

UNIVERSIDAD DE GUANAJUATO
DIVISIÓN DE DERECHO, POLÍTICA Y GOBIERNO
ESPECIALIDAD DE NOTARIO PÚBLICO



**IMPUESTO SOBRE TRASLACIÓN DE DOMINIO, SU
INCONSTITUCIONALIDAD EN EL ESTADO
DE GUANAJUATO**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL GRADO DE
NOTARIO PÚBLICO

PRESENTA:
Lic. Álvaro Enrique Araujo Hernández

Director de Tesis
Lic. Javier Pérez Salazar

01/06/2014

Índice

INTRODUCCIÓN	3
CAPITULO I	6
INGRESOS PÚBLICOS	6
1.1 CONCEPTO	6
1.2 CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS	8
CAPITULO II	12
LAS CONTRIBUCIONES.....	12
2.1 CLASIFICACIÓN DOCTRINAL	13
2.2 CLASIFICACIÓN LEGAL.....	17
CAPITULO III	19
LOS IMPUESTOS	19
3.1 CONCEPTO	19
3.2 ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS	22
3.3 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS	24
3.1 IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS.....	25
3.2 IMPUESTOS PERSONALES Y REALES.....	28
3.3 IMPUESTOS FISCALES Y EXTRAFISCALES	30
3.4 IMPUESTOS ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS	30
3.5 IMPUESTOS FEDERALES, ESTATALES O MUNICIPALES	31
3.4 EFECTOS DE LOS IMPUESTOS.....	31
3.5 PRINCIPIOS	38
3.5.1 PROPORCIONALIDAD	39
3.5.2 EQUIDAD	40
3.5.3 LEGALIDAD	40
3.5.4 DESTINO AL GASTO PÚBLICO.....	42
CAPITULO IV	44
LOS IMPUESTOS MUNICIPALES.....	44
4.1 BASES CONSTITUCIONALES.....	44
4.2 ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.	46

CAPITULO V	47
IMPUESTO SOBRE TRASLACIÓN DE DOMINIO	47
5.1 ANTECEDENTES	47
5.2 CARACTERÍSTICAS	48
5.3 ELEMENTOS	50
5.4 ARTÍCULO 179 DE LA LEY DE HACIENDA PARA LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE GUANAJUATO.	52
CAPÍTULO VI	54
INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 179 DE LA LEY DE HACIENDA PARA LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE GUANAJUATO.	54
CONCLUSIÓN	72
BIBLIOGRAFÍA	74

INTRODUCCIÓN

“Nullun tributum sine legis”, es un término jurídico en latín que significa, no hay tributo sin ley, un principio base de la democracia de un Estado, pues de ello depende y se regirán las facultades que como autoridad podrán ejercer en contra del ciudadano.

Por mucho años, en el mundo, desde la época monárquica, pasando por los romanos, los griegos, por dar algunos ejemplos, y siguiendo con la época de la edad media, con la forma de gobierno basada en el feudalismo, se vivió una irregularidad y abuso de autoridad por parte de los que en ese momento tenían el poder y el manejo de todo los recursos de las ciudades. En esos momentos el monarca, señor feudal, o el emperador, basaban su gobierno y la potestad que tenían, por un supuesto mandato divino, fundamentando todo ellos en que Dios los había elegido a ellos para gobernar a los demás, lo que resulta en este momento algo absurdo, aun y cuando en aquel entonces se veía como la verdad absoluta. Estas personas en un uso desmedida y con todo el abuso que se pudiera generar en aquellos tiempos, cobraban tributos a todas aquellas personas que se encontraban en los territorios que ellos gobernaban, tributos que resultaban excesivos para las posibilidades de la gente, llegando al absurdo de tomar sus vidas por el simple hecho de no pagar los impuestos. Posteriormente la gente busco más equidad y proporcionalidad en cuanto a las obligaciones que tenían ante los gobernantes, descubriendo que ellos no estaban ahí por cuestiones divinas, sino que ellos deberán estar como gobernantes por su capacidad de liderazgo, de mando, y sobre todo por su sabiduría e inteligencia, lo que proco buscar un gobierno más prudente y capaz, que resultó ser la democracia. Con dicho gobierno, y las ideas de que la mayoría es quien decide y no unos cuantos, se ha venido ya

regularizando con los diferentes movimientos sociales, que han hecho derrocar a los gobiernos ineptos y autoritarios, modificando con mayor justicia todas las obligaciones que se tienen como ciudadanos, buscando que cada quien pague en cuanto a sus posibilidades le sea factible.

Estos movimientos resultaron fundamentales para regularizar todo acto de autoridad, buscando con ello que la autoridad no pudiera llevar a cabo nada en contra de los ciudadanos sin que estuviera regularizado y autorizado en una ley. A todo esto se le llama principio de legalidad, el cual se basa en que la autoridad solo puede hacer lo que le esté permitido, mientras que el gobernado no puede hacer lo que está prohibido, sin más, ni menos.

Es muy importante que como ciudadanos, y personas que vivimos en una sociedad, sepamos nuestros derechos, obligaciones y sobre todo que papel tenemos ante la autoridad, en cuanto a tales derechos y obligaciones, pues ellos se deberán de regir con las facultades que la autoridad tiene ante nosotros, como parte de una sociedad, de la cual somos parte, y debemos rendirle a ella.

En el presente trabajo nos abocaremos a estudiar los impuestos, haciendo un recorrido por el análisis de los recursos con los cuales cuenta el Estado para satisfacer las necesidades de la sociedad. Dichos recursos se deben obtener por medio de los tributos que los gobernados otorgan al Estado, para el bienestar de la colectividad. Sin embargo, debemos estudiar que no todos los tributos otorgados por el gobernado son realmente legales, lo que conlleva a que debemos de analizar que cada impuesto cumpla con todos sus elementos y el proceso adecuado para su elaboración, a efecto de no quedar en estado de indefensión

ante la autoridad, y ésta, a su vez, no abuse de sus facultades como gobernante.

Por último, y a efecto de concluir el presente trabajo, haremos un análisis en especial del artículo 179 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato, con la finalidad de determinar si dicho artículo cumple adecuadamente con los aspectos formales y materiales, que deben de tener y cumplir todos y cada uno de los impuestos que la autoridad crea, a efecto de obtener los recursos necesarios para satisfacer las necesidades de la colectividad.

CAPITULO I

INGRESOS PÚBLICOS

1.1 CONCEPTO

Primeramente y antes de plantear el tema del impuesto de Traslado de Dominio del cual se tratará este trabajo, es imprescindible no comenzar por analizar de dónde vienen los impuestos, por qué se generan, y para qué sirven, por lo que iniciare analizando qué son los ingresos públicos y de qué se conforman, para poder llegar al punto medular de este planteamiento.

Ingreso es toda percepción en dinero, especie, crédito, servicio o cualquier otra forma que implique una modificación al patrimonio de una persona de forma favorable, esto es, de una manera creciente. Ahora bien haciendo referencia al Derecho Financiero, esta rama de derecho es la encargada del estudio y análisis de las formas, medios y procedimientos que utiliza el estado para allegarse los recursos económicos necesarios con los cuales realizará los gastos que surjan como gobierno para solventar las necesidades sociales, por lo que a estos recursos se les conocen como ingresos públicos del Estado.

De tal manera que se entiende por ingresos públicos la cantidad de dinero o en especie que percibe el Estado a efecto de conformar el presupuesto respectivo para cubrir las diferentes necesidades sociales que surjan en un ejercicio fiscal determinado.

Un aspecto importante de la actividad financiera del Estado, como se ha mencionado anteriormente, es la obtención de los ingresos públicos, los cuales ayudaran a la subsistencia de los Poderes Públicos,

es por ello que los ingresos públicos son parte fundamental de la existencia de un Estado, y dentro de la estructura de estos mismos podemos encontrar formas de obtención, ya sea por la vía del derecho público o por la del derecho privado; en el primer supuesto podemos enlistar a los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, y contribuciones especiales, entre ellas, los empréstitos, emisiones de bonos de deuda pública y de billetes, entre otros; mientras que en el derecho privado encontraremos los productos, que son aquellos ingresos que se obtienen por el desarrollo de actividades mercantiles o empresariales donde interviene el Estado, así como la explotación y enajenación de sus bienes de dominio privado.

Sobre esta cuestión Gian Antonio Micheli, dice que: “Pertenece a la ciencia económica establecer los presupuestos y las consecuencias para la individualización de las fuentes de ingresos y de gastos; en cambio, es competencia del jurista el estudio de los instrumentos establecidos en el derecho para procurar el dinero al ente público para que este último lo administre y lo gaste en la realización de los actos considerados útiles o necesarios para que el ente por sí mismo consiga la obtención de sus fines institucionales...

“Toda la actividad administrativa del fisco tiene un carácter estrictamente instrumental en cuanto se dirige a proveer al ente público los medios para desarrollar la actividad que definiríamos, por contraposición, sustantiva en cuanto se dirige a la consecución de los bienes institucionales del Estado...La mayor parte de los ingresos del ente público provienen, como se verá de los tributos, de prestaciones coactivas, debidas al gobierno por el particular en virtud del poder de supremacía que el primero ejerce sobre el segundo dentro de los límites establecidos en la constitución...También se vale de otros instrumentos jurídicos para allegarse recursos, como pueden ser la

emisión de moneda, la expropiación por causa de utilidad pública, la requisición administrativa, o la explotación de sus bienes patrimoniales, mediante las empresas públicas.”¹

De tal manera que los ingresos obtenidos por el Estado para la creación del presupuesto público, se realizan por el cobro de impuestos, por la venta de bienes producidos por empresas públicas, por utilidades que generan éstas mismas, por ventas o alquileres de propiedades, por multas impuestas o por emisión de bonos u obtención de créditos, entre otros. Cuando los ingresos provienen de impuestos se denominan ingresos tributarios; en cambio, cuando provienen de fuentes distintas a los impuestos se denominan ingresos no tributarios.

1.2 CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS

Como he mencionado los ingresos públicos constituyen los recursos con los cuales el Estado dará cumplimiento a los fines sociales, los cuales provienen de diversas fuentes de la misma sociedad.

El argentino Rafael Bielsa clasifica a las fuentes de recurso del Estado, en tres grupo, que son:

- a) Nacionales, provinciales y municipales.
- b) Ordinarios y extraordinarios, siendo los primeros aquellos ingresos que se recaudan en cada ejercicio fiscal, legalmente autorizados, y los segundos, los destinados a sufragar gastos no previstos o déficits presupuestales.

¹ Michel Gián Antonio, Curso de derecho tributario, traducido al español por Julio Banacloche, Ed. de Derecho financiero, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, España, 1975, pp. 29- 31. [Citado por Narciso Sanchez Gómez en su libro Impuestos y la Deuda Pública, Ed. Porrúa, México, 2000].

