

## II. EL PODER TRIBUTARIO LOCAL

## A. PODER TRIBUTARIO LOCAL

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

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

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

El concepto doctrinal que en México se le ha conferido al poder tributario<sup>51</sup> se ha vinculado a la facultad jurídica de los entes territoriales de gobierno para imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las competencias que se le han encomendado para satisfacer las necesidades colectivas de la población.

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

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

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

---

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

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

<sup>53</sup> R. Rodríguez Lobato, *Derecho fiscal, op. cit.*, p. 6.

<sup>54</sup> D. Mabarak Cerecedo, *Derecho financiero público, op. cit.*, p. 155.

<sup>55</sup> N. Sánchez Gómez, *Derecho fiscal mexicano, op. cit.*, p. 91.

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

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

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

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

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

---

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

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

<sup>58</sup> R. Castañeda Ortega, *Análisis teórico de la asignación de potestades tributarias*, INDETEC, México, 2004, p. 11.

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

<sup>60</sup> *Ibid.*, pp. 73 y 74.

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

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

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

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

Existe también la clasificación que se le ha dado al poder tributario, aquella que habla de originario y derivado. Originario cuando el poder tributario deriva originariamente de la Constitución, es decir, que no se recibe de ninguna otra entidad sino de la Constitución<sup>64</sup> y delegado, cuando el poder tributario de la entidad política que lo ostenta lo obtiene de otra entidad política que lo posee de manera originaria, es decir, no lo obtiene directamente de la ley suprema sino de otra entidad política.<sup>65</sup>

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

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

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

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

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

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

<sup>65</sup> *Ibid.*, p. 209.

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

## A.I. FUNDAMENTO NORMATIVO DEL PODER TRIBUTARIO LOCAL MEXICANO

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

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

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

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

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

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

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

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

<sup>69</sup> R. J. Fernández Martínez, *Derecho fiscal*, op. cit., p. 72.

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

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

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

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

*Artículo 133. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que la legislatura establezca a su favor, y en todo caso: I. Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezca la legislatura sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles [...]. III. Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo [...]. Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a la legislatura las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria. La legislatura aprobará las leyes de ingresos de los Municipios.*

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

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

---

*pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso: a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles. c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo [...]. Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

---

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

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



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

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

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

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

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

---

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

<sup>79</sup> I. Burgoa Orihuela, *Las garantías individuales*, Porrúa, México, 1993, p. 157.

<sup>80</sup> E. Flores Zavala, *Finanzas públicas mexicanas*, *op. cit.*, p. 170.

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

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

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

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

---

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

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

## B.I. PRINCIPIOS JURÍDICOS GENERALES

### B.I.1. Principio de igualdad

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

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

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

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

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

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

---

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

<sup>85</sup> I. Burgoa Orihuela, *Las garantías individuales, op. cit.*, p. 251.

<sup>86</sup> A. Jiménez González, *Lecciones de derecho tributario, op. cit.*, p. 211.

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

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

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

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

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

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

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

---

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

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

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

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

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

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

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

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

---

<sup>92</sup> Sentencia 110/77, *op. cit.*

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

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

## B.II. PRINCIPIOS JURÍDICOS TRIBUTARIOS

### B.II.1. Principio de generalidad

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

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

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

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

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

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

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

<sup>95</sup> I. Burgoa Orihuela, *Las garantías individuales*, op. cit., p. 251.

<sup>96</sup> A. Jiménez González, *Lecciones de derecho tributario*, op. cit., p. 211.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## B.II.2. Principio de destino

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

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

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

<sup>99</sup> M. A. Collado Yurritia, *Derecho tributario*, op. cit., p. 44.



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

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

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

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

El tribunal constitucional mexicano, en su sentencia 106/1999, del 26 de octubre,<sup>103</sup> mantiene que la instauración en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución mexicana, de que el destino de los tributos sea para el pago de los gastos públicos<sup>104</sup> de los entes territoriales de gobierno, lleva implícita la prohibición de dedicarlos a otro fin que no sea el de realizar el pago de los gastos encaminados a satisfacer las funciones y servicios que la administración debe prestar a la colectividad.

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

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

---

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### B.II.3. Principio de proporcionalidad

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

<sup>108</sup> A. Jiménez González, *Lecciones de derecho tributario*, op. cit., p. 205.

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

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

<sup>111</sup> Sentencia 441/83, del 6 de noviembre de 1984, determinada bajo el rubro de PROPORCIONALIDAD Y EQUI-DAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.

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

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

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

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

En la praxis tributaria local existe la posibilidad de establecer contribuciones transgresoras de este principio tributario en estudio; tal es el caso de la carga contributiva municipal establecida en el artículo 149 de la Ley de Ordenamiento Territorial de los Asentamientos Humanos y de Desarrollo Urbano del estado de Nuevo León, del 3 de marzo de 1999, para el ejercicio fiscal del año 2000.<sup>114</sup>

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

---

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

#### B.II.4. Principio de equidad

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

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

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

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

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

---

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

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

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

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

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

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

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

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

<sup>119</sup> N. Sánchez Gómez, *Derecho fiscal mexicano*, op. cit., p. 149.

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

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

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

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



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

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

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

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

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

---

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

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



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

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

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

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

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

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

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

## B.II.5. Principio de legalidad tributaria

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

<sup>129</sup> A. Arrijo Vizcaíno, *Derecho fiscal*, *op. cit.*, p. 248.

<sup>130</sup> E. Flores Zavala, *Finanzas públicas mexicanas*, *op. cit.*, p. 222.

<sup>131</sup> R. J. Fernández Martínez, *Derecho fiscal*, *op. cit.*, p. 78.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

---

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

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

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

---

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

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

## C. CONSIDERACIONES SOBRE EL PODER TRIBUTARIO LOCAL

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

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

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

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

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

---

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

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

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

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

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

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

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

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

<sup>141</sup> A. E. Cruz Covarrubias, *Federalismo fiscal mexicano, op. cit.*, p. 96.

<sup>142</sup> N. Sánchez Gómez, *Derecho fiscal mexicano, op. cit.*, p. 116.

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

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

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

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

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



ejercitarse y exteriorizarse. Este parecer nos lleva a afirmar la existencia de un poder tributario local, argumento que tiene como sustento el texto mismo de la Constitución mexicana, del 5 de febrero de 1917. Efectivamente, del texto constitucional, como se precisó en el desarrollo de este capítulo, emana un poder tributario de carácter originario<sup>145</sup> para el municipio, ya que a través del artículo 31, fracción IV, de la Constitución de México, del 5 de febrero de 1917, el Estado mexicano otorga a cada uno de sus entes territoriales de gobierno, incluido el local, la facultad de obtener de sus ciudadanos los recursos económicos necesarios para su gasto público.

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

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

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

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

---

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

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

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

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

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



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

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

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

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

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

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

<sup>149</sup> Sentencia 5658/59, *op. cit.*

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

<sup>151</sup> Sentencia constitucional 5/2004, *op. cit.*

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

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

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

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

## D. CONSIDERACIONES CONCLUSIVAS

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