguirla, aquí cabe mencionar, que el tema referente a las formas de extinción de la obligación tributaria y propiamente las figuras jurídicas de la extinción fiscal, tienen la influencia legal o principios jurídicos que rigen la extinción de las obligaciones en materia civil. Así es, el tema general de la extinción de la obligación tributaria y sus diversas formas debe ser analizado desde la dogmática civilista, pues es de esta de donde el derecho fiscal toma sus principios en lo aplicable a la materia fiscal. Ahora bien, una vez

²²³ Código Fiscal Municipal para el Estado de Hidalgo, de 21 de noviembre de 2011.

precisado lo anterior y determinada la obligación fiscal en cantidad líquida, es decir, que se ha fijado y cuantificado su monto en cantidad cierta a cargo del contribuyente, surge el crédito fiscal, y de no encontrarse en duda su procedencia, corresponde al sujeto pasivo extinguir la obligación a su cargo dentro del plazo señalado para tal efecto en la ley respectiva, y esto se realiza a través de las figuras que la materia fiscal admite como formas de extinción de las obligaciones fiscales, las cuales son: el pago, la compensación, la condenación y la prescripción, mismas que se desarrollan a continuación.

a. El pago

En primer lugar, se encuentra como la forma por excelencia para extinguir las obligaciones fiscales al pago, el cual sin duda se convierte en la forma más común de extinguir la obligación tributaria, dado el carácter pecuniario de la deuda tributaria. Por tanto, la entrega de la suma adeudada constituye la forma natural de poner fin a la obligación. Lo anterior, aplicando al ámbito del derecho tributario y específicamente a la extinción de la obligación tributaria significa que deberán aceptarse como formas de extinción de la obligación tributaria las previstas por el ordenamiento tributario, la entrega, por lo tanto, de la suma adecuada constituye el medio ordinario para extinguir la deuda tributaria, al respecto señala el Código Fiscal Municipal del Estado Libre y Soberano de Puebla en su artículo 32:

Artículo 32. Pago es el cumplimiento de una obligación fiscal determinada en cantidad líquida, que deberá cubrirse en moneda nacional y podrá hacerse en efectivo o cheque certificado, de caja o personal de la cuenta del contribuyente, o bien en especie en los casos que así lo prevengan las leyes fiscales²²⁴.

El pago pues, presupone el carácter líquido de la deuda, lo que implica que la obligación tributaria previamente haya sido sometida al procedimiento liquidatorio prescrito para el caso con el deliberado propósito de conocer el monto del débito. Ahora bien, y dado el carácter personal de la obligación tributaria, es evidente que para que el pago constituya justo una forma de extinguirla requiere primeramente de determinados atributos de parte de los sujetos pagadores y receptor del pago, y posteriormente que el pago satisfaga ciertos requisitos; hay quienes prefieren hablar de los requisitos subjetivos del pago. Para que la entrega de la suma adeudada se constituya en pago y por ende produzca los efectos extintivos respecto a la obligación tributaria, se requiere que el órgano o entidad receptora de tal suma se halle habilitada jurídicamente

²²⁴ Código Fiscal Municipal del Estado Libre y Soberano de Puebla, de 05 de diciembre de 2001.

para tal fin, lo que implica la existencia de una norma jurídica que confiera dicha potestad. La aptitud jurídica para efectuar el pago, a título de contribución adecuada, le corresponde al universo de los sujetos pasivos u obligados tributarios en su condición de contribuyente o en algunos casos de deudor solidario, subsidiario o sustituto.

b. La prescripción

Otra de las formas de extinguir la obligación fiscal es la prescripción, ésta adquiere una doble modalidad, por una parte mediante el transcurso del tiempo y determinadas condiciones que han de satisfacerse se adquieren derechos o bienes, o bien se producen efectos liberatorios respecto a obligaciones. La prescripción ha de entenderse en materia tributaria como una sanción ante la extemporaneidad en la gestión de cobro de parte de la autoridad, no basta que a la autoridad la asista el derecho de crédito y por ende que se halle habilitada con los poderes necesarios para hacerlo efectivo, sino que es menester que su ejercicio acaezca dentro de un horizonte temporal tolerable por el legislador; fuera del cual se entiende que hay decaimiento o perecimiento del interés de parte de la autoridad para gestionar el pago y por ende se libera el sujeto deudor de la obligación de pago, precisa lo anterior el artículo 65 del Código Fiscal Municipal para el Estado de Colima, el cual señala:

Artículo 65.- El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años. El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido, por conocimiento de la autoridad fiscal [...]²²⁵

Como se puede observar, esta figura tiene efectos extintivos y liberatorios de la obligación fiscal y produce dichos efectos jurídicos fiscales mediante el transcurso del tiempo, partiendo de la fecha de inicio de la exigibilidad del crédito tributario hasta el que haya transcurrido el término de cinco años, tiempo computable por días de calendario por tratarse de un plazo expresado en periodos. Cabe mencionar, que la prescripción se interrumpe mediante cualquiera de los siguientes eventos jurídicos: gestión de cobro llevada a cabo por la autoridad o por el reconocimiento explícito o implícito por parte del obligado respecto a la existencia de la obligación, así como cuando el sujeto hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso correspondiente o cuando haya señalado su domicilio fiscal de manera incorrecta o mediante la interposición por parte del sujeto pasivo de alguno de los medios de defensa existentes.

²²⁵ Código Fiscal Municipal para el Estado de Colima, de 11 de enero de 2003.

c. La condonación

Continuando con las figuras extintivas de la obligación fiscal o tributaria, se encuentra a la condonación, figura jurídica al igual que las anteriores de origen civilista, la cual se rige en el prototipo del acto de disponibilidad plena respecto a los derechos de parte de su titular al grado de implicar una radical renuncia a los mismos. Es propiamente un acto remisivo de la deuda, que se sustenta en un acto de liberalidad o decisión graciable, tal y como se puede apreciar en el artículo 61 del Código Fiscal Municipal para el Estado de Durango, el cual señala, “Artículo 61.- La condonación o reducción de los créditos fiscales municipales, solamente procederán por causa de fuerza mayor o calamidades públicas que afecten la situación económica de los sujetos”²²⁶. Es decir, esta figura jurídica básicamente constituye el ejercicio de una potestad discrecional conferida por el legislador para que en el caso de que se advierta una grave afectación de determinados sectores de la economía o zonas geográficas del país debido a catástrofes u otros factores, o bien para impedir que se produzcan tales situaciones extremas se perdone de caucionar dichos tributos a los contribuyentes afectados; así mismo, se observa dentro de esta figura jurídica extintiva, a la condonación parcial, la cual abarca a sólo una parte a la totalidad del adeudo fiscal respecto de cierto grupo vulnerable o con intenciones recaudatorias. Un ejemplo de lo anterior se observa en los programas implementados por las administraciones municipales a través de las cuales condonan las multas y recargos a los adultos mayores o personas con discapacidades físicas.

d. la compensación

Por último, se encuentra como figura jurídica extintiva de las obligaciones fiscales a la compensación, esta institución jurídica con efectos liberatorios respecto a la obligación tributaria que se encuentra consagrada en los ordenamientos jurídicos fiscales. Su antecedente se ubica, de igual forma que la anterior figura extintiva, en la Teoría General de las Obligaciones, ésta opera en materia civil, cuando dos personas tienen simultánea, recíprocamente y por propio derecho los caracteres de acreedores y deudores, extinguiéndose las deudas hasta el límite de la menor. En el caso de la materia tributaria, la compensación procede en deudas y créditos referibles a contribuciones pagables mediante declaración. En ocasiones, esta figura jurídica extintiva puede operarse aún en contribuciones distintas, es decir, que el derecho de crédito o saldo a favor derive de una y el impuesto a cargo de otra, y siempre que los administre la misma autoridad y no correspondan a impuestos

²²⁶ Código Fiscal Municipal para el Estado de Durango, de 20 de marzo de 1988.

de importación o no tengan un destino específico; No se requiere autorización, sino que puede operarla el interesado *mutuo proprio*, bastando con que se presente el aviso correspondiente de haberse optado por la compensación; No procede la compensación respecto a cantidades cuya devolución se haya solicitado, ni las que se hubieran trasladado; En el caso de contribuciones trasladadas, sólo está legitimado por optar por la compensación quien haya soportado el traslado del impuesto; Puede operarse la compensación también de oficio. Cabe mencionar, que en el ámbito tributario municipal no es muy común aplicar esta figura por la naturaleza y características de los conceptos tributarios municipales.