- c) Originarios y derivados, siendo los primeros los que provienen del patrimonio del Ente público, y los segundos los que derivan del patrimonio, de los particulares, como son los impuestos, tasas y contribuciones especiales.²

Giulani Fonrouge clasifica los ingresos del Estado, en dos importantes sectores, que son:

1. **Ingresos patrimoniales** provenientes de bienes y actividades del estado, producidos por bienes que forman parte de su patrimonio y por los servicios públicos, de carácter industrial y comercial que presta a los particulares, y que también los llama como “ingresos patrimoniales de derecho privado.
2. **Ingresos de derecho público**, provenientes del ejercicio de su autoridad, soberanía o imperio, que se subdividen en tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales, estas últimas pueden ser de mejoras y parafiscales). Empréstitos públicos, relativos al crédito público, a la emisión de bonos y de moneda, ingresos varios en donde se agrupan a las multas, a los recargos y otros ingresos que pueda percibir el Estado.³

Así mismo, Ernesto flores Zavala, afirma que los ingresos del Estado se clasifican en dos grupos ordinarios y extraordinarios. Los primeros son aquellos que se perciben regularmente, repitiéndose en cada ejercicio fiscal, y en un presupuesto bien establecido deben cubrir enteramente los gastos ordinarios. Los segundos son aquellos que se

² Bielsa, Rafael, Compendio de derecho público, tomo III, Librería y ed. Castallví, S.A., Santa Fe, argentina, p.253. [Citado por Narciso Sanchez Gómez en su libro Impuestos y la Deuda Pública, Ed. Porrúa, México, 2000].

³ Giuliani, Fonrouge, Carlos M. Derecho financiero, Ediciones Depalma, Buenos aires, Argentina, 1976, volumen I, pp.195-197. [Citado por Narciso Sánchez Gómez en su libro Impuestos y la Deuda Pública, Ed. Porrúa, México, 2000].

perciben solo cuando circunstancias anormales colocan al Estado frente a necesidades imprevistas que lo obligan a erogaciones extraordinarias, como sucede en casos de guerra, epidemia, catástrofe, déficit, etcétera.⁴

El tratadista Adolfo Arrijo Vizcaíno, clasifica a los ingresos del Estado en dos grandes rubros, que son: ingresos tributarios, e ingresos financieros; los primeros son aquellos que derivan de aportaciones económicas efectuadas por los ciudadanos en proporción a sus ingresos, utilidades o rendimientos, en acatamiento del principio jurídico-fiscal que los obliga a contribuir a sufragar los gastos públicos, y dentro de ellos quedan encuadrados los: impuestos, aportaciones de seguridad social, derechos, contribuciones especiales y tributos o contribuciones accesorias. En tanto que los segundos son los que provienen de todas las fuentes de financiamiento a las que el Estado recurre en adición a las prestaciones tributarias recibidas de sus súbditos, para la integración del presupuesto nacional, prácticamente son el resultado de diversos factores, tales como: posibilidades crediticias, tanto internas como externas, del Estado; el aprovechamiento y explotación de sus bienes y recursos; y el manejo de su política monetaria, específicamente se agrupa a los siguientes: empréstitos; emisión de moneda, emisión de bonos de deuda pública; amortizaciones y conversiones de la deuda pública; moratorias y renegociaciones; devaluaciones; revaluaciones, productos y derechos, expropiaciones; decomisos y nacionalizaciones.⁵

De tal manera que los ingresos que percibe el Estado se pueden dividir en dos importantes categorías, las cuales son: por vía del derecho público y por vía del derecho privado.

⁴ Flores Zavala, Ernesto, Elementos de Finanzas públicas mexicanas, Ed. Porrúa, S.A. México, 1977, p23. [Citado por Narciso Sánchez Gómez en su libro Impuestos y la Deuda Pública, Ed. Porrúa, México, 2000].

⁵ Arrijo Vizcaíno, Adolfo, Derecho fiscal, Ed. Themis, México, 1982, pp.64 y 65. [Citado por Narciso Sánchez Gómez en su libro Impuestos y la Deuda Pública, Ed. Porrúa, México, 2000].

En cuanto al derecho público, es menester mencionar que dichos ingresos que obtiene el Estado provienen del poder soberano que como autoridad el Estado ejerce sobre los gobernados, toda vez que en uso de sus facultades coactivas, el Estado determina las aportaciones pecuniarias que deben hacer los particulares para cubrir el gasto público, conocidas como contribuciones, y que son fundamentales para el sostenimiento de los particulares en la sociedad, en dicha rama podemos encontrar a los impuestos, derechos, contribuciones especiales, así como los accesorios legales de las mismas, conocidas como multas, recargos, indemnizaciones y gastos de ejecución; y por último, los aprovechamientos, los empréstitos, y la emisión de bonos de deuda pública.

En el derecho privado se encuentran los que provienen de las actividades empresariales del Estado a través del uso y funcionamiento de ciertos organismos descentralizados, empresas de participación estatal y fideicomisos, así como por la enajenación, arrendamiento, permuta de los bienes pertenecientes al dominio privado, mismos que puede llegar a adquirir por medio de donaciones y/o herencias, conocidos como productos, ya que el Estado en este tipo de actividades actúa sin su carácter soberano, y mucho menos con sus facultades coactivas, pues únicamente se constriñe a actuar ante los particulares en una manera equitativa, realizando actividades similares a las que realizan los particulares en la industria, en el comercio y en la prestación de servicios.

CAPITULO II

LAS CONTRIBUCIONES

La fracción IV, del artículo 31 de la Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos establece que como mexicanos tenemos la obligación de contribuir a los gastos públicos de la Federación, del Distrito Federal, del Estado y municipio en que se residan, de una manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

En dicha disposición legal se deja en claro no solamente el compromiso que tenemos los individuos que formamos parte de esta nación, sino que comprende la obligación que como ciudadanos de este país, y no solamente de los ciudadanos, sino que también como extranjeros tenemos para aportar una parte de nuestra riqueza, ingresos o recursos al Estado para soportar las necesidades sociales propias de cada esfera de gobierno citadas, sin dejar de lado la justicia bajo las máximas de equidad y proporcionalidad consagradas en dicho artículo, respetando a su vez el principio de legalidad que debe regir todo acto de autoridad para que la obligación tributaria tenga certeza jurídica en cuanto a sus elementos constitutivos y sobre todo para que las obligaciones tributarias consagradas en cada artículo reúnan las características de generalidad, obligatoriedad e impersonalidad, y dando por resultado que exista igualdad, uniformidad y moderación de las cargas aplicables a cada persona física y moral, sin dejar a un lado sus posibilidades económicas, liberando incluso a quienes alcancen esa excepción.

En cuanto al tema del tributo o contribución el autor Giuliani Fonrouge, lo define de la siguiente manera, “una prestación obligatoria,

comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público, asentado a su vez, el criterio de Blumenstein, quien dice, que los tributos son las prestaciones pecuniarias que el estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma.”⁶

2.1 CLASIFICACIÓN DOCTRINAL

En las clasificación doctrinal de las contribuciones, la mayoría de los estudiosos del Derecho tributario han coincidido que las contribuciones se clasifican de la siguiente manera: I. Impuesto; II. Derechos; y III. Contribuciones especiales, estas últimas a su vez se dividen en: a) aportaciones de seguridad social y, b) contribuciones de mejoras. Sin embargo, algunos autores llegan a agregar las contribuciones que se conocen como contribuciones al gasto, y sobre todo los elementos accesorios legales de cada contribución que son: multas, recargos, gastos de ejecución, indemnizaciones, y las que se conocen como exacciones parafiscales.

De tal manera que definiré de una manera doctrinal cada uno de las contribuciones que existen, siendo de la siguiente manera:

Los impuestos se definen como las contribuciones establecidas en la ley con carácter general, obligatorio e impersonal, exigidas por el Estado en uso de sus facultades coercitivas a efecto de exigir de las personas físicas y morales cuya situación jurídica llegue coincidir con el hecho generador enmarcado en la ley fiscal, teniendo como fin cubrir el gasto público.

⁶ Giuliani, Forouge, Carlos., Carlos M., op. cit., p. 257. [Citado por Narciso Sánchez Gómez en su libro Impuestos y la Deuda Pública, Ed. Porrúa, México, 2000].

Para el pago de algún impuesto, no es necesario llegar a esperar o recibir una contraprestación o beneficio personal directo por el contribuyente, ya que es una obligación por parte de los ciudadanos aportar una parte de sus ganancias, ingresos o capital para atender y solventar los diferentes objetivos y fines de la colectividad bajo el principio de legalidad.

Los derechos se definen como las contribuciones que deben hacerse al sector público las personas físicas y morales, por el uso de los servicios públicos que les brinda el Estado, así mismo por el uso, disfrute y aprovechamiento de bienes del dominio público, en las condiciones, requisitos o modalidades previstas en las normas jurídicas relativas, teniendo a su vez como destino cubrir y solventar el gasto público determinado que se relaciona específicamente con el hecho generador de la obligación contributiva.

De tal manera que por derechos debemos entender, la cantidad de dinero que como ciudadanos llegamos a erogar por el uso de algún servicio público divisible, o por uso o explotación de bienes del dominio público, sin dejar a un lado lo establecido por las leyes respectivas. Dicho de otra manera son las contraprestaciones que deben efectuarse al gobierno por una ventaja personal, directa y divisible que obtiene el contribuyente por un servicio que le proporciona el sector público, o por utilizar o apropiarse de bienes que forman parte del patrimonio del Estado.

Contribuciones especiales, son las compensaciones en dinero o en especie con carácter obligatorio que fija el Estado a todas aquellas personas físicas y morales, ya sea en uno o varios sectores de la población con el único objeto de financiar el monto de una obra pública o un servicio de interés social, y que proporciona ventajas, traducidas

en un beneficio personal y directo para todas aquellas personas ubicadas en la zona de influencia, o que de alguna forma se vean favorecidas por las obras realizadas, en proporción mayor que al resto de la población.

En otras palabras, las contribuciones especiales son las prestaciones que consisten en la obtención por parte del obligado tributario de un beneficio personal o por el aumento de valor por algún bien inmueble, por consecuencia de la realización de obras o del establecimiento y/o aplicación de servicios públicos.

Las contribuciones especiales, se dividen a su vez de la siguiente manera:

a. Las aportaciones de seguridad social, son las contribuciones establecidas en la ley a cargo de las personas físicas y morales sustituidas por el Estado, para cubrir los servicios de prevención social a favor de los trabajadores, familiares, o derechohabientes, siendo estas generalmente de cuotas obrero patronales, que deben enterarse en una forma proporcional y equitativa, bajo los principios constitucionales de generalidad, obligatoriedad e impersonalidad, con la finalidad de solventar los servicios de asistencia médica, quirúrgica, hospitalaria, seguro de maternidad, indemnización, jubilación, derechos a la vivienda, créditos hipotecarios, centros vacacionales, así como apoyos para elevar el nivel profesional y cultural del trabajador y de su familia.

b. Por contribuciones de mejoras se entiende, y diferenciando de la definición de las contribuciones especiales, como prestaciones que deben cubrir los particulares que alcancen ciertos beneficios de índole económico, por la realización de obras públicas. Estas

contribuciones se realizan generalmente por la elevación del valor rentístico o comercial de los bienes e inmuebles ubicados en el área determinada e influenciada por la obra respectiva pues independientemente del beneficio general que alcanza la colectividad por esa mejora material, se debe comprender a los beneficiados directamente, que por el simple hecho de encontrarse cerca de la obra o por el uso constante de la obra se beneficiaran de una mayor manera, por lo que siendo ellos los que deberán afrontar el financiamiento conducente, teniendo la oportunidad de modernizar, urbanizar, acondicionar, y obtener una mejor forma de vida y de convivencia social con la construcción de la obra pública, ya sea por la elaboración de caminos, autopistas, hospitales, puentes, o centros deportivos, pues por la simple construcción, se llegan a introducir ciertos servicios tales como el agua a los poblados, la pavimentación de calles, avenidas, construcción de banquetas, escuelas, mercados, entre otras obras públicas necesarias para el crecimiento de las ciudades.

Sin embargo, y a efecto de llevar a cabo la obtención por parte del Estado de las contribuciones de mejoras, es necesario no dejar de lado que se debe respetar y cuidar siempre el acuerdo de voluntades entre gobernantes y gobernados, pues con ello se da lugar a la garantía constitucional de previa audiencia a favor de los particulares, evitando conflictos entre las partes involucradas, sin violentar los lineamientos que las leyes respectivas establecen.

Aunado a las anteriores contribuciones, es preciso manifestar que ciertos tratadistas consideran que los accesorios legales, son una categoría más de las contribuciones porque forman parte de su

naturaleza, mismas que se integran de las multas, recargos, gastos de ejecución y las indemnizaciones a favor del fisco. Tales accesorios nacen por pago extemporáneo de algún tributo, ya sea por el descubrimiento de alguna evasión fiscal, o simplemente cuando no fue enterado en tiempo y forma la obligación tributaria, siendo dicha naturaleza de los accesorios por el principio que establece “todo lo accesorio sigue la parte de lo principal”.

2.2 CLASIFICACIÓN LEGAL

Una vez vista la clasificación doctrinal de las contribuciones, es necesario ahora observar la clasificación legal de las mismas, y es por ello que debemos recurrir ahora al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, donde encontramos la clasificación y definición de los diferentes tipos de contribuciones, los cuales se clasifican en: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, por lo que dicho artículo los define de la siguiente manera:

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

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

II. *Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado*

en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

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

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

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

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

CAPITULO III

LOS IMPUESTOS

Una vez abordado el tema de los ingresos públicos, pasamos al estudio de las contribuciones como ingresos públicos, llegando a determinar su clasificación y definición de cada una de ellas.

Ahora bien, y a efecto de no profundizar en el tema de las diferentes contribuciones de una manera vaga, y perder el interés por el estudio de los impuestos y en este caso en específico del Impuesto Sobre Traslado de Dominio, he decidido no abarcar y explotar cada una de las contribuciones, por lo que únicamente ahondare en el tema de los impuestos como contribuciones y en consecuencia llegar al estudio del Impuesto Sobre Traslación de Dominio que es el que me interesa exponer.

3.1 CONCEPTO

En la mayoría de las legislaciones, y como se ha explicado, los impuestos surgieron exclusivamente por la potestad tributaria del Estado, con la única finalidad de solventar el gasto público. Si bien es cierto los impuesto surgen por la potestad tributaria del Estado, sin embargo dichos impuestos se rigen por la capacidad contributiva de cada individuo, esto es, que quienes más tienen deben de aportar en mayor medida al financiamiento del gasto público, con lo cual se estaría consagrando el principio constitucional de equidad.

De tal manera que se debe de entender que los impuestos son cargas obligatorias que las personas y empresas que tienen que pagar

para financiar al estado, pues de no ser así, el estado no tendría modo alguno para subsistir, pues no dispondría de fondos para financiar el desarrollo de infraestructuras, tales como aeropuertos, carreteras, escuelas, etc., así como de prestar los servicios públicos de sanidad, educación, protección social, salud, etc.

Como se ha definido anteriormente, el impuesto se conceptúa como las contribuciones que conforme a la ley, exige el Estado, con carácter general, obligatorio e impersonal a todas las personas físicas y morales, cuya situación coincide con el hecho generador del tributo, y que lleva como destino cubrir el gasto público.

El impuesto es la contribución que busca gravar no solamente la parte de la riqueza de las personas físicas o morales en diversas circunstancias relacionadas con sus actividades económicas y comerciales, sino que también el consumo de los individuos, previniendo en ciertas ocasiones por estrategia ya sea de salubridad o económica reducir el consumo de ciertos productos, quedando los individuos en ambas circunstancias obligados legalmente a aportar, y de esta forma contribuir al sostenimiento de las funciones del Estado.

De dicha definición, podemos extraer que los impuestos llegan a tener tres diferentes finalidades, la primera de ellas es la fiscal y se basa en la creación de un impuesto para satisfacer una necesidad pública de manera indirecta, es decir, se exige el pago del impuesto, y con lo recaudado se destina al financiamiento de los servicios públicos. La segunda posible finalidad de los impuestos es la extrafiscal, y tiene por objeto la aplicación de un impuesto para satisfacer o vulnerar una necesidad pública o interés público de manera directa, de tales impuestos podemos mencionar como ejemplo a los impuestos destinados a los cigarros y a las bebidas alcohólicas. Por último la

tercera posible finalidad es la mixta, y es la búsqueda por medio del impuesto de gravar no solamente directa, sino que también de manera indirecta.

Giannini lo define de la siguiente manera, “el impuesto es una prestación pecuniaria que un ente público tiene derecho a exigir en virtud de su potestad de imperio, originada o derivada en los casos, en la medida y según los modos establecidos en la ley, con el fin de conseguir un ingreso...

“Es indudable que la razón primaria de la imposición consiste en la necesidad que el Estado tiene de medios económicos adecuados para su subsistencia y para el cumplimiento de los servicios públicos que redundan en beneficio de la colectividad; como tampoco ofrece duda que en el Estado moderno la carga tributaria que pesa sobre el ciudadano se justifica políticamente sólo en la medida en que aquella es necesaria para la consecución de los fines del Estado, que se identifica con el pueblo en su unidad...”⁷

Mientras que Manuel de Juano, sostiene: “El impuesto es la obligación pecuniaria que pesa sobre las personas en su calidad de integrantes de un Estado por tener bienes o rentas en el mismo, exigida legalmente según su capacidad contributiva en base a las normas fundamentales del país y a los principios de igualdad, generalidad, y uniformidad, cuya recaudación debe destinarse a satisfacer las

⁷ Giannini, Achille Donato, Instituciones de derecho tributario, Traducción y estudio preliminar de Fernando Sáinz de Bujanda, Ed. de Derecho Financiero, Madrid, España, 1957, pp46 y 47. [Citado por Narciso Sanchez Gómez en su libro Impuestos y la Deuda Pública, Ed. Porrúa, México, 2000].

necesidades y servicios públicos indivisibles o el déficit de los divisibles”.⁸

Sin embargo el maestro Ernesto Flores Zavala asienta los siguientes conceptos:”Eheberg sostiene que los impuestos son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas. Nitti dice: el impuesto es una cuota parte de su riqueza, que los ciudadanos dan al estado y a los entes locales de derecho administrativo para ponerlos en condiciones de proveer a las necesidades colectivas. Su carácter es coactivo y su producto se destina a la realización de servicios de utilidad general y de naturaleza indivisible. Viti de Marco afirma: el impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales.”⁹

3.2 ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS

Después de haber definido el impuesto y determinar la finalidad de dichas contribuciones, es momento de pasar al estudio minucioso de los elementos del impuesto, pues ellos nos ayudaran a saber precisamente en cada impuesto existente la finalidad del impuesto, las personas a quienes va dirigido, el objeto del impuesto, cuánto es lo que se tiene que pagar, así como bajo qué porcentaje se calcula, dichos elementos son los siguientes:

⁸ De Juano, Manuel, Curso de finanzas y derecho tributario, Ediciones Molachino, Rosario, Argentina, 1969, Tomo I, pp.294 y 295. [Citado por Narciso Sanchez Gómez en su libro Impuestos y la Deuda Pública, Ed. Porrúa, México, 2000].

⁹ Flores Zavala, Ernesto, op. cit., p.35. [Citado por Narciso Sánchez Gómez en su libro Impuestos y la Deuda Pública, Ed. Porrúa, México, 2000].

- 1) Hecho imponible: se define como la circunstancia cuya realización, de acuerdo con la ley, origina la obligación tributaria. Esto es, la situación jurídica o de hecho que se encuentra contemplada en la ley, y que si se llegare a actualizar tiene por consecuencia la obligación tributaria. Dichos hechos imposables podrían ser la venta de bienes, la prestación de servicios, la propiedad de bienes, la titularidad de derechos económicos, o la adquisición de bienes.
- 2) Sujeto pasivo: se define como la persona física o moral que está obligada por ley al cumplimiento de las prestaciones tributarias, ya sea por la realización del hecho imponible o por encontrarse en la situación jurídica contemplada por la norma tributaria. Se puede distinguir entre contribuyente al que la ley impone la carga tributaria, mientras que se llega a entender por responsable legal o sustituto del contribuyente el que está obligado al cumplimiento material o formal de la obligación.
- 3) Sujeto activo: es la entidad administrativa beneficiada directamente por la recaudación del impuesto, quien hace figurar en su presupuesto los ingresos por el respectivo tributo para la satisfacción de las necesidades de la sociedad.
- 4) Base imponible: se define por la cantidad y/o valoración del hecho imponible, la cual servirá de base para determinar la obligación tributaria.
- 5) Tasa: es el porcentaje que se aplica sobre la base imponible con el objeto de calcular la obligación tributaria.

- 6) Tarifa: es aquella cantidad que representa la obligación tributaria que el sujeto pasivo deberá pagar al sujeto activo, o sea, al fisco, la cual puede llegar a ser una cantidad fija o el resultado de multiplicar el tipo impositivo por la base imponible.

3.3 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS

Una vez estudiado la definición de impuesto y sus elementos, es pertinente ahora señalar cual es la clasificación de los impuestos, pues con ella entenderemos ampliamente la finalidad y el objetivo de ciertos impuestos, así como, podremos apreciar las diversas categorías de impuestos existentes en función de la variedad de fuentes gravables, los sujetos pasivos de los mismos, responsables solidarios, pagadores del gravamen, así como, las actividades económicas del país que proporcionan mayor cantidad de recurso al país. De tal manera que con ello sabremos con una mayor convicción de cuales recursos tributarios se apoyan las finanzas públicas del Estado, esto es, cuales son los impuestos más productivos o comunes, si son justos o injustos, sus fines fiscales y extra fiscales, y en qué medida conviene o no mantenerlos, dado los impactos y reacciones de la población, en concordancia con el entorno y la evolución que la sociedad va experimentando en un momento y lugar determinando.

Existen diversas clasificaciones de los impuestos, sin embargo, y a efecto de no abordar a todos los autores en la materia, precisare únicamente por exponer las clasificaciones más comunes de los impuestos, mismas que son las siguientes:

3.1 IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS

Se entiende por impuesto directo, como el impuesto que grava directamente las fuentes de riqueza de los particulares, así como la propiedad o la renta. El impuesto directo más utilizado en los distintos sistemas tributarios del mundo, como en nuestro país es por ejemplo el Impuesto Sobre la Renta.

Por impuestos indirectos se entiende que son los impuestos que gravan el consumo. Como su nombre lo indica, son impuestos que no gravan directamente los ingresos de los contribuyentes, sino que recae en el costo de algún producto o mercancía. El impuesto indirecto más común es el Impuesto al Valor Agregado.

Es por ello que los impuestos indirectos se pueden llegar a dividir o clasificar en dos categorías, que son sobre los actos y sobre los consumos, un ejemplo de los primeros son los impuestos al comercio exterior sobre importación y exportación de bienes y servicios; mientras que los segundos pueden recaer sobre la producción de satisfactores y sobre las transferencias. Así mismo, dichos impuestos indirectos pueden dividirse también en los que recaen sobre artículos de lujo y sobre bienes de consumo.

El maestro Flores Zavala menciona que para poder comprender en esencia a los impuestos directos e indirectos es necesario analizar dos criterios, que son el de la repercusión y el administrativo.

De acuerdo al primero criterio, el maestro Flores Zavala dice que el impuesto directo es aquél por el cual el legislador se propone alcanzar inmediatamente al verdadero contribuyente, esto es, que elimina

cualquier intermediario entre el pagador y el fisco, de tal manera que el sujeto pasivo y el pagador del impuesto recaen en la misma persona. En cambio, tratándose del impuesto indirecto, el legislador tiene por finalidad que el impuesto no grave al verdadero contribuyente, o no lo afecte directamente, sino que, el sujeto pasivo traslada el monto a pagar por la obligación tributaria a terceras personas como intermediarios, y estas cargan con la contribución de su propio patrimonio, caso específico como el Impuesto al Valor Agregado, sin embargo cabe mencionar que quien recibe el impacto del tributo es el consumidor de bienes y servicios, no el intermediario. En dicha circunstancia el sujeto pasivo y el pagador del mismo son distintas personas, sin embargo el legislador le interesa gravar las actividades realizadas por el sujeto pasivo, a sabiendas de que éste traslade el impuesto al intermediario o tercera persona.

De acuerdo con dichos análisis, podemos señalar como ejemplos de impuestos directos el denominado sobre la renta, el predial y el relativo a la traslación de bienes inmuebles. Mientras que por impuestos indirectos, se pueden señalar al impuesto al valor agregado y el impuesto especial sobre producción y servicios, etcétera.

El criterio administrativo señalado por el maestro Flores Zavala se basa en que los impuestos directos son los que recaen sobre las personas, la posesión o el disfrute de la riqueza, esto es que, dichos impuesto gravan situaciones o elementos concretos y permanentes, pudiendo de tal manera realizar listas concretas de contribuyentes que ayuden al Estado a determinar y cobrar el impuesto. Sin embargo los impuestos indirectos, por el contrario, son percibidos en un hecho, en un acto, o en algún cambio aislado accidental, esto es, que existen una variabilidad de circunstancias en cuanto al hecho y el sujeto, por lo que

no sería posible la creación de listas nominativas de contribuyentes que faciliten el cobro.

De dicho impuestos directos e indirectos se puede establecer ciertas ventajas y desventajas, como ventajas de los impuestos directos se pueden señalar las siguientes:

- aseguran al Estado una renta cierta conocida con anticipación por el fisco, en virtud del control y registro de contribuyentes;
- hacen posible la realización de la justicia fiscal mediante las exenciones previstas en la ley;
- en tiempos de crisis son concretos y tienen cierta certeza.

Como desventajas de los impuestos directos se pueden señalar las siguientes:

- Son muy sensibles a los contribuyentes porque los sujetos pasivos se pueden dar cuenta fácil y claramente de lo que deben aportar al fisco;
- En algunos casos son poco productivos por las exenciones y la evasión del tributo;
- Son poco elásticos, pues las cuotas o tarifas son más estables que en los indirectos;

En cuanto a los impuestos indirectos, se pueden destacar las siguientes ventajas:

- Son poco perceptibles, ya que se confunden con el precio de las mercancías y servicios que son gravados;

- Se pagan en el momento que resulta más cómodo para el contribuyente, o cuando necesita un satisfactor;
- Son más productivos que los directos porque recaen sobre la gran mayoría de habitantes de un país o región determinada del mismo y las cuotas o tarifas son elevadas;
- Están dotados de una gran elasticidad lo que representa mayores ingresos para el fisco;
- Son menos impopulares que los directos;
- Hay comodidad en su pago y control tanto para los sujetos pasivos como para el Estado.

Como desventajas de los impuestos indirectos, se pueden destacar las siguientes:

- Son injustos porque pesan más sobre el pobre que sobre el rico;
- No tienen la misma fijeza y certeza que los impuestos directos, sobre todo en tiempos de crisis financiera, en donde se restringen los consumos de bienes y servicios;
- No dejan de ser molestos para la población de más bajos ingresos ante las fuertes tasas impositivas, como es el caso del IVA.

3.3.2 IMPUESTOS PERSONALES Y REALES

Se entiende por impuestos personales aquellos en los que se toma en consideración como aspecto prioritario del impuesto la posición personal del individuo que tienen el carácter de sujeto pasivo, dicho de otra manera, la presente teoría radica en que se evalúe previamente la economía de varias personas para que en forma proporcional aporten una parte de su riqueza para los gastos públicos, y que de plano

contribuyan al sostenimiento del Estado quienes tengan posibilidades para hacerlo y que exente a quienes no cuenten con riqueza, ingresos o bienes porque es una regla de justicia y equidad, dicho sacrificio debe ser el mínimo, de tal manera que se tiene que respetar la condición personal de cada uno en la medida que así lo marque la ley, para no provocar su ruina o empobrecimiento individual y familiar, tal parámetro se puede observar en los impuestos sobre la renta, el predial, sobre traslación de dominio de bienes inmuebles, el relativo a la tenencia de vehículos entre otros.

Ahora bien, por impuestos reales se entiende que son aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen sin tomar en cuenta la situación económica de la persona que es dueña de ella y que es sujeto pasivo del impuesto, de este tipo de impuestos se puede señalar el impuesto al valor agregado.

En cuanto a los impuestos personales se podría mencionar como ventajas especialmente para los sujetos pasivos, es de que hace intervenir la situación económica del contribuyente, y por lo cual permite lograr una mayor justicia y equidad fiscal, esto es, porque el tributo se adapta a las condiciones particulares de cada causante, dando la posibilidad de que en la legislación pertinente se establezca un capítulo de extensiones que van enfocadas a liberar a ciertos sectores de la población que por sus bajos ingresos, escasos bienes o poca riqueza no están obligados a contribuir al gasto público, mientras que los que tiene condiciones de ser contribuyentes lo hagan en forma proporcional y progresiva, para que paguen más los que más tiene y en menor medida los que menos ingresos perciben.

3.3.3 IMPUESTOS FISCALES Y EXTRAFISCALES

En cuanto a esta clasificación, se entiende por los primeros aquellos que se establecen para aportar al Estado los ingresos que se requieren para la satisfacción de su presupuesto, prácticamente es el destino fundamental de ellos, cubrir el gasto público que marca la ley, y por lo tanto todos los que se enumeran en la Ley de Ingresos de la Federación llevan ese fin de índole fiscal; mientras que los ingresos extrafiscales son aquellos que se establecen, no con el ánimo o deseo de que produzcan ingresos públicos, sino con el objeto de obtener una finalidad distinta, de carácter social, económico, sanitario, etc.

En cuanto a los segundo impuesto de la presente clasificación podríamos mencionarlos como impuestos especiales, pues gravan la producción, consumo de cerveza, de tabacos labrados, sobre bebidas alcohólicas, dichas tasas impositivas existen para tratar de restringir el consumo de artículos nocivos para la salud. O bien también podríamos mencionar a los impuestos aduaneros, que también tienen altas tarifas y en ciertos casos únicamente con el objeto de prohibir la importación de bienes y servicios para proteger la producción nacional, pues cabe resaltar que en ciertas circunstancias y dada a la lógica fiscal, es necesario priorizar la necesidad nacional ante la urgencia de recursos pecuniarios para hacerle frente al gasto público.

3.3.4 IMPUESTOS ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS

Aunado a las demás clasificaciones ya mencionadas anteriormente, los impuesto se puede clasificar en ordinarios y extraordinarios, los primeros son los que se perciben normalmente en un ejercicio fiscal y que tiene como destino cubrir los principales gastos establecidos en el presupuesto de ingresos como son los impuestos

sobre la renta, al valor agregado, el predial, tenencia de vehículos, .etc. Sin embargo, los segundos se perciben excepcionalmente cuando hay una crisis económica, una catástrofe, en caso de guerra o por déficit presupuestal.

3.3.5 IMPUESTOS FEDERALES, ESTATALES O MUNICIPALES

Por último los impuestos los dividimos en federales, estatales y municipales, partiendo de nuestro marco constitucional y en atención al ejercicio de la potestad tributaria para dichas esferas del gobierno, los primeros son los que se crean para el ámbito nacional de conformidad con la Constitución Política Federal. Los impuestos estatales se crearon en cada entidad federativa dentro de su órbita, dado que la Ley Suprema no señala ninguna materia privativa para ese nivel de gobierno, en atención a lo enmarcado de los Artículos 31, fracción IX, 41 y 124 de la Constitución Política Federal, los cuales varían en cada entidad federativa, pues no existe uniformidad alguna. Por último los impuestos municipales, tiene su respaldo en los Artículos 31, fracción IV 115, fracción IV y 124 de la misma Constitución Federal, por eso se han creado unos en forma privativa como el predial, traslación de dominio de bienes inmuebles y sobre fraccionamientos, y otros del rubro concurrente, como los referentes a nóminas, tenencia de vehículos, adquisición de vehículos, sobre espectáculos públicos, entre otros.

3.4 EFECTOS DE LOS IMPUESTOS

Hablar de los efectos de los impuestos, es referirse a las consecuencias que se engendran en cada uno de ellos, con motivo de su establecimiento, nacimiento, determinación, pago, evasión y exigibilidad, en relación con el fisco, sujetos pasivos y terceras personas vinculadas

con la obligación tributaria. Pero hablar de los efectos de los impuestos, es tomar en cuenta varios aspectos para determinar sus efectos, y estos elementos se deben de observar y estudiarse previamente en cada país por los legisladores encargados de planear y ejecutar su política fiscal, con la única finalidad de obtener los resultados más acordes a los objetivos y políticas de economía pública; es por ello que en la doctrina del Derecho Fiscal se habla de los efectos de los impuestos que se pagan, y de los que no se pagan, o en otras palabras, de lo que se conoce como el cumplimiento de la obligación fiscal por el sujeto pasivo o por terceras personas, así como la evasión legal e ilegal, esta última categoría, que también se le conoce como remisión o elusión, y con ello lo que conlleva al fraude o infracción fiscal.

Margain Manautou, argumenta, que en el establecimiento de todo impuesto el legislador debe estudiar cuidadosamente los posibles efectos que traerá su aplicación: si el sujeto señalado como contribuyente será realmente el pagador del mismo; cuál será la reacción de la economía nacional y, en especial, la de la actividad que quedará gravada; si se dará origen a una fuente de evasión ilegal, etc. Precisamente por esto deben estudiarse minuciosamente los efectos del impuesto que se pretenda implantar, con el objeto de lograr la finalidad que se busca con su creación. Para ello, los efectos de los impuestos deben separarse y estudiarse en dos grandes grupos: los que no se pagan y los que se pagan.¹⁰

Los efectos de los impuestos se pagan directamente en el campo económico del contribuyente, esto es, el pago de alguno tributo produce consecuencias, donde notablemente se puede observar una disminución de la riqueza del sujeto pasivo, en cualquier tipo de impuesto sea directo

¹⁰ Margain Manautou, Emilio, Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano, México, Editorial Porrúa, 1997, p..75

o indirecto, es por ello que se han instituido las siguientes figuras jurídicas, como efectos del pago de algún tributo, las cuales son: la repercusión, la difusión, la utilización del desgravamiento, la absorción, la capitalización y la evasión.

a) Por repercusión se entiende como el fenómeno destacado en el pago de los impuestos indirectos, como es el caso del IVA, este impuesto se refiere a la caída del gravamen sobre el sujeto pasivo y en terceras personas que ven afectadas su economía con el impacto del tributo. El efecto de dicho impuesto radica en una lucha dentro del proceso económico entre el sujeto pasivo y terceras personas, hasta llegar el momento de obtener el monto del impuesto por el consumidor de bienes y servicios, quien es el individuo que realmente carga con el monto de esa obligación, porque queda afectada su economía al no poder trasladar a otros el impuesto.

Este proceso tributario comienza al efectuarse la repercusión o traslación del impuesto al poder adquisitivo del sujeto pasivo, quedando sin embargo intacto, pues simplemente dicha persona se libera de la obligación contributiva mediante la secuela de actos que la ley reconoce, siendo su única labor la de trasladar, retener y enterar el monto del tributo al fisco, mediante la expedición de facturas, notas de venta y por consecuencia la especificación de ese acto en la contabilidad respectiva.

La repercusión del impuesto es un acontecimiento que se desarrolla en tres etapas que son: percusión, traslación y la incidencia.

Por percusión se entiende como la implementación o la imposición del impuesto sobre el sujeto pasivo, esto es, es el punto donde la ley impone la exigencia.

La traslación es el hecho por el cual se pasa la carga del impuesto a otra u otras personas, se trata del proceso por medio del cual se fuerza a otra persona a pagar el gravamen. La traslación puede ser hacia adelante o postraslación, o hacia atrás o retrotraslación, según la dirección de la traslación. Por protraslación se entiende como la traslación del impuesto que se hace al cobrar más por los bienes y servicios, mientras que la retrotraslación cuando se paga menos por los bienes y servicios. En otras palabras la protraslación el contribuyente transmite al consumidor el impuesto que grava las ventas que celebra o los servicios que presta. En cambio en la retrotraslación el consumidor es quien transmite el impuesto al vendedor o prestario de servicio.

La incidencia es la caída del impuesto sobre la persona que realmente lo paga, es decir, que ve afectada su economía por el impacto del impuesto, se trata de un tercero que ya no puede trasladar el monto de esa obligación, en esta ocasión estaremos en presencia del individuo en quien descansa el impuesto, y que por esa razón resulta afectada su economía y su poder adquisitivo.

Para Ernesto Flores Zavala. “la repercusión es una lucha entre el sujeto del impuesto y los terceros, el sujeto tratando de trasladar el impuesto, y el tercero tratando de evitarlo restringiendo el consumo de ese artículo; el triunfo depende no sólo de la fuerza económica, sino de la concurrencia de otros factores diversos, como la necesidad de la cosa gravada, la existencia de sucedáneos, etc.

“Hay casos en que el impuesto incide sobre el mismo sujeto pasivo, pero entonces no habrá propiamente repercusión; sucede cuando el sujeto no puede trasladar el impuesto. Este fenómeno es uno de los más importantes de los que estudia la ciencia de las finanzas, porque el legislador, al establecer un gravamen, debe tener en cuenta la

posibilidad y sentido de la repercusión, para determinar, con más o menos exactitud, a quienes en realidad gravará el impuesto, y es común verlo en los indirectos, pues el peso del tributo recae sobre las clases pobres o consumidores.”

b) El fenómeno de la difusión se puede observar tanto en el pago de los impuestos directos como en los impuestos indirectos, estos es, por el simple hecho de que sus consecuencias impactan en todas las personas físicas y morales que realizan el desembolso por el pago de algun impuesto. Ello consiste, en otras palabras, que después de registrarse la incidencia sobre el pago del gravamen, y al sufrir una disminución de su renta o capital, disminuye a su vez la capacidad de compra, por lo que al estar disminuida su capacidad de compra, se limita sus consumos, dejando ciertos artículos o comprándolos en menor cantidad.

c) La utilización del desgravamiento, es un fenómeno que en ciertas ocasiones es observado en las políticas fiscales de algún país, pues se presenta cuando existe alguna supresión de un impuesto o la disminución de las cuotas impositivas, con el único propósito de proteger la economía de ciertos sectores de la población, sobre todo, claro está, de los de más bajos ingresos y de aquellos tributos relacionados con el consumo de artículos de primera necesidad de la población.

d) Se habla de absorción del impuesto cuando el monto no se traslada, en especial de los impuestos que se conocen como directos. Esto es, el sujeto pasivo absorbe la obligación pagando de su propio patrimonio la obligación contributiva, siendo esta una manera de proteger la economía de la población, pues eso permite elevar la producción de bienes y servicios, y como consecuencia la demanda de

satisfactores, pudiéndose dar margen para la disminución del valor de la cosa gravada y con lo cual se absorbe la totalidad del Impuesto.

e) Se produce la capitalización como una modalidad del desgravamiento, pues ésta se genera al disminuirse las cuotas o tasas de los impuestos o al otorgarse las bonificaciones o subsidios sobre el monto del gravamen. Con este efecto el contribuyente se ve liberado parcial o totalmente de la carga tributaria, y por consecuencia se observa un aumento en la productividad de sus inversiones, ingresos, riqueza o valor de sus bienes, siendo esto para el contribuyente un estímulo importante en todo tipo de actividades económica.

Sergio Francisco De la Garza agrega otro efecto de los impuestos que se pagan y lo denomina, la remoción, se trata de una figura que se, presenta cuando el contribuyente reacciona ante la carga tributaria, redoblando su esfuerzo para elevar la producción, mejorando y aumentando la mano de obra, maquinarias, materiales empleados, haciendo más publicidad y logrando mayores ventas, para que a su vez se eleven las ganancias y se recupere lo invertido o gastado por concepto del monto del impuesto.¹¹

Como ya se ha hablado de los efectos de los impuestos, al referirnos a estos como las consecuencias que nacen con motivo de su establecimiento, nacimiento, determinación, pago, y exigibilidad, siendo esto en relación con el fisco, los sujetos pasivos y las terceras personas vinculadas a la obligación tributaria, ahora es momento de entrar a otro tipo de efectos que se generan por la carga contributiva, siendo estos consecuencia de la falta de pago de ciertos contribuyentes que evitan la carga contributiva. En otras palabras, ahora nos referiremos a las

¹¹ De la Garza, Sergio Francisco, **Derecho financiero mexicano**, México, Ed. Porrúa, S. A 1976, pp. 397 y 398.

consecuencias que se producen con la evasión de la obligación tributaria la que puede ser producto de una disposición legal aprovechando sus lagunas o eludiendo el pago del gravamen mediante un procedimiento legal ante las fuertes tasas impositivas; pero también, existe la emisión de deber contributivo, contrariando las normas jurídicas respectivas, ya sea por ignorancia, por imposibilidad física con dolo o mala fe causándole un perjuicio al fisco en rubro de ingresos públicos al obstaculizarse la percepción de aquellos impuestos cuya situación jurídica ya se ha producido en la realidad social, a esto se le conoce como evasión ilegal o fraude fiscal, de tal manera que siendo parte de las consecuencias y los efectos de los impuestos, hablamos entonces de dos cuestiones importantes en la obtención para el gasto público por parte del fisco, mismas que a continuación me referiré.

A.- Por evasión legal o elusión fiscal, se entiende por la acción de omitir el pago del impuesto siguiendo mecanismos legales, esta puede ser producida por el gobierno al dictar altas tarifas o cuotas impositivas que ahuyentan a los contribuyentes que se dedican a ciertas actividades comerciales, industriales o de prestación de servicios, pues aunado a las altas tarifas impuestas, no se otorgan estímulos o subsidios fiscales para impulsar tales actividades económicas. Este efecto también puede ser ocasionado por la imposición de fuertes multas o recargos en caso de incurrir en alguna infracción legal, del tal manera que el sujeto pasivo busca lagunas legales a efecto de evitar caer en la carga contributiva.

B.- Se entiende por evasión ilegal o evasión fiscal a cualquier hecho o conducta de los contribuyentes que lleguen a contravenir

una norma impositiva, constituyendo entonces una violación al marco jurídico, y por consecuencia se prevé una sanción penal o pecuniaria, configurando un ilícito tributario. En algunos países se le conoce a este tipo de acciones como conducta fraudulenta, engañosa o falsa que atenta contra las finanzas públicas, pudiendo ser esta consecuencia de un error, la mentira o la intención dolosa para no cumplir con su deber contributivo en favor del fisco, causándole un daño al desempeño constante de las funciones públicas del Estado.

3.5 PRINCIPIOS

Por principios se entiende como todas aquellas pautas que establecen los lineamiento principales de un ordenamiento jurídico, con los cuales se dará un sentido claro y preciso al derecho positivo, pudiendo establecer que constituyen la fuente de validez; por lo que, ante cualquier problema jurídico en el que no encontremos respuesta clara y precisa en el derecho positivo y la jurisprudencia aplicable, se podrá hallar solución haciendo uso de los principios que regulen a cada ordenamiento jurídico concreto.

Ahora bien, la Constitución Federal otorga en la fracción IV del artículo 31 la potestad tributaria, a efecto de que los poderes legislativos tanto Federal como locales puedan establecer las contribuciones necesarias y pertinentes, sin embargo esta potestad no es absoluta, pues se encuentra limitada al cumplimiento de los principios constitucionales de equidad, legalidad y destino al gasto público.

3.5.1 PROPORCIONALIDAD

Este principio tributario, consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, consiste en que los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria aporten al gasto público en función y al amparo de su respectiva capacidad contributiva, es decir, que deberán aportar una parte adecuada y proporcional a sus ingresos, utilidades, rendimientos.

Hablar de la proporcionalidad de los impuestos resulta en cierto modo alentador para todos nosotros, ciudadanos que aportamos al gasto público, sin embargo, para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre éste y la capacidad contributiva del sujeto pasivo, entendiendo a dicha capacidad entonces, como la potencialidad real de contribuir al gasto público. En este sentido, la proporcionalidad implica que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del contribuyente; es por ello que existe una inminente y necesaria relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa.

En consecuencia y de acuerdo con este principio, debe pagar más quien tenga mayor capacidad contributiva y menos quien lo tenga en menor proporción, sin embargo, y a efecto de poder lograr tal máxima, el legislador tiene el deber de establecer tasas progresivas en la ley, pues estas reflejan de una manera más clara y precisa los rangos de capacidad contributiva que tienen los ciudadanos, sin embargo para ciertas contribuciones, no se pueden establecer los mismos parámetros y criterio de proporcionalidad, pues éste principio debe analizarse y estudiarse conforme a las características y la naturaleza de cada uno de los tributos que se crea.

Respecto de este principio, cabe señalar con relación a los derechos, que la proporcionalidad consiste en la correlación entre el costo del servicio público prestado y el monto de la cuota, de tal manera que como de dicho tipo de contribuciones su hecho generado se encuentra en la prestación y uso de algún tipo de servicio, el precio correspondiente deberá ser precisamente de acuerdo al valor del servicio prestado, a efecto de que exista una proporción adecuada por lo que se está haciendo uso en el servicio.

