

I. CONTEXTO GENERAL TRIBUTARIO DEL MUNICIPIO EN MÉXICO

A. EL MUNICIPIO EN LA ESTRUCTURA GUBERNAMENTAL DEL ESTADO MEXICANO

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

B. COMPETENCIA TRIBUTARIA MUNICIPAL

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

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

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

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

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

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

B.I. CAMPO TRIBUTARIO EXCLUSIVO DEL MUNICIPIO

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

a su favor y, en todo caso: a). Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles. Los municipios podrán celebrar convenios con el estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones. b). Las participaciones federales, que serán cubiertas por la federación a los municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las legislaturas de los estados. c). Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo. Las leyes federales no limitarán la facultad de los estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

B.II. REFORMA DEL ARTÍCULO 115 CONSTITUCIONAL DE 1983

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

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

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

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

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

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

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

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

³¹ R. Rodríguez Lobato define la contribución como un concepto genérico que engloba a todo lo que auxilia a sufragar los gastos del Estado, dividiéndolas en contribuciones forzosas y contribuciones voluntarias, son forzosas aquellas que fija la ley a cargo de los particulares que se adecuen a la hipótesis normativa prevista en la misma ley. Son voluntarias las contribuciones que derivan ya sea de un acuerdo de voluntades entre el particular y el Estado o de una declaración unilateral de voluntad por parte del primero. Dentro de las obligadas, se encuentran los tributos, que engloban a los impuestos, los derechos o tasas, y contribuciones especiales, modalidades producto del ejercicio del poder tributario (*Derecho fiscal, op. cit.*, pp. 5 y 6). El Código Fiscal de la Federación, del 31 de diciembre de 1981, segundo ordenamiento tributario en importancia después de la Constitución, señala en su artículo 2º que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, y contribuciones de mejoras y derechos, definiéndolas de la siguiente manera: “Artículo 2.I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma, y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo; II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social, o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado; III. Contribuciones de mejoras, son las establecidas en la ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas; IV. Derechos son las contribuciones establecidas en la ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados, cuando en este último caso se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado”. La expresión de contribución que se le da en México a los impuestos, derechos o tasas, contribuciones especiales y aportaciones de seguridad social, subraya F. Cárdenas Elizondo, deriva del mismo texto de la Constitución mexicana del 5 de febrero de 1917, y de la clasificación que realiza el Código Fiscal de la Federación, el cual afirma válidamente, para fines doctrinarios, que equivale al término de “tributo” (*Introducción al estudio del derecho fiscal*, Porrúa, México, 1992, p. 208). H. Briseño Sierra señala que “los ingresos jurídicamente identificados por la posibilidad de su percepción coactiva y su origen económico en la producción privada recibe denominaciones que suelen considerarse sinónimas:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

B.III. REFORMA DEL ARTÍCULO 115 CONSTITUCIONAL DE 1999

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

C. CONSIDERACIONES CONCLUSIVAS

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