4.5 Conclusiones generales del capítulo

Se han descrito en este capítulo, los ingresos públicos municipales identificados como de carácter tributario o fiscal, desarrollando su definición y elementos, así como la relación fiscal que surge de los mismos entre el fisco municipal y el contribuyente. Así mismo, se destacaron, con base en su repercusión económica en las finanzas municipales, los conceptos fiscales más significativos y característicos de este ámbito de gobierno. Las fuentes económicas de carácter fiscal a las que puede acudir el municipio para la obtención de los recursos que aplica en el ejercicio de sus funciones, especificándole la modalidad de cada una de ellas en relación con su integración y, la obligación fiscal que surge de los mismos entre contribuyente para con el fisco. Pero más importante aún, se precisó la estimación cuantitativa de los recursos pecuniarios que reciben los municipios por cada uno de esos conceptos en los últimos nueve ejercicios fiscales en relación con los ingresos públicos municipales brutos, todo lo anterior, con la finalidad de detectar principalmente, la problemática que hacia el interior de la administración pública municipal enfrenta cada uno de ellos y que no le permite, dentro del desarrollo financiero que pueden alcanzar, la explotación económica real de estos. Ahora bien, del estudio y desarrollo realizado en este capítulo se observó que dentro de los ingresos fiscales municipales más destacados, se encuentran los derivados de la propiedad inmobiliaria, los derechos por prestación del servicio de agua potable y alcantarillado y los aprovechamientos, por lo que las conclusiones que a continuación se elaboran son enfocadas principalmente a estos conceptos de ingresos fiscales municipales. En el caso de los impuestos derivados de la propiedad inmobiliaria, la problemática básica que se encuentra es la relacionada con la falta de capacidad técnica y ad-

ministrativa por parte de los gobiernos municipales de actualizar los valores catastrales que sirven como base de estos conceptos de ingresos fiscales, ya que los bajos valores empleados como base gravable por la desactualización de estos es el mayor problema que enfrentan, lo anterior en razón de que a partir de la reforma de 1999 los gobiernos municipales se convirtieron en los responsables de proponer los valores unitarios de suelo y construcciones que sirven de base para el cobro de contribuciones inmobiliarias. Así mismo, el constante cambio que se observa en las características de la propiedad inmueble, crea que los valores catastrales sean totalmente desproporcionales respecto de los valores comerciales reales, pues aun y con los esfuerzos administrativos que se realizan para mantener actualizados sus registros estos se ven superados por ese dinamismo en las características de la propiedad inmueble, todo lo anterior ha implicado que la actualización de los valores unitarios para terrenos y construcción nunca llegue al nivel real actual, lo que da como resultado, incongruencias entre la base y la tasa de este impuesto. Otro punto a destacar, dentro de la problemática de los impuestos inmobiliarios es el cúmulo de gravámenes de que son objeto por la concurrencia tributaria que existe sobre estos, así como la invariable intervención con terceros ajenos a la administración municipal, en este caso los Notarios Públicos, pues son estos quienes regularizan y protocolizan los actos de transmisión de la propiedad inmobiliaria, y al no existir un control en la determinación y pago de esta contribución, se originan situaciones que pueden contravenir las disposiciones fiscales aplicables, pues se propician distorsiones en las operaciones de transmisión de dominio, a fin de evadir el pago correcto de los impuestos correspondientes. En el caso de la problemática de los impuestos no derivados de la propiedad inmobiliaria, esta consiste básicamente en que su repercusión económica dentro de las finanzas municipales no es tan significativa, lo que propicia un desinterés por parte de las administraciones municipales en desarrollarles, pues su rendimiento no es redituable en relación con el costo que estos generarían en su explotación, lo anterior se origina de la distribución y coordinación fiscal existente entre los tres ámbitos de gobierno donde los actos y actividades gravables más destacados, fuera de los derivados de la propiedad inmobiliaria, económicamente hablando, le corresponden a la federación. Otro de los conceptos de ingresos tributarios de los cuales se elaboran sus conclusiones, son los referentes a los derechos derivados de la prestación del servicio de agua potable y alcantarillado que otorga el gobierno municipal, a través de sus organismos operadores; ahora bien, la mayor problemática que se observa en este tributo es el referente al elemento tributario de la tasa o tarifa, ésta se origina principalmente

por el proceso o metodología tan complejo y abstracto que las leyes especializadas establecen y la carencia del personal técnico con la capacidad de desarrollarle dentro de las administraciones municipales, lo que genera por un lado que las tarifas o tasas se encuentren desactualizadas o no sean proporcionales al costo real de la prestación del servicio, lo que deviene en la ilegalidad del cobro del mismo, al no determinar adecuadamente uno de los elementos esenciales de este tributo. Otro de los conceptos de ingreso fiscal que se analizó y estudió en este capítulo fue el referente a los aprovechamientos, en éste se observó básicamente la problemática encaminada a la falta de aplicación rigurosa de la normatividad municipal, pues estas se originan del ejercicio de las facultades sancionatorias o admonitorias que realiza el gobierno municipal; así mismo, se observa de la incorrecta determinación y cobro de los créditos fiscales determinados por la autoridad fiscal municipal, pues cuando se determina la ilegalidad de los créditos fiscales determinados los accesorios corren la suerte de lo principal, lo que conlleva a no realizar el cobro estos conceptos. Cabe señalar, que se desarrolló principalmente estos conceptos de ingresos fiscales municipales por ser estos los más destacados o sustanciales económicamente hablando. Efectivamente, otra de los puntos que se puede obtener del capítulo desarrollado es el referente a la real repercusión económica, en las finanzas públicas municipales de los conceptos de ingresos fiscales o tributarios desarrollados. Pues se pudo identificar su real repercusión económica dentro del ingreso total bruto del municipio mexicano, así como su repercusión o valoración económica dentro de los ingresos totales brutos de esa naturaleza. En ese contexto, se observó que los impuestos y derechos dentro de los ingresos fiscales son los más representativos cuantitativamente hablando, pues estos dos conceptos representan aproximadamente el ochenta y cinco por ciento del ingreso fiscal bruto del municipio mexicano y del ingreso municipal total bruto el quince por ciento, una sexta parte aproximadamente de ese total. Por último, la conclusión más destacada que se puede obtener de este capítulo, es la referente a señalar que los datos estadísticos descritos de los ingresos fiscales del municipio, han arrojado que estos han disminuido de manera grave en la última década, pues de por sí los ingresos propios de los municipios, en particular los de carácter tributario, no han sido significativos hace poco menos de diez años, hoy en día son aún menos significativos para sus finanzas, pues como se observó los ingresos tributarios del municipio en el ejercicio fiscal de 1996 representaban el veinte por ciento del total de los ingresos municipales, o sea una quinta parte del total global del ingreso del municipio mexicano, para el ejercicio fiscal de 2004, nueve años después, los ingresos de

carácter tributario del municipio representaron solo el dieciséis por ciento de su total, lo que demuestra no solo lo débil que era el sistema tributario municipal, sino el debilitamiento que éste ha venido sufriendo a través de los años, y en consecuencia, el aumento obligado a una cada día mayor dependencia financiera. Así es, de la valoración económica realizada sobre los ingresos tributarios municipales, se ha observado que estos han sido relegados por la propia dinámica financiera que ha vivido y vive el federalismo actual del Estado Mexicano, pues estos, en menos de diez años han disminuido en un cinco por ciento del total de los ingresos brutos del municipio, y en un veinticinco por ciento respecto de ellos mismos; lo anterior, de manera general, sirve de ejemplo de manera particular, lo acontecido por el concepto tributario más representativo en esencia, los impuestos, el cual ha disminuido de un trece por ciento que representaban del ingreso municipal total bruto en el ejercicio fiscal de 1996, a menos del nueve por ciento en el ejercicio fiscal de 2004, lo que significa menos de la décima parte del ingreso municipal total bruto. Por todo lo anterior, se puede señalar que la valoración económica en lo general y en lo particular de los ingresos fiscales municipales y conceptos tributarios que le constituyen es limitada, nada despreciable pero tampoco significativa, lo que deviene en un sistema tributario municipal, en el aspecto económico, limitado, lo que origina con ello una dependencia financiera más fuerte ejercicio fiscal tras ejercicio fiscal del ámbito de gobierno municipal.

Capítulo 5. Conclusiones generales y propuestas

5.1 Problemática de los ingresos fiscales municipales

En este capítulo, se elaborarán las conclusiones generales de los aspectos jurídicos vinculados con el orden administrativo, político y técnico de la institución municipal, estudiados y analizados durante el presente trabajo académico, por estar vinculados con los ingresos fiscales municipales, pues ya sea en su conjunto o de manera particular, inciden de forma directa en el adecuado desempeño de los conceptos tributarios municipales y propiamente del sistema fiscal municipal, ya que son en estos aspectos donde se encuentra la problemática global que merma el desempeño económico fiscal de cada uno de los conceptos tributarios de este ámbito de gobierno. Ahora bien, dichas conclusiones deben ser organizadas o sistematizadas de manera que se permita elaborar propuestas de solución. De las conclusiones obtenidas del estudio y análisis de los diferentes aspectos jurídicos relacionados con los ingresos fiscales municipales, se detectaron problemáticas que inciden en el desempeño de estos, problemáticas que por sus diferentes orígenes obligan a ordenarse, no solo para su mejor comprensión, sino para proponer de igual forma su solución. En primer término se puede señalar, que de los aspectos jurídicos estudiados y analizados se observaron ciertas problemáticas que se originan en el interior de las administraciones municipales, mientras que otras se originan fuera del ámbito de gobierno de las administraciones municipales.

Por lo anterior, se puede señalar, que para elaborar adecuadamente las conclusiones que contienen la problemática que afecta el rendimiento económico de los ingresos fiscales municipales, así como su respectivas propuestas de solución, estas se pueden ordenar, por un lado, en razón de la problemática jurídica que se origina dentro del ámbito gobierno municipal; y por el otro, desde la problemática que se origina en el exterior del ámbito de gobierno municipal, lo que permitirá que las propuestas, se ordenen en el mismo sentido, o sea, propuestas de solución que puedan ser realizadas directamente por el gobierno municipal y propuestas de solución que deban ser realizadas por instancias ajenas al ámbito de gobierno municipal. Aquí cabe señalar, que las problemáticas no dejan de estar vinculadas

entre sí, y que en conjunto, conforman la gran lápida que sumerge al sistema tributario municipal en un sistema débil y dependiente, pues por ejemplo, existen las problemáticas de la potestad y la competencia fiscal que no pueden ser solucionadas directamente por el ámbito de gobierno municipal, sino que deben ser resueltas por las otras dos instancias gubernamentales conformantes del Estado Mexicano, mismas que son ajenas a los gobiernos locales, es decir, independientemente de su origen, ambas problemáticas -las derivadas del interior y del exterior- del gobierno municipal inciden en conjunto negativamente en los conceptos tributarios que conforman el sistema fiscal municipal, llámense estos impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos o accesorios municipales.

Los ingresos fiscales municipales, conformantes del sistema tributario municipal, son el instrumento a través del cual se podría proveer u otorgar autonomía económica al ámbito de gobierno municipal, autonomía que desembocaría en un mayor fortalecimiento y desarrollo para los municipios mexicanos y sus regiones, pues en estos se puede y debe desarrollar la autonomía financiera del municipio que le permitiría resolver en gran parte sus problemas y cubrir sus necesidades de manera eficiente e inmediata, permitiéndole estar en condiciones de enfrentar oportunamente los desafíos y las demandas populares, facilitándole con ello el impulso sostenido de un desarrollo económico y social. Lamentablemente, a lo largo de la historia moderna del municipio y en su actualidad, el federalismo centralizado que impera en México, limita a los municipios a ser solo administradores y gestores de recursos federales, sin que se les permita u otorgue cierta autonomía económica a través del fortalecimiento de sus conceptos de ingresos tributarios. Federalismo, que ha moldeado al municipio en un ámbito de gobierno sin poder de decisión y sin instrumentos jurídicos fiscales o tributarios fuertes, federalismo que con su marco Constitucional establece a favor de la Federación y las Entidades Federativas las potestades fiscales suficientes para que en el ámbito de sus competencia establezcan las contribuciones necesarias para sufragar sus gastos públicos pero no así al ámbito de gobierno municipal.

Federalismo que además, establece en su marco constitucional la mayor parte de las competencias fiscales en el gobierno federal, determinándole a su favor los actos y actividades gravables más redituables económicamente hablando. Aunado a lo anterior, el actual sistema de coordinación fiscal entre los ámbitos de gobierno del Estado Mexicano centralizó en lo fundamental la creación de impuestos y la recaudación por parte de la federación en los actos gravables en los cuales son concurrentes la federación, los estados y los municipios, para después

repartir por ésta, los recursos económicos recaudados entre los estados y municipios, lo que ha llevado, a que con este sistema se afecte seriamente las atribuciones y autonomía de las finanzas municipales, pues como se observó, la coordinación fiscal privilegia al gobierno federal con la mayor proporción de los ingresos participables, de los cuales, una parte importante regresa a los municipios en forma de aportaciones federales, creando con ello en el ámbito municipal, que después de las aportaciones federales, las participaciones constituyan la segunda fuente principal de sus recursos, y no así sus recursos fiscales propios, lo que ha generado, gobiernos locales y regiones débiles y poco desarrolladas. Ahora bien, resulta importante mencionar también que, no solo el federalismo y sus aspectos jurídicos vinculados con los ingresos fiscales municipales son la única razón del debilitamiento del sistema fiscal municipal y específicamente de sus conceptos tributarios, sino que existen factores jurídicos internos del orden administrativo que de igual forma afectan negativamente el desempeño económico de los ingresos fiscales municipales, lo que junto con los factores jurídicos externos provoca que los municipios no realicen su propio esfuerzo de recaudación, ni tampoco se interesen en crear instrumentos fiscales propios para atender a sus necesidades de desarrollo local.

Por lo anterior, se puede señalar que del contenido del trabajo de investigación realizado se obtuvo dos tipos de problemáticas, por clasificarles de alguna forma y de manera general, las cuales cabe mencionar, se encuentran íntimamente ligadas y solo se sistematizan así, para mejor comprenderles y desarrollarles ordenadamente en sus propuestas de solución. Así las cosas, se observa una problemática jurídica-administrativa que se origina dentro del ámbito de gobierno municipal, la cual se conforma de los siguientes problemas: la falta de marcos jurídicos reglamentarios, la falta de continuidad de los funcionarios municipales relacionados con los diferentes conceptos tributarios, así como la falta de capacidad por parte de estos para saberlos explotar debidamente, sin contar la falta de equipo de cómputo y de oficina adecuado para desarrollar debidamente las funciones fiscales; asimismo, se observó una segunda problemática jurídica, más amplia y profunda que afecta a los ingresos fiscales municipales, la cual se origina en el exterior del ámbito de gobierno municipal, como la potestad, la competencia y la coordinación fiscal, así como la carencia de ciertos marcos jurídicos normativos fiscales federales y estatales de aplicación municipal. Lo anterior, permite que la problemática sea ordenada a partir del ámbito de gobierno que en todo caso tiene las facultades y atribuciones para solucionarlas, en ese contexto el desarrollo del presente capítulo se dividirá en dos puntos, proble-

mática y propuestas de solución para el fortalecimiento de los ingresos fiscales o tributarios municipales, y estas a su vez en dos puntos más, la problemática y soluciones dentro y para el interior del gobierno municipal, y la problemática y soluciones fuera y hacia el exterior del gobierno municipal.

A. Problemática de los ingresos fiscales municipales desde el interior del ámbito de gobierno municipal

En el caso de la problemática que afecta los ingresos fiscales municipales desde el interior del ámbito de gobierno municipal, la cual cabe mencionar, no parece ser tan compleja y profunda como la que se origina en el exterior de este ámbito de gobierno, pues no significaría o desembocaría en cambios radicales en el sistema tributario nacional, sí es sumamente importante, ya que una vez solucionada ésta, se darían las circunstancias que favorecerían los cambios hacia el exterior del gobierno municipal en beneficio del fortalecimiento de su sistema tributario, pues la falta de confianza por parte de los ámbitos de gobierno federal y estatal, radica en la inmadurez que los gobiernos municipales presentan, para poder llevar o administrar un sistema tributario más complejo, consideración que se crea por las diferentes circunstancias que originan la problemática interna que afecta la debida explotación de los conceptos de ingresos fiscales existentes dentro del sistema tributario municipal actual. Dentro de esas diferentes circunstancias que crean la problemática interna del gobierno municipal, se pueden señalar las siguientes: la falta de capacidad profesional, técnica y jurídica por parte de los funcionarios municipales para saber explotar debidamente los conceptos tributarios existente; la falta de continuidad por parte de estos en los puestos vinculados con los ingresos fiscales municipales, lo que origina que no exista por parte de las administraciones municipales, un seguimiento o continuidad de políticas, programas y acciones fiscales; la falta de marcos jurídicos reglamentarios dentro de las administraciones municipales y; la falta de equipo de oficina y cómputo adecuado que facilite el desarrollo de las actividades inherentes a un buen desempeño de la administración tributaria. Lo anterior, podría dar cabida a señalar que todas esas circunstancias se originan por el corto periodo gubernamental del cual gozan los gobiernos municipales, pero esta situación, es sola una razón más de la problemática, pues como se analizará a continuación, la problemática interna que afecta el desempeño de los ingresos fiscales municipales es aún más compleja que un breve periodo gubernamental, que si bien es cierto favorecería el fortalecimiento de los ingresos fiscales, no es menos cierto que no toda esa problemática interna de los gobiernos

municipales radica en ésta, pues existen otros factores que deben ser remediados por los gobiernos locales para el fortalecimiento de ese tipo de ingresos públicos.

a. Problemática en la Administración Pública Municipal

En primer término, se analizará la problemática originada por la deficiente administración pública municipal, ya que se puede afirmar, que una de las razones por las que los gobiernos municipales no han sabido aprovechar el limitado sistema tributario del cual gozan, es por la deficiencia existente en el recurso humano y material de su administración pública, específicamente la relacionada con la administración tributaria, es decir, los gobiernos locales no han sabido explotar debidamente los conceptos tributarios que la competencia fiscal establecida en la Constitución Política les ha otorgado, por el limitado y deficiente recurso humano y material con el cual cuentan, puesto que si bien es cierto, que los conceptos de ingresos derivados de los actos y actividades gravables son limitados, no es menos cierto que ni estos conceptos han sabido explotar eficientemente, lo que además de significar circunstancias que merman el sistema tributario municipal, reflejan hacia el exterior, en los ámbitos de gobierno estatal y principalmente federal, una incapacidad de este ámbito de gobierno para saber llevar un sistema fiscal más completo y complejo, situación que le ha servido de justificación de peso al gobierno federal, para no realizar las reformas constitucionales significativas y necesarias en materia de gobierno y finanzas municipales, y es que hasta cierto punto resulta lógico, ya que como se menciona, si los gobiernos municipales no pueden explotar eficientemente los conceptos de ingresos fiscales de los cuales gozan, y los cuales requieren de un sistema de administración tributario básico, qué caso tendría otorgarle conceptos fiscales más significativos no solo económicamente, sino administrativa y jurídicamente hablando, y que por ende requieren de un sistema administrativo tributario más complejo.

Dentro de la administración pública y de gobierno municipal se observa una gran deficiencia en la gestión fiscal o como le denomina el Instituto para el Desarrollo Social *La Gestión Financiera*, ya que la debida explotación de los recursos financieros de carácter tributario requieren de acciones administrativas por parte de ésta, y no solo acciones administrativas, sino en algunos casos acciones o actividades muy técnicas, como en el caso de los conceptos tributarios en materia inmobiliaria y de derechos por la prestación del servicio de agua potable y alcantarillado, que en la gran mayoría de los municipios no se realizan o si se realizan son de manera muy deficiente; funciones, acciones o actividades administrativas y técnicas fundamentales que son necesarias realizar por parte de las administraciones

municipales para la debida explotación de los recursos tributarios, de las cuales se pueden mencionar a efecto de ejemplificar un poco: un registro de contribuyentes, un control de recaudación, fiscalización y cobranza de los mismos, una actualización del registro catastral, entre otras más, mismas, que debidamente desarrolladas, no solamente de una manera eficaz, sino constante y apegada a la ley, dan como resultado el fortalecimiento del sistema tributario municipal, fortalecimiento que se daría en razón de una explotación económica adecuada y eficiente de los elementos integrantes de éste. Y se insiste, dichas acciones y actividades inherentes al sistema fiscal municipal no son realizadas por la gran mayoría de las administraciones municipales y la minoría que las realiza, lo hacen de manera deficiente. Aunado a lo anterior; la falta de herramientas como lo es un adecuado equipo de cómputo y de oficina, agrava aún más la problemática respectiva, pues no solo esas circunstancias no facilitan la eficaz ejecución de las actividades, acciones y funciones inherentes a la explotación de los recursos fiscales, sino que en muchos de los casos no permite ni realizar siquiera dichas actividades, acciones y funciones.

Ahora bien, cada una de esas funciones, acciones o actividades, como se señaló, deben ser realizadas de manera constante y eficaz, situación que se ve limitada por un lado, por la brevedad de gestión que existe entre una administración y otra; y por otro, por la incapacidad de los funcionarios municipales vinculados con estas, pues por ejemplo, actividades derivadas de un procedimiento de fiscalización de un contribuyente moroso pueden llevar en la mayoría de los casos como mínimo un año, en caso de impugnarse la determinación derivada de ese procedimiento administrativo, un año y medio más, y en caso de proceder la ejecución un par de meses más, lo que nos da en suma casi el periodo de gobierno de la administración que inició dicho procedimiento, y eso si es que está bien realizada, pues en el periodo de impugnación la determinación fiscal puede ser nulificada por violaciones legales durante el procedimiento, como acontece en la mayoría de los asuntos fiscales del orden municipal. De igual forma, en el caso de la actualización del padrón de contribuyentes de los impuestos inmobiliarios o de los derechos por el servicio de agua potable o alcantarillado esta no se realiza por la falta de capacidad de los funcionarios vinculados con estos conceptos tributarios o por ambos factores, ello originado por la falta de capacidad por parte de los funcionarios fiscales municipales para elaborar programas de gobierno en materia tributaria. Lo anterior, nos da una pequeña idea de la gran problemática que existe hacia el interior del gobierno municipal para poder sobrellevar una correcta gestión fiscal o tributaria, pues no solo es la brevedad de los periodos de gobierno municipal,

sino la deficiencia técnica, administrativa, jurídica y profesional de sus funcionarios municipales encargados de la gestión o administración tributaria, así como de la deficiencia material de sus áreas vinculadas a la gestión tributaria.