3.5.2 EQUIDAD

En cuanto al principio de equidad la Suprema Corte de Justicia de la Nación establece que esta máxima del derecho tributario consiste en tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.

La equidad se refiere esencialmente a encontrar la igualdad jurídica, ante la ley en calidad de destinatarios de las normas, es decir, el derecho de los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho. En este sentido, a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas.

3.5.3 LEGALIDAD

Este principio principalmente hace referencia en que los elementos esenciales de las contribuciones como son sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, se establezcan de forma clara y precisa en la ley en sentido formal y material.

Sin embargo y a su vez, conlleva dos finalidades esenciales de la legalidad tributaria, que se engloba en una sola cosa, la seguridad jurídica, estas finalidades son:

1.- El primero de ellos es la certidumbre del Derecho, que se traduce en la importancia de la ley como un vehículo generador de certeza

2.- En cuanto al segundo, es la búsqueda de la eliminación de la arbitrariedad, el cual debe entenderse como el papel que tiene la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado.

De tal manera que dicho principio es de suma importancia, pues conlleva la finalidad, en primer lugar, para que el acto creador de la contribución este emanado correctamente del poder encargado de la función legislativa, estableciéndolo claro y preciso en una ley vigente y, en segundo lugar, se refiere fundamentalmente a que no puede existir arbitrariedad de parte de las autoridades exactoras para el cobro de ninguna contribución, que este imprevisibles o emanada a título particular, sino que la autoridad solo pueda aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada contribuyente, otorgándole al ciudadano la posibilidad de conocer la forma cierta de contribuir al gasto público.

En cuanto al principio de legalidad la Suprema corte de Justicia de la Nación a emitido el siguiente criterio definiendo y otorgándole la importancia a dicho principio:¹²

¹² Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época, Instancia: Pleno, Tomo: XXIV, Octubre de 2006 Tesis: P./J. 106/2006, Página: 5

LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACIÓN CON EL GRADO DE DEFINICIÓN QUE DEBEN TENER LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL IMPUESTO. El principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige que sea el legislador, y no las autoridades administrativas, quien establezcan los elementos constitutivos de las contribuciones, con un grado de claridad y concreción razonable, a fin de que los gobernados tengan certeza sobre la forma en que deben atender sus obligaciones tributarias, máxima que su cumplimiento defectuoso tiende a generar actos de molestias y, en su caso, a la emisión de sanciones que afectan su esfera jurídica. Por ende, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, tratándose de la definición de alguno de los componentes del tributo, ha declarado violatorio del principio de legalidad tributaria aquellos conceptos confusos o indeterminables para definir los elementos de los impuestos; de ahí que el legislador no pueda prever fórmulas que representen, prácticamente, la indefinición absoluta de un concepto relevante para el cálculo del tributo, ya que con ellos se dejaría abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas las que generen la configuración de los tributos y que se produzca el deber de pagar impuestos imprevisibles, o bien que se origine el cobro de impuestos a título particular o que el contribuyente promedio no tenga la certeza de la forma en que debe contribuir al gasto público.

3.5.6 DESTINO AL GASTO PÚBLICO

Por último, y en cuanto al principio de destino de gasto público, la Segunda Sala de la suprema Corte de justicia de la Nación estableció que, conforme al artículo 31, fracción IV, en relación con el 25 y el 28, todos ellos de la Constitución Federal.

... el concepto de “gasto público”, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo, por cuanto el importe de las contribuciones recaudadas se destina a la satisfacción de las necesidades colectivas o sociales, o a los servicios públicos; así el concepto material de “gasto público” estriba en el destino de la recaudación que el estado debe garantizar en beneficio de la colectividad.”¹³

De tal manera, y en el sentido expresado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, dicho principio tiene como finalidad que toda contribución tiene por objeto destinarse al gasto público que el Estado realiza para beneficio de sus gobernados.

¹³ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Pleno. tomo VII. tesis 2° IX/2005; IU.179575S Enero de 1998, pág. 60.5,

CAPITULO IV

LOS IMPUESTOS MUNICIPALES

4.1 BASES CONSTITUCIONALES

Para hacer referencia al marco constitucional de los impuestos del ámbito municipal, es necesario analizar y hacer referencia a la potestad tributaria que se ejercita para dar origen a dichas contribuciones a su favor, tema que resulta discutible y en ciertas cuestiones contradictorio.

La fracción IV del artículo 115 de la Constitución Política Federal, establece lo siguiente: "Los municipios administraran libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor,...". De tal manera que se podría determinar que los municipios no son entes autónomos, ni libres, como suelen mencionarse en la Constitución, pues carecen entonces de cierto poder o potestad tributaria, pues tales facultades la tienen a su nombre el gobierno del Estado por conducto de su Poder Legislativo, al decretar sus contribuciones y otros ingresos a su favor para atender sus necesidades sociales.

De tal manera que al hablar de la potestad tributaria del municipio, debemos conceptuarla como aquella facultad legal ejercida por las Legislaturas Locales de conformidad con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por medio de la cual se podrán llegar a establecer las contribuciones necesarias para cubrir el gasto público.

Ahora bien, en cuanto a la potestad tributaria ejercida por las Legislaturas Locales, ésta se ejerce de dos maneras, conocidas como “privativa y concurrente”.

La primera de ellas, la potestad tributaria privativa tiene su fundamento en los artículos 31 fracción IV, y 115 fracción IV de la Constitución Política Federal, toda vez que en dichas normas se desprende que es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de los municipios en que residan de una manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, así mismo se observan en dichos artículos las bases de los tributos que exclusivamente pueden ser creados para los municipios, en este caso podemos hablar por ejemplo de los impuestos predial, sobre traslación de dominio de bienes inmuebles, sobre fraccionamientos; así como de los derechos derivados de los servicios públicos que presten los municipios, tales como son agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de aguas residuales, alumbrado público, mercados, centrales de abastos, panteones; así como de seguridad pública, por dar algunos ejemplos, pues pudiéramos llegar a hablar de algunos más que pudieran llegar a determinar las Legislaturas Locales.

Se considera entonces privativa, porque sobre dichas materias, actos o servicios que se encuentran gravados, no se pudieran llegar a crear tributo alguno a favor de los Estados o de la Federación, y en consecuencia tampoco en sus disposiciones fiscales pudieren otorgar exenciones, estímulos o subsidios sobre esos rubros contributivos exclusivos del ámbito municipal, porque así lo estatuye el contenido normativo de la fracción IV de dicho artículo 115 Constitucional.

Una vez definida la potestad tributaria privativa, es momento ahora de explicar la potestad tributaria concurrente a favor de los municipios, y esta tiene su fundamento en los artículos 31 fracción IV y 124 de la Constitución Política Federal, en virtud de la cual las Legislaturas Locales pueden decretar leyes fiscales que regulen las obligaciones contributivas municipales, esto con el solo efecto de cubrir el gasto público sobre aquellas materias que no están reservadas Constitucionalmente a la Federación.

4.2 ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

El artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se consagran las obligaciones de los mexicanos, sin embargo la que nos ocupa en el tema que estamos estudiando es la consagrada en la fracción IV, que establece lo siguiente:

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

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

CAPITULO V

IMPUESTO SOBRE TRASLACIÓN DE DOMINIO

5.1 ANTECEDENTES

Para entrar en el tema principal de esta obra, me es indispensable hacer una breve síntesis de lo que es el Impuesto Sobre Traslación de Dominio, sus antecedentes y elementos, con el simple objeto de comprender el origen del presente impuesto al cual estamos estudiando.

El precursor del Impuesto Sobre Traslación de Dominio lo podemos encontrar en la Ley de Ingresos del Estado de México, sin embargo tal impuesto se le denominaba “Impuesto Sobre Transmisión de Propiedad”, siendo esta ley la que se vio contemplada en el decreto número 39 de fecha 15 de abril de 1898, el cual fue promulgado por el entonces Gobernador General José Vicente Villada.

Posteriormente, pasado más de medio siglo, en la Ley de Hacienda del Estado de México, publicada el 30 de diciembre de 1958, se contempló una definición más precisa, pues se detallaron sus elementos esenciales, señalando en su artículo 69 como objeto del mismo, la transmisión de la propiedad, del dominio o de la posesión de toda clase de bienes inmuebles y de los derechos sobre éstos, siendo esta transmisión, la que se originará de cualquier tipo de acto o contrato por virtud del cual se transmita la propiedad plena, con reserva de dominio o bajo condición de toda clase de bienes inmuebles, o que se transmita la posesión o derechos sobre los mismos, la relacionada con la copropiedad o coposesión, la adquisición por prescripción, las adjudicaciones por remates judiciales y administrativos, así como de las

cesiones onerosas de derechos reales, personales o hereditarios sobre inmuebles.

Fue hasta la Ley de Hacienda del Estado de México de 1971, cuando se le da la denominación que actualmente tiene dicha contribución y que se vino reiterando en ley subsecuente del 29 de diciembre de 1980.

Como consecuencia de las reformas y adiciones que sufrió la fracción IV del artículo 115 de la Constitución Política Federal la cual fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 3 de Febrero de 1983, misma que entro en vigor a partir de enero de 1984, se hizo la incorporación como un tributo privativo de los municipios. Fue así que tanto en la Ley de Hacienda como en la Ley de Ingresos, ambas observables en los municipios, se establecieron los elementos de esa contribución. Fue entonces cuando se asentó en la exposición de motivos que el impuesto sobre traslación de dominio, se encuentran sujeto al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, con el único objeto de que no se pague el impuesto Federal sobre adquisición de inmuebles, por lo que los municipios aplicarían la cuota o tarifa que se establezca legalmente, pudiendo tomar las decisiones que estimen convenientes para proteger las adquisiciones de terrenos y casas de interés social.

5.2 CARACTERÍSTICAS

En cuanto a las características del Impuesto Sobre Traslación de Dominio, podemos destacar las siguientes:

a) Es un impuesto privativo de los municipios, lo cual se desprende de la fracción IV del artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al establecerse en tal precepto legal

que la Hacienda Pública Municipal se formará de las contribuciones e ingresos que decreta a su favor las Legislaturas Locales.

b) Este impuesto se encuentra en la clasificación de impuestos directos, pues no se traslada el monto de la repercusión a terceras personas, en virtud de que el impacto del impuesto recae en la persona física o moral que adquiere el inmueble, respondiendo solidariamente el vendedor que transmite la propiedad.

c) Se rige por los principios de proporcionalidad y equidad, de acuerdo a que se toma en primer lugar el valor del inmueble adquirido, siguiendo claro está, las estipulaciones legales adecuadas, y en segundo lugar la contribución generada debe de ser siempre un impacto de igual manera para las demás personas que recaigan en la misma situación o circunstancia contributiva, esto quiere decir, que deberán pagar la contribución en igualdad de condiciones cuando adquieran inmuebles con las características semejantes.

d) Es un impuesto que recae en el capital, pues al recaer en el valor pecuniario o comercial, o por la riqueza que representa la enajenación o adquisición de los bienes inmuebles.

e) Es real, toda vez que el objeto esencial de la contribución es el valor del inmueble, por lo que al Legislador no le interesa las condiciones económicas del sujeto pasivo, tan es así que la garantía de la contribución es el inmueble que constituye la circunstancia o el acto que dio origen a la misma, pues al no pagarse y al iniciarse el procedimiento administrativo de ejecución en contra del sujeto pasivo, se embarga y se remata el bien inmueble que origino la obligación.

f) Entre los fines del impuesto podemos observar tanto fiscales como extrafiscales, pues en cuanto a los primeros se genera por la necesidad que tiene el municipio de hacerse de los recursos necesarios para hacerle frente al gasto público, mientras que en los extrafiscales se observa que tiene como finalidad a su vez la seguridad jurídica de la propiedad, tenencia o adquisición de los bienes inmuebles, teniendo un control y registro de cada operación realizada, dando como consecuencia la erradicación de ventas de terrenos, construcciones o cualquier bien inmueble en una forma fraudulenta o por despojos.