Como antecedente, se señala que en el año 2000, el Instituto Nacional para el Desarrollo Social con apoyo del Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática, desarrollaron una Encuesta Nacional sobre Desarrollo Institucional Municipal, en los municipios mexicanos con base en 90 indicadores, entre ellos los relacionados con la hacienda municipal, y cuya finalidad, entre otras, fue la contar con un instrumento de información que sirviera de apoyo para definir y asignar la política social federal más adecuada para el desarrollo del fortalecimiento institucional de los municipios, partiendo de la diversidad de estos. Ahora bien, dicha encuesta nacional, en nuestro trabajo académico en particular, arrojó datos muy interesantes en materia hacendaria municipal relacionados con la problemática analizada en este punto, ya que esa encuesta nacional dentro de los aspectos que abarcaba estaban: a) Identificar el perfil profesional y socioeconómico de los recursos humanos que trabajan en los municipios; b) Conocer el grado de fortaleza y debilidad de la estructura administrativa de los municipios, y; c) Identificar la disponibilidad y suficiencia de los recursos materiales y financieros con los que cuentan los municipios para su gestión de gobierno, incluyendo dentro de esta la gestión financiera. Solo de inicio se puede mencionar, que de esa encuesta se obtuvo que el 62% de los municipios de México presentan un índice de capacidad institucional por debajo de los 6 puntos de 10, lo que permite señalar, tal y como el propio Instituto Nacional para el Desarrollo Social mencionó, que si bien el análisis financiero de las haciendas locales del país arroja la información sobre las condiciones de los municipios en esa materia, es en el análisis de las capacidades institucionales y administrativas donde realmente se puede entender las dificultades de la gestión financiera municipal en toda su complejidad. Lo anterior resulta hasta cierto punto cierto, ya que como se mencionó al inicio de este apartado, una parte de la problemática global que afecta la debida y eficiente explotación de los conceptos tributarios de los ingresos municipales se localiza o desarrolla dentro de la propia administración municipal y no solo en el contexto de los otros ámbitos de gobierno con los cuales convive o gobierna el municipio.

Como se observó en el contenido de la Encuesta Nacional sobre Desarrollo Institucional Municipal, los datos que se obtuvieron resultaron muy ilustrativos sobre las razones que dificultan, como le denominan ellos, *las oportunidades de gestión financiera*, que en el caso de este trabajo académico se identificaría como las proble-

máticas internas de la Administración Municipal que limitan la debida y eficiente explotación económica de los ingresos tributarios municipales, basta precisar los siguientes datos para ejemplificar lo señalado. Antes, cabe mencionar, que para desarrollar dicha encuesta, ambos institutos diferenciaron a los municipios en cinco categorías: metropolitanos, urbanos medios, urbanos pequeños, semirurales y rurales, lo cual a su vez, no diferencia las problemáticas en capacidad institucional y gestión financiera que se observó entre cada uno de estos grupos, pues finalmente, en menor o mayor porcentaje en su gran mayoría son las mismas para cualquier municipio. Ahora bien, entrando en materia, señala el Instituto en razón de esa encuesta, que tal es el caso de la proporción de municipios que cuentan con un plan municipal de desarrollo debidamente aprobado el cual pueda servir como una real guía de la acción gubernamental local, en específico, que facilitara la capacidad de previsión y orientación de la hacienda municipal, ya que los municipios mexicanos no desarrollan adecuadamente un plan municipal de desarrollo donde se prevea consistentemente la gestión y recaudación de recursos financieros, lo anterior nos da una idea de lo limitado que se encuentra la administración municipal en cuanto a programas encaminados al desarrollo fiscal.

Otro aspecto o dato que se obtuvo de esa encuesta, y que se relaciona directamente con lo expuesto, es el que refiere al perfil de los funcionarios relacionados con el manejo de la hacienda local, pues de las observaciones y datos arrojados de dicha encuesta se encontró que la formación profesional de los responsables de las áreas relacionadas al manejo de recursos financieros varía también de forma significativa por tipo de municipio, por ejemplo, en el caso de los municipios metropolitanos la totalidad de responsables tienen nivel universitario, en contraste con los municipios rurales en los que dichos puestos están ocupados por personal con nivel de educación primaria o secundaria. Asimismo, en lo que se refiere al sector del cual provienen los responsables del área financiera se observa que a mayor tamaño del municipio hay más funcionarios que provienen del sector público y a menor tamaño del municipio se encuentran responsables que provienen del sector privado o de actividades independientes. En ese contexto, la encuesta analiza más específicamente los perfiles tanto de presidentes municipales, como de los funcionarios responsables de áreas relacionadas al manejo de los recursos financieros, en lo que se refiere a los presidentes municipales es interesante observar la importante proporción que se sigue presentando de alcaldes y tesoreros provenientes del sector privado, aspecto que indudablemente tiene un impacto en la visión sobre la actividad financiera de la administración municipal, por otra parte, es en los municipios más grandes en los que

algunos alcaldes tienden a provenir de la misma administración municipal, mientras que en municipios pequeños este itinerario es prácticamente inexistente.

Lo anterior permite observar las cualidades institucionales y administrativas de los grupos municipales, es decir la cualidad y calidad de la administración pública municipal y en particular las de sus áreas vinculadas con el aspecto tributario o fiscal del municipio. Ahora bien, los datos de esa encuesta permitieron confirmar o corroborar las tendencias identificadas en otros indicadores dentro de la misma encuesta, por ejemplo, por una parte se observó que el grupo de municipios que cuenta con gente capacitada dentro de su administración fiscal municipal, cobra directamente el predial en una proporción mayor al propio promedio nacional, y asociado a lo anterior, esos municipios son los que recaudan en general en mayor proporción que los promedios nacionales. De igual forma, se trata de municipios que tienen áreas administrativas orientadas a las gestiones financieras en mayor número que los promedios nacionales. Asimismo, en lo que al perfil de sus funcionarios hacendarios, la encuesta nacional arrojó que este grupo de municipios presenta una mayor tendencia a llevar a cabo actividades de capacitación, pues su promedio es mayor al promedio nacional, además de que el perfil profesional de los responsables de áreas financieras es mayor en promedio que los nacionales, tal y como se indicó anteriormente. Cabe mencionar, que el Instituto confirmó esas tendencias plasmadas en la Encuesta Nacional, al comparar el grupo muestra y sus subgrupos con las tendencias nacionales de municipios de un tamaño equivalente. Es decir, tal y como se concluyó del análisis de dicha encuesta, los municipios de mejor desempeño financiero en el conjunto nacional, son también los que mayores cualidades de profesionalización presenta en los responsables de áreas financieras, y también son aquellos que tienen una infraestructura administrativa financiera más desarrollada, aun cuando se trate de municipios pequeños comparándolos con municipios similares. Lo anterior permite afirmar, que las capacidades profesionales y administrativas de las áreas financieras municipales tienen una fuerte correlación con el desempeño financiero del municipio, lo que nos arroja que esta de la administración pública municipal es altamente sensible a la profesionalización de su recurso humano, dependiendo de ello que cada municipio alcance buenos logros en dicha área.

En el caso de la continuidad y experiencia de los funcionarios municipales vinculados con el área fiscal del municipio, esa misma encuesta arrojó datos muy interesantes, tal es el caso del indicador que permite referenciar la continuidad y por ende

experiencia de los funcionarios fiscales municipales, pues de éste se pudo observar la gran rotación de los funcionarios públicos municipales vinculados con al sistema fiscal municipal. Así es, dentro de la encuesta nacional sobre desarrollo institucional municipal, se contempló un indicador que señalaba la antigüedad en el puesto de los titulares de las unidades administrativas municipales, específicamente el del titular de la tesorería, dicho indicador arrojó los siguientes datos estadísticos, por ejemplo: el porcentaje de tesoreros con menos de un año de experiencia es menor en comparación con los tesoreros que presentaban una experiencia en el puesto mayor a la de un año y menor a la de tres; ahora bien, en el caso de los tesoreros que presentaba una antigüedad en el puesto mayor de tres años y menor de cinco años fue bastante más limitado en cuanto su porcentaje en relación con los anteriores, y; finalmente, el porcentaje de tesoreros que presentaban una antigüedad en el puesto de más de cinco años fue igualmente mínimo. Es decir, lo anterior muestra que en los municipios de México no existe una continuidad mayor a la de un periodo de gobierno municipal por parte de los titulares de las unidades administrativas vinculadas con las áreas fiscales, lo que deriva lógicamente, en una mínima experiencia por parte de estos en el manejo de la administración tributaria municipal, lo que a su vez limita la eficiencia en la explotación de los ingresos fiscales, todo ello originado por la enorme rotación de funcionarios fiscales municipales periodo tras periodo. A mayor abundamiento, el dato obtenido de este indicador coincide con el dato obtenido del indicador que habla del número de tesoreros que laboraban anteriormente en el gobierno municipal, y no propiamente como tesoreros, ese indicador arrojó que los tesoreros que trabajaban no necesariamente habían laborado anteriormente en un gobierno municipal.

Otro dato importante que esa encuesta arrojó, fue el relacionado con un aspecto igualmente importante que el aspecto humano vinculado con la eficiencia del desempeño de los ingresos tributarios municipales, dicho aspecto es el referente al recurso material de las áreas fiscales municipales, en ese contexto, la encuesta nacional fue dirigida para saber qué porcentaje de municipios del país contaban por lo menos con un equipo de cómputo en las áreas relacionadas con la Hacienda Municipal, pues como se sabe, este tipo de recurso material facilita el manejo y por ende la eficiencia de las finanzas municipales, y particularmente los ingresos. Como se puede observar del propio desarrollo del presente trabajo académico y corroborado con los datos obtenidos de la encuesta nacional, la administración pública municipal y específicamente las estructuras administrativas básicas para el desarrollo y buen desempeño de los ingresos fiscales municipales aún es muy limitada, de hecho se podría afirmar que formalmente no se encuentran debidamente establecidas,

pues la estructura o recurso humano y material relacionado directamente con los ingresos fiscales municipales es demasiado limitado en la mayoría de los municipios lo que origina que no exista un debido y eficiente manejo de los elementos tributarios del sistema fiscal municipal, es decir, la deficiencia de la administración pública municipal específicamente la del fisco municipal por la carencia de recurso humano calificado y recurso material adecuado, no le permite al municipio mexicano aprovechar el limitado sistema tributario del cual cuenta, puesto que si bien es cierto, que los conceptos de ingresos derivados de los actos y actividades gravables son limitados, no es menos cierto que ni estos conceptos han sabido explotar eficientemente.

Es necesario realizar reformas al sistema federal mexicano y específicamente al sistema federal fiscal, para fortalecer el sistema tributario municipal, pero es indudable que los gobiernos municipales deben desarrollar y establecer firmemente sus capacidades administrativas y profesionales que les permitan llevar acabo de manera eficiente su tarea fiscal, pues como se mencionó al inicio, de nada serviría otorgarle constitucionalmente mayores recursos tributarios a través de más actos y actividades gravables, si sus estructuras administrativas no puedan hacer el mejor uso de los mismos. Así es, del análisis que se ha realizado en este trabajo académico de la problemática que presenta la Administración Pública Municipal y corroborado con el análisis de la encuesta nacional que Instituto Nacional para el Desarrollo Social realizó, tanto los municipios grandes, medianos o pequeños, deben realizar, cada uno en su proporción y posibilidades, un esfuerzo por mejorar sus estructuras administrativas y específicamente las relacionadas con su aspecto fiscal, ya que es parte fundamental del desempeño adecuado de su sistema tributario, la estabilidad que se obtenga en sus capacidades administrativas e institucionales a través de planes, programas, reglamentos, así como de recurso humano profesionalizado en materia fiscal y recurso material óptimo en las áreas administrativas encargadas de realizar la gestión tributaria, lo anterior para garantizar, por un lado, una administración pública municipal apta para desarrollar una gestión tributaria eficiente que permite explotar adecuadamente y a su máximo potencial los elementos tributarios componentes de su sistema fiscal; y por otro, como consecuencia de lo anterior, generar en los gobiernos federal y estatal la confianza para realizar reformas fiscales profundas.

b. Problemática del Marco Jurídico Normativo Municipal

En el inciso inmediato anterior, se estableció una parte de las conclusiones obtenidas del estudio y análisis del presente trabajo académico, la referente a las problemáticas

que limitan la explotación económica eficiente de los ingresos fiscales municipales desde la administración pública municipal, misma que conforma parte de la problemática general que se origina desde el interior del gobierno municipal. Ahora bien, continuando con el desarrollo de esas conclusiones, se observa otra problemática igualmente grave y perjudicial para el eficiente desempeño económico de los elementos conformantes del sistema fiscal municipal, el consistente en la falta de ordenamientos jurídicos municipales que permitan establecer debidamente las funciones y atribuciones de los funcionarios fiscales municipales, pues del estudio realizado se observó en primer término la importancia que juega este tipo de ordenamientos jurídicos dentro de la institucional municipal, tanto para su gobierno y gestión como para su administración y funcionamiento; y en segundo, la carencia de Reglamentos Municipales tan esenciales para el aspecto fiscal como los Reglamentos Interior de la Administración Pública Municipal, de la Hacienda Pública Municipal y del Servicio de Agua Potable y Drenaje Municipal. Dicha problemática origina en detrimento de los ingresos fiscales municipales, la falta de lineamientos hacia el interior de las administraciones municipales que permitan mejorar la explotación de ese tipo de ingresos públicos, por ser estos los que establecen y regulan y por ende organizan a detalle, los procedimientos, funciones, atribuciones y ámbito de competencia de los funcionarios municipales establecidos en marcos normativos estatales y federales, los cuales están vinculados con dichos tipo de ingresos. Lo anterior, encuentra esencialmente una de sus razones en la falta de cultura jurídica por parte de los municipios de reglamentar las disposiciones establecidas en las leyes estatales o federales de aplicación fiscal municipal.

Los reglamentos municipales, como se estableció en el contenido del presente trabajo, son ordenamientos jurídicos normativos del ámbito de gobierno municipal, los cuales tienen como función básica, la de complementar los lineamientos establecidos en los marcos jurídicos normativos estatales, puesto que es en esa legislación de origen municipal, donde se puede establecer de manera detallada las atribuciones, funciones, competencia, etc., de los servidores públicos de la administración pública municipal, así como de los procedimientos administrativos de carácter fiscal, lo que permitiría optimizar el rendimiento de los elementos conformantes del sistema fiscal de este orden de gobierno, por lo que, se insiste, la falta de reglamentos municipales que establezcan detalladamente las funciones, atribuciones, procedimientos y competencia de la administración pública municipal y propiamente de la hacienda, ha traído como una de sus consecuencias, la reducción en el rendimiento de la explotación de los ingresos públicos municipales

de carácter tributario. Es decir, la eficiencia en la explotación económica de los ingresos tributarios municipales, además de ser limitada por la deficiente administración pública municipal específicamente la administración tributaria municipal en sus aspectos humanos y materiales, es también limitada por el aspecto jurídico, esto es así, toda vez que en la mayoría de los municipios mexicanos no existe una serie de marcos jurídicos normativos fiscales o tributarios que establezcan a detalle las funciones, procedimientos y atribuciones de carácter fiscal establecidos en los ordenamientos federales y estatales. A fin de corroborar lo anterior, se señalan los datos obtenidos en la citada Encuesta Nacional sobre Desarrollo Institucional Municipal 2000, elaborada por el Instituto Nacional de Desarrollo Social, en colaboración con el Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática (Inegi-Indesol), mismos que están relacionados con la problemática descrita en este inciso.

Lista de referencias

- ACOSTA ROMERO, M.: *Teoría General del Derecho Administrativo*, Porrúa, México 2004.
- ARRIOJA VIZCAÍNO, A.: *Derecho Fiscal*, Themis, México 2005.
- BURGOA, I.: *Las Garantías Individuales*, Porrúa, México 1993.
- CARDENAS ELIZONDO, F.: *Introducción al estudio del Derecho Fiscal*, Porrúa, México 2004, pp. 57.
- CARRASCO IRIARTE, H.: *Diccionarios Jurídicos Temáticos “Derecho Fiscal 1ª parte”*, Oxford, México 2002.
- CASTAÑEDA ORTEGA, R.: *Análisis Teórico de la Asignación de Potestades Tributarias*, Indetec, México 2004.
- CEJUDO GONZÁLEZ, J. A.: *La recaudación de ingresos tributarios municipales; Atribuciones, Actividades y Procesos*, Indetec, México 2003.
- COVARRUBIAS DUEÑAS, J.J.: *La Autonomía Municipal en México*, Porrúa, México, 2004.
- CRUZ COVARRUBIAS, A. E.: *Federalismo Fiscal Mexicano*, Porrúa, México 2004.
- DE LA GARZA, S. F.: *Derecho Financiero Mexicano*, Porrúa, México 2005.
- DELGADILLO, L. H.: *Principios de Derecho Tributario*, Limusa, México 2004.
- DELGADILLO GUTIÉRREZ, L. H. y LUCERO ESPINOSA, M.: *Compendio de Derecho Administrativo*, Porrúa, México 2001.
- FAYA VIESCA, J.: *Finanzas Públicas*, Porrúa, México 2003.
- FLORES ZAVALA, E.: *Finanzas Públicas Mexicanas*, Porrúa, México 2004.
- FRAGA, G.: *Derecho Administrativo*, Porrúa, México 1996.
- GALINDO CAMACHO, M.: *Derecho Administrativo*, Porrúa, México 2003.
- GAMIZ PARRAL, M.: *Derecho Constitucional y Administrativo de las Entidades Federativas*, UNAM, México 2003.
- GARCÍA MAYNEZ, E.: *Introducción al Estudio del Derecho*, Porrúa, México 1993.
- GARCÍA SOTELO, L.: *Introducción a la Administración de la Hacienda Pública Municipal*, Indetec, Guadalajara 1999.

- GARCÍA, T.: *Apuntes de Introducción al Estudio del Derecho*, Porrúa, México 1972.
- GUERRERO SÁNCHEZ, C.: *Funciones del Cobro Coactivo de los Ingresos Municipales*, Indetec, Guadalajara 2003.
- GUERRERO SÁNCHEZ, C. y GONZÁLEZ RENDÓN, F.: *Hacia un Reglamento Tipo de Código Fiscal Municipal*, Indetec, Guadalajara 2000.
- HOYO D'ADDONA, R.: *Estudios Municipales libro 1*, Talleres Gráficos de la Nación, México 1984.
- IGLESIAS, J.: *Derecho Romano, Instituciones de Derecho Privado*, Ariel, México.
- JIMÉNEZ GONZÁLEZ, A.: *Lecciones de Derecho Tributario*, Thompson, México 2004.
- LARIOS CONTRERAS, C.: *Funciones de Control de la Hacienda Pública Municipal*, Indetec, Guadalajara 2001.
- MABARAK CERECEDO, D.: *Derecho Financiero Público*, McGraw Hill, México 2000.
- MARGÁIN MANAUTOU, E.: *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, Porrúa, México 2004.
- _____ *Introducción al Estudio del Derecho Tributario*, Universitaria Potosina, México 1983
- MARTÍNEZ CABAÑAS, G.: *La administración estatal y municipal en México*, INAP-Banobras, México 1995.
- MARTÍNEZ MORALES, R. I.: *Derecho Administrativo*, Harla, México 1991.
- _____ *Derecho Administrativo 3º y 4º cursos*, ed. Oxford, México 2005.
- MERINO, M.: *En busca de la democracia municipal. La participación ciudadana en el gobierno local mexicano*, El Colegio de México, México 1995.
- MORONES HERNÁNDEZ H.: *Presupuestación, Ejercicio y Control del Gasto Público Municipal*, Indetec, México 1991.
- MUÑOZ, V. y ACUÑA BORBOLLA, M.: *Nuestra Constitución "Historia y valores de una nación"*, Secretaría de Gobernación, México 2001.
- NÚÑEZ MIÑANA, H.: *Finanzas Públicas*, Macchi, Madrid 2001.
- OCHOA CAMPOS, M.: *El municipio. Su evolución institucional*, Banobras, México.
- OROPEZA MARTÍNEZ, H.: *Administración Pública Municipal*, Trillas, México 2001.
- PONCE GÓMEZ, F. y PONCE CASTILLO, R.: *Derecho Fiscal*, Banca y Comercio, México 2005.

- PRIEGO ÁLVAREZ, F. A.: *Introducción al Derecho Presupuestario: Naturaleza y efectos jurídicos*, Porrúa, México 2004.
- QUINTANA ROLDÁN, C.: *Derecho Municipal*, Porrúa, México 2003.
- ROBLES MARTÍNEZ, R.: *El municipio*, Porrúa, México 2004.
- RODRÍGUEZ LOBATO, R.: *Derecho Fiscal*, Oxford, México 2002.
- ROSATTI, H.: *El origen del Estado*, Rubinzal-Culzoni, Buenos Aires 2002.
- RUBIO ACEVES, A.: *Introducción a la Hacienda Pública Municipal*, Indetec, Guadalajara 1998.
- SALDAÑA MAGALLANES, A.: *Curso Elemental sobre Derecho Tributario*, ISEF, México 2005.
- SÁNCHEZ GÓMEZ, N.: *Derecho Fiscal Mexicano*, Porrúa, México 2004.
- SANDOVAL GALINDO, L.E.: *Marco Normativo de la Gestión Hacendaria Municipal*, Indetec, Guadalajara 1998.
- SANTANA LOZA, S.: *Artículo 115 Constitucional; Historia y Reformas de 1999*, Indetec, México 2003.
- SERNA DE LA GARZA, J. M.: *Las convenciones nacionales fiscales y el federalismo fiscal en México*, UNAM, México 2004.
- SERRA ROJAS, A.: *Derecho Administrativo*, Porrúa, México 1979.
- TENA RAMÍREZ, F.: *Derecho Constitucional Mexicano*, Porrúa 1995, México.
- VALDEZ COSTA, R.: *Curso de Derecho Tributario Tomo I*, Montevideo.
- VALENCIA CARMONA, S.: *Derecho Municipal*, Porrúa, México 2003.