5.3 ELEMENTOS

a) Sujeto activo.- Es el municipio, por tener el rol de acreedor de esa contribución, de tal manera que debe controlar regularizar, exigir y administrar el importe de la misma.

b) Sujetos pasivos.- Son las personas físicas o morales que adquieren inmuebles por alguna de las causas que se encuentran contempladas en sus normas relativas, sin embargo el o los enajenantes responderá solidariamente del impuesto que debe pagar el adquirente.

c) Objeto de impuesto.- tiene por objeto la adquisición y/o enajenación de bienes inmuebles, consistentes en el suelo y las construcciones adheridas a él, así como los derechos relacionados con los mismos.

Cabe señalar que se entiende por adquisición de bienes inmuebles todo acto en virtud del cual se trasmite la propiedad, incluyendo la donación, la herencia, la aportación de bienes a asociaciones o sociedades, la compra venta con reserva de dominio, la

promesa de adquirir, la cesión de derechos, la fusión de sociedades, la dación en pago, la liquidación, la prescripción positiva, la enajenación por medio de fideicomisos, las permutas, la división de copropiedad, las adquisiciones por remates de inmuebles judiciales y administrativos, y demás supuestos que conllevan la transmisión de derechos de la propiedad de un bien inmueble.

d) Base.- Como base se obtiene el valor del inmueble que es motivo de la traslación de dominio, de tal manera que se observan los diferentes valores que pudiese tener el inmueble, como el asignado en el contrato respectivo, esto es el de operación, el que se identifica como valor catastral, o el de avalúo, debiendo ser en todo caso el que resulte mayor de los anteriores.

e) Cuota o tarifa.- siendo esta variada dependiendo de lo establecido en las Leyes de Hacienda de cada uno de los Municipios, puesto que tradicionalmente se utiliza una tasa fija, sin embargo se ha manejado en diferentes municipios una tabla progresiva, haciendo el cobro más equitativo.

f) Pago del impuesto.- debe efectuarse dentro de los 30 días del otorgamiento del contrato o de los instrumentos en que consta la transmisión de los bienes o derechos reales, mediante declaraciones que se presentarán en la Tesorería Municipal respectiva, y en las formas oficiales autorizadas para tales efectos.

g) Exenciones.- se contempla como exenciones las derivadas de operaciones por adquisiciones de inmuebles que haga la Federación, los Estados y municipios para constituir su patrimonio catalogado como del dominio público, y los demás casos previstos en las normas observables sobre la misma materia.

5.4 ARTÍCULO 179 DE LA LEY DE HACIENDA PARA LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE GUANAJUATO.

Una vez descrito el Impuesto Sobre Traslación de Dominio, desarrollándolo claramente en cuanto a sus elementos y características, y previamente a haber señalado las facultades otorgadas en la Constitución Federal a efecto de que los Municipios puedan recaudar impuestos de orden municipal, ahora es necesario establecer y mencionar el fundamento legal por el cual los Municipios, en este caso del Estado de Guanajuato, tiene la potestad tributaria de exigir el pago a todas aquellas personas que se encuentren en el supuesto jurídico señalado en el artículo 179 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato, que establece lo siguiente:

ARTÍCULO 179. Están obligados al pago de este impuesto las personas físicas o morales que transmiten o adquieren por cualquier título o causa, bienes inmuebles ubicados en el Estado, así como los derechos reales vinculados a los mismos.

No se causará este impuesto tratándose de adquisiciones de inmuebles que haya realizado la Federación, el Estado o los Municipios que forman parte del dominio público, y los partidos políticos nacionales, siempre y cuando dichos inmuebles sean para su propio uso; asimismo en las adquisiciones de inmuebles que hagan los arrendatarios financieros al ejercer la opción de compra en los términos de los contratos de arrendamiento financiero.

En fideicomisos se estará sujeto al pago de este impuesto, en los siguientes supuestos:

I. Cuando el fideicomitente, designa o se obliga a designar fideicomisario diverso de él, siempre que no tenga derecho a readquirir del fiduciario el o los bienes inmuebles;

II. Cuando el fideicomitente pierda el derecho a readquirir los bienes inmuebles del fiduciario, si se hubiera reservado tal derecho;

III. La cesión de los derechos que se tengan, sobre los bienes inmuebles afectos al fideicomiso, en cualquiera de los siguientes casos:

a) Cuando el fideicomisario designado ceda sus derechos o dé instrucciones al fiduciario para que transmita la propiedad del o los bienes a un tercero; y

b) Cuando el fideicomitente ceda sus derechos, si entre éstos se incluye el de que los bienes se transmitan a su favor.

CAPÍTULO VI

INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 179 DE LA LEY DE HACIENDA PARA LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE GUANAJUATO.

Una vez realizado un estudio detallado de lo que son los ingresos públicos, como se obtienen, los tipos de contribuciones, las características de los impuestos, sus elementos, hasta llegar al estudio del Impuesto Sobre Traslación de Dominio, sus antecedentes, elementos, y terminando en su fundamento legal. En virtud de ello, ahora es momento de involucrarnos al estudio detallado del mismo, pues es el tema medular del presente trabajo, de acuerdo a que para este estudioso del derecho y abogado postulante, el impuesto consagrado en el artículo 179 de la Ley de Hacienda para los Municipios del estado de Guanajuato resulta inconstitucional, toda vez que, de lo anteriormente señalado y expuesto, lo cual resulta de suma importancia para poder llegar a una conclusión del presente cuestionamiento ¿Es Inconstitucional el impuesto de Traslación de Dominio?

Primeramente es necesario hacer un repaso de los elementos fundamentales del impuesto Sobre Traslación de Dominio, consagrados en la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato, de tal manera que me es necesario recordar lo que establece el primer párrafo del artículo 179, así como los artículos 1, 180, 183 y 184 de dicho ordenamiento, en base al siguiente desglose:

ARTÍCULO 179. Están obligados al pago de este impuesto las personas físicas o morales que transmiten o adquieren por cualquier título o causa, bienes inmuebles ubicados en el Estado, así como los derechos reales vinculados a los mismos.

Como elementos esenciales del impuesto Sobre Traslación de dominio señalo lo siguiente:

a).- Sujeto activo.- el sujeto activo de la relación tributaria es el Municipio, por tener de acuerdo al artículo 1° de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato el carácter de acreedor, aunado claro está a la fracción IV del Artículo 31 de la Constitución Federal, pues dicho artículo dispone lo siguiente:

ARTÍCULO 1. Los Municipios del Estado de Guanajuato percibirán en cada ejercicio fiscal para cubrir los gastos públicos de la Hacienda Pública a su cargo, los ingresos que autoricen las Leyes respectivas, así como los que les correspondan de conformidad con los convenios de coordinación y las leyes en que se fundamenten.

b).- Sujeto pasivo.- las personas físicas o morales que adquieran o enajenen inmuebles ubicados en el territorio del Estado de Guanajuato; así como los derechos reales vinculados con los mismos.

c).- Objeto.- La transmisión o la enajenación de inmuebles.

d).- Base Gravable.- el valor más alto entre el fiscal registrado, el de operación y el pericial realizado por peritos fiscales autorizados por la tesorería municipal correspondiente, con una antigüedad no mayor a un año, tal y como se dispone en el artículo 180 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato, que a la letra dispone lo siguiente:

Artículo 180. La base de este impuesto será el valor más alto entre el fiscal registrado, en su caso, el de operación y el pericial

realizado por peritos fiscales autorizados por la Tesorería Municipal correspondiente o por valuadores y unidades de valuación certificados, con antigüedad no mayor a un año.

Para los efectos de este impuesto, también podrá presentarse peritaje bancario con antigüedad no mayor a un año.

Sin perjuicio de lo señalado en el párrafo primero del presente artículo, para el caso de vivienda de interés social, en los términos de la Ley de Vivienda para el Estado de Guanajuato, adquirida solamente con crédito del Instituto de Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, del Fondo de la Vivienda del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado o del Instituto de Seguridad Social del Estado de Guanajuato o, en cofinanciamiento con algún intermediario financiero, podrá presentarse el avalúo practicado por la unidad de valuación que haya servido de base para el otorgamiento del crédito.

Cuando el inmueble no haya sufrido modificaciones, el valor del mismo, a elección del contribuyente y mediante solicitud por escrito, podrá ser el valor de adquisición del mismo, disminuido con el valor que se tomó como base para calcular el impuesto a que se refiere esta Ley en su última adquisición, siempre que la misma se hubiera efectuado dentro de los tres años anteriores a la adquisición por la que se calcula el impuesto. En este caso no se aplicará lo dispuesto por el artículo 181 de esta Ley.

e).- Tasa o tarifa.- esta se encuentra relacionada con los valores que el legislador señale anualmente en la Ley de Ingresos para los Municipios del Estado de Guanajuato, tal y como se dispone en el artículo 183 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato, que dispone lo siguiente:

ARTÍCULO 183. Este impuesto se causará y liquidará de acuerdo con las tasas que señale anualmente la Ley de Ingresos para los Municipios del Estado de Guanajuato.

f).- Época de pago.- éste impuesto se deberá cubrir dentro de los siguientes 30 días a partir de la fecha de otorgamiento del contrato o del instrumento en el que consta la transmisión de los bienes o derechos reales, el cual se deberá realizar por medio de declaración que se presentará en la tesorería municipal respectiva, así como en las formas oficiales autorizadas para tal efecto, tal y como se dispone en el artículo 184 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato, que dispone:

ARTÍCULO 184. Este impuesto deberá pagarse dentro de los treinta días siguientes, contados a partir de la fecha del otorgamiento del contrato o de los instrumentos en que consta la transmisión de los bienes o derechos reales, mediante declaraciones que se presentarán en la Tesorería Municipal respectiva, en las formas oficiales autorizadas para tales efectos.

Como se observa de los elementos señalados, mismos que se encuentran consagrados en los artículos anteriormente mencionados, y en especial en el artículo 179 del ordenamiento legal en cuestión, que estaríamos hablando entonces, de dos circunstancias como objeto del impuesto, mismas que conllevan a su vez a considerar a dos personas como sujetos pasivos de la obligación tributaria pues de dicho artículo se desprende lo siguiente:

Objeto del Tributo

- 1.- La adquisición de inmuebles y los derechos sobre estos; y,
- 2.- Las trasmisión de la propiedad.

De tal manera que como sujeto pasivo se estaría hablando de cualquier persona física o moral que realice alguna de las actividades señaladas anteriormente.