A. Constituciones

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de 05 de febrero de 1917.
2. Constitución Política del Estado de Colima, texto reordenado y consolidado de 27 de diciembre de 2017.
3. Constitución Política del Estado de Guanajuato, de 18 de octubre de 1917
4. Constitución Política del Estado de Jalisco, de 21 de julio de 1917.
5. Constitución Política del Estado de México, de 10 de noviembre de 1917.
6. Constitución Política del Estado de Morelos, de 20 de noviembre de 1930.
7. Constitución Política del Estado de Puebla, de 2 de octubre de 1917.
8. Constitución Política del Estado de San Luis Potosí, de 8 de octubre de 1917.

9. Constitución Política del Estado de Tamaulipas, de 16 de febrero de 1921.
10. Constitución Política del Estado de Tlaxcala, de 04 de febrero de 1982.
11. Constitución Política del Estado de Veracruz, de 25 de septiembre de 1917.

B. Leyes federales ordinarias

1. Ley Federal de Coordinación Fiscal, de 27 de diciembre de 1978.

C. Leyes Estatales Ordinarias

1. Ley Orgánica Municipal para el Estado de Aguascalientes, de 06 de octubre de 2003.
 2. Ley Orgánica de los Municipios del Estado de Campeche, de 03 de diciembre de 2008.
 3. Código Municipal del Estado de Coahuila, de 20 de julio de 1999.
 4. Código Municipal del Estado de Chihuahua, de 18 de noviembre de 1995.
 5. Ley Orgánica Municipal del Estado de México, de 02 de marzo de 1993.
 6. Ley Orgánica Municipal del Estado de Michoacán, de 31 de diciembre de 2001.
 7. Ley de Gobierno Municipal del Estado de Nuevo León, de 27 de mayo de 2015.
 8. Ley Orgánica Municipal del Estado de Oaxaca, de 10 de noviembre de 2010.
 9. Código Municipal del Estado de Tamaulipas, de 03 de febrero de 1984.
 10. Ley de Gobierno Municipal del Estado de Sinaloa, de 26 de noviembre de 2001.
 11. Ley de Gobierno y Administración Municipal del Estado de Sonora, de 15 de octubre de 2001.
-
1. Ley de Catastro para los Municipios del Estado de Baja California Sur, de 20 de diciembre de 1983.
 2. Ley de Fraccionamientos y Conjuntos Habitacionales del Estado de Chiapas, de 21 de octubre de 2009.
 3. Ley de Predios Baldíos del Estado de Morelos, de 07 de mayo de 1979.
 4. Ley de Aguas del Estado de Veracruz, de 29 de junio de 2001
-
1. Ley de Hacienda para el Municipio de la Paz Baja California Sur, de 31 de marzo de 2001.
 2. Ley de Hacienda de los Municipios del Estado de Campeche, -----

- Ley de Hacienda Municipal del Estado de Colima, de 11 de noviembre de 2002.
3. Ley de Hacienda Municipal del Estado de Chiapas, de 17 de diciembre de 1997.
 4. Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Durango, de 20 de julio de 2006.
 5. Ley de Hacienda Municipal del Estado de Michoacán, de 25 de diciembre 2014.
 6. Ley de Hacienda Municipal del Estado de Morelos, de 04 de enero de 1984.
 7. Ley de Hacienda Municipal del Estado de Oaxaca, de 01 de septiembre de 1990.
 8. Ley de Hacienda Municipal para el Estado Libre y Soberano de Puebla, de 17 de diciembre de 2001.
 9. Ley de Hacienda Municipal del Estado de Querétaro, de -----.
 10. Ley de Hacienda Municipal del Estado de San Luis Potosí, de 06 de noviembre de 2001.
 11. Ley de Hacienda Municipal del Estado de Sinaloa, de 26 de marzo de 1990.
 12. Código Financiero para el Estado de Tlaxcala y sus Municipios, de 31 de diciembre de 2002.
 13. Ley de Ingresos del Municipio de Tuxpan del Estado de Veracruz, de 29 de diciembre de 2017.
 14. Ley de Hacienda Municipal del Estado de Veracruz, de 31 de diciembre de 1983.
 15. Código Fiscal Municipal para el Estado de Guerrero, de 30 de diciembre de 1987.
 16. Código Fiscal Municipal para el Estado de Hidalgo, de 21 de noviembre de 2011.
 17. Código Fiscal Municipal del Estado Libre y Soberano de Puebla, de 05 de diciembre de 2001.
 18. Código Fiscal Municipal para el Estado de Colima, de 11 de enero de 2003.
 19. Código Fiscal Municipal para el Estado de Durango, de 07 de noviembre de 2013.
 20. Código Hacendario Municipal para el Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, de 22 de noviembre de 2002.

21. Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, de 07 de noviembre de 2013.

D. Reglamentos Municipales

1. Reglamento Interior del Republicano Ayuntamiento de la Ciudad de Monterrey, de 27 de febrero de 2016.
2. Reglamento Interior del R. Ayuntamiento del Municipio de Allende, de 12 de noviembre de 2001.
3. Reglamento Interior de la Administración Pública del Municipio de Pachuca, de 29 de agosto de 2013..
4. Reglamento Interior de Hacienda Municipal del Municipio de Zapotlán el Grande, de 03 de marzo de 2003.

Semanario y Gaceta del Poder Judicial de la Federación

1. Semanario Judicial de la Federación, VI Época, 1ª parte.
2. Semanario Judicial de la Federación, VI Época, Volumen CXXXV, 3ª parte.
3. Semanario Judicial de la Federación, VII Época, Volumen 169-174, 6ª parte.
4. Semanario Judicial de la Federación 55, Primera Parte, Séptima Época.
5. Semanario Judicial de la Federación, VII Época, Tomo XXXII, Sexta Parte.
6. Semanario Judicial de la Federación, VII Época, Volumen 187-192, 1ª parte.
7. Semanario Judicial de la Federación 91-96, Primera Parte, Séptima Época.
8. Semanario Judicial de la Federación, VIII Época, Volumen VI, 1ª parte, Julio a Diciembre de 1990.
9. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, VIII Época, Volumen 57, septiembre 1992.
10. Semanario Judicial de la Federación XII, Octava Época, Diciembre de 1993.
11. Semanario Judicial de la Federación, VIII Época, Volumen XIV, noviembre 1994.
12. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta II, IX Época, septiembre 1995.
13. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, IX Época, Febrero de 1998.

14. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XII, Novena Época, julio de 2000.
15. Semanario Judicial de la Federación y Gaceta XII, Novena Época, Tomo Octubre 2000.

Otras Fuentes

1. Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Nayarit, de 26 de agosto de 1979.
2. Anexo 1 al Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Nayarit, de 19 de diciembre de 1980.
3. NUÑO SEPÚLVEDA, J. Á.: “Algunas reflexiones respecto de la procedibilidad de la potestad tributaria municipal en el contexto de la primera convención nacional hacendaría”, *Revista Hacienda Municipal número 87*, pp. 58.
4. Gobierno del Estado de México, “*Memoria seminario hispano mexicano: Origen, evolución y perspectivas del municipio*”, Gobierno del Estado de México, México 1992.
5. Glosario de Términos Municipales, Secretaría de Gobernación, México 2000.

El ámbito fiscal municipal de Enoc Alejandro García Rivera, publicado por la Universidad Autónoma de Tamaulipas y Colofón, se terminó de imprimir en mayo de 2019 en los talleres de Ultradigital Press S.A. de C.V. Centeno 195, Col. Valle del Sur, C.P. 09819, Ciudad de México. El tiraje consta de 300 ejemplares impresos de forma digital en papel Cultural de 75 gramos. El cuidado editorial estuvo a cargo del Consejo de Publicaciones UAT.