Como se observa de dicho impuesto, el legislador al crear y regular el impuesto Sobre Traslación de Dominio consideró gravar dos actividades, la trasmisión de un bien inmueble o la adquisición del mismo, dos actividades que resultan totalmente diferentes entre sí, lo que redundaría en el cuestionamiento del presente trabajo.

Ahora bien, la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, señala como se ha mencionado en los principios por los cuales se deberán regir y regular cada impuesto que sea creado, mismo que recordamos y que a la letra establece lo siguiente:

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

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

De tal fracción como se mencionó se desprenden cuatro principios, sin embargo y a efecto del estudio del presente trabajo únicamente valoraremos lo establecido por el principio de legalidad, que es en la opinión de su servidor, el principio violado de la Constitución Federal, por parte del legislador al establecer el impuesto Sobre Traslación de Dominio en el artículo 179 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato.

El principio de Legalidad consagrado en la fracción IV del Artículo 31 de la Constitución Federal contienen la base esencial de la creación de todo impuesto, pues el principio de legalidad no es únicamente el deber y la máxima de que todo tributo debe de estar establecido en la ley, sino que, dicho impuesto debe estar correctamente definido, establecido y especificado claramente a efecto de que los ciudadanos tengan la posibilidad de tener el conocimiento claro y preciso de la forma en la que se tendrán que pagar las obligaciones que como ciudadanos tenemos en el pago de los tributos, a efecto de generar recursos para el gasto público.

La última idea establecida en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, “**que dispongan las leyes**”, es donde se contiene el principio de legalidad, son 4 palabras de suma importancia para la protección del ciudadano ante cualquier acto de autoridad por el cual se quiera hacer efectivo el cobro de algún impuesto, pues en ciertos casos la autoridad determina la creación de un impuesto, sin embargo dicha definición y creación debe estar definida contemplando los elementos esenciales de los impuestos, pues de no ser así, el impuesto creado resultaría inconstitucional al no cumplir con el principio de legalidad tributaria, pues este principio no habla únicamente de que el impuesto este en una ley, sino que el impuesto defina con exactitud sus elementos esenciales que son sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, esto es, que tales elementos se definan de forma clara y precisa.

Pero uno como ciudadano para qué quiere que los impuestos se definan de forma clara y precisa, pues esto, es por la simple y sencilla razón de que el ciudadano se encuentre en las posibilidades de tener el conocimiento claro de cómo está obligado ante el Estado con la finalidad de contribuir en el gasto público, y esta obligación no es solo el cómo,

sino qué, saber en qué momento se deberá pagar, cuánto se deberá pagar, por qué se deberá pagar, sin necesidad de recurrir a un estudio exhaustivo de la forma en la que el ciudadano deberá pagar. Esto en otras palabras se llama seguridad jurídica que debe tener el ciudadano en cuanto a los actos de autoridad, y debe de entenderse en la certidumbre del Derecho que debe de tener el ciudadano en la certeza de que el acto que está haciendo efectivo el Estado como autoridad y en uso de su potestad coercitiva, se encuentre fundamentado correctamente en una ley, y todo esto a efecto de eliminar cualquier acto arbitrario de autoridad que resulte perjudicial para los ciudadanos, dejándolos en total estado de indefensión.

Es por ello que el principio de legalidad tributaria conlleva las siguientes finalidades fundamentales que debemos observar a efecto de poder estar en condiciones de entender ésta máxima del derecho tributario.

1.- Que el acto creador de la contribución, se encuentre debidamente producido del poder encargado de la función legislativa.

2.- Que el poder encargado de la función legislativa, deberá crear la contribución estableciendo de manera clara y precisa los elementos esenciales de la contribución, a efecto de que no se llegue a la confusión de cualquiera de sus elementos.

3.- El ciudadano deberá tener las posibilidades en base a los elementos del impuesto de tener el conocimiento cierto de cómo deberá contribuir al gasto público.

4.- La autoridad no podrá cobrar de manera arbitraria ninguna contribución, de tal manera que únicamente podrá aplicar las

disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada contribución, respetando y procurando se cumpla con las 3 finalidades anteriormente señaladas.

Si al momento de la creación de algún impuesto, o en el cobro del mismo no se cumple con cualquiera de las finalidades del principio de legalidad anteriormente señaladas, dicho impuesto resultaría inconstitucional, pues iría en contra de los principios que consagra la Constitución Federal para la seguridad jurídica que se le otorga al ciudadano ante cualquier acto de autoridad.

De acuerdo a ello, el primer párrafo del artículo 179 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato, transgrede el principio de legalidad tributaria, en virtud de que el legislador al establecer los elementos del mismo, señala como objeto del impuesto sobre traslación de dominio la transmisión o la adquisición de bienes inmuebles que se ubican en el Estado de Guanajuato, lo que implicaría entonces que el objeto del impuesto esté indeterminado, ya que como se observa el precepto legal en cuestión grava dos situaciones distintas entre sí, y que a su vez conlleva a dos personas distintas como sujetos pasivos de la obligación tributaria, provocando un estado de incertidumbre e indefensión en los gobernados, pues al no saber cuál es el hecho generador en sí del tributo, permite que la autoridad fiscal sea quien determine quiénes serán los contribuyentes que deban pagar el tributo, esto es, el que adquiere el bien o, en su caso, el que enajena el bien, dejando entonces a dos sujetos en posibilidades de contemplarse como sujetos pasivos en una sola actividad.

Cabe señalar, que de acuerdo a los elementos del impuesto sobre traslación de dominio que fueron mencionados anteriormente en el artículo 179, ni los subsecuentes relacionados al impuesto en cuestión,

se menciona elemento alguno a efecto de estar en las posibilidades de determinar en qué supuestos el objeto del impuesto estará constituido por la adquisición de inmuebles y en cuales, lo conformará la transmisión de la propiedad, lo que conlleva a que el contribuyente no tenga los elementos suficientes en virtud de los cuales tendrá la certidumbre de su obligación como contribuyente.

Y esto lo podemos observar en la práctica diaria notarial, pues la incertidumbre que genera el desconocimiento de la obligación tributaria por parte de los supuestos sujetos pasivos de la obligación, ha hecho que en la práctica se realice un acuerdo entre las partes a efecto de que determinen entre ellos quién se hará cargo del pago de dicha contribución, lo que resulta totalmente ilegal, pues no se puede considerar un acuerdo de voluntades toda vez que en primera el legislador no estableció el reconocimiento de dicha posibilidad, y al no estar contemplado dicha posibilidad no se puede tomar en cuenta un acuerdo de voluntades, incluso toman en consideración la decisión del notario de determinar quién de las partes pagará el impuesto, acuerdos de voluntades y decisiones que no están por encima de la ley, teniendo como consecuencia que la autoridad hacendaria no esté constreñida en observar lo acordado entre las partes, ni mucho menos lo establecido por el notario.

En cuanto al principio de legalidad tributaria es menester que en la ley donde se consagra el tributo, defina expresamente, de una manera clara y precisa los elementos fundamentales que sirvan para individualizar y precisar al sujeto activo y pasivo del tributo, el hecho imponible, la base gravable y la tasa o tarifa. Por lo que resulta indispensable que el legislador al crear la ley establezca con claridad una íntima relación entre el objeto o hecho imponible de la contribución con los sujetos obligados al pago de dicha obligación, lo que no resulta

en el artículo 179 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato.

De la relación que existe entre el principio de Legalidad y el artículo en cuestión se puede desprender que existen dos incertidumbres legales, las cuales son, en primer lugar la indeterminación en cuanto al objeto del impuesto y en segundo lugar la indeterminación en cuanto al sujeto pasivo, dejando entonces al contribuyente en un estado total de incertidumbre jurídica, al no estar en las posibilidades de determinar cuándo (objeto del impuesto) y quién (sujeto pasivo) está en la obligación del pago del Impuesto Sobre Traslación de Dominio, dejándolo como lo hemos mencionado a un acuerdo entre las partes del acto o incluso a consideración del Notario, lo cual resulta ilegal y violatorio del principio de Legalidad consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En cuanto al tema del principio de legalidad tributaria, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ya ha emitido opinión, determinando que el alcance de dicho principio consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, consiste en que los tributos deberán ser establecidos mediante un acto legislativo, es decir, que provengan de un órgano que tenga reconocidas las funciones adecuadas de crear leyes, en las cuales deberán determinar claramente los elementos esenciales de los impuestos creados, los cuales como se han mencionado varias veces son, sujeto activo, sujeto pasivo, objeto, base, tasa o tarifa y época de pago, pues de no ser así, se llegaría a perder la finalidad esencial del principio de legalidad, que es proporcionar seguridad jurídica al contribuyente en el momento de cumplir las obligaciones tributarias, evitando con ello cualquier

arbitrariedad por parte de las autoridades hacendarias en la determinación y el cobro.

Tal consideración como lo he manifestado, se encuentra en la jurisprudencia siguiente:

Registro No. 232797

Localización Séptima Época.

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Jurisprudencia

IMPUESTO, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y ésta, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudaran durante el periodo que la misma abarca.

Por otra parte examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto debe emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los

caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro del impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.

De tal manera, que el principio de legalidad solamente se llega a observar cuando se establecen en un acto material y formalmente legislativo, todos y cada uno de los elementos esenciales que ayudarán al contribuyente a realizar de una manera sencilla el cálculo de la contribución, impidiendo en consecuencia una arbitrariedad por parte de la autoridad y, en consecuencia, generándole al gobernado la certidumbre y certeza jurídica de la obligación jurídica en la que en dado caso se podría encontrar situado.

Aunado a ello, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido el siguiente criterio definiendo y otorgándole la importancia a dicho principio:

Registro No. 174070

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta.

Tomo: XXIV, Octubre de 2006

Tesis: P./J. 106/2006

Página: 5

LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACIÓN CON EL GRADO DE DEFINICIÓN QUE DEBEN TENER LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL IMPUESTO. El principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige que sea el legislador, y no las autoridades administrativas, quien establezcan los elementos constitutivos de las contribuciones, con un grado de claridad y concreción razonable, a fin de que los gobernados tengan certeza sobre la forma en que deben atender sus obligaciones tributarias, máxima que su cumplimiento defectuoso tiende a generar actos de molestias y, en su caso, a la emisión de sanciones que afectan su esfera jurídica.

Por ende, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, tratándose de la definición de alguno de los componentes del tributo, ha declarado violatorio del principio de legalidad tributaria aquellos conceptos confusos o indeterminables para definir los elementos de los impuestos; de ahí que el legislador no pueda prever fórmulas que representen, prácticamente, la indefinición absoluta de un concepto relevante para el cálculo del tributo, ya que con ellos se dejaría abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas las que generen la configuración de los tributos y que se produzca el deber de pagar impuestos imprevisibles, o bien que se origine el cobro de

impuestos a título particular o que el contribuyente promedio no tenga la certeza de la forma en que debe contribuir al gasto público.

De lo anteriormente señalado, podemos llegar a la siguiente conclusión en cuanto a la aplicación e inobservancia del principio de legalidad:

a).- Los impuestos deben establecerse en un acto formal y materialmente legislativo válido.

b).- Los elementos esenciales del impuesto, no solo deben estar contenidos en la ley, sino que deben estar expresamente descritos, sin dejar en ningún momento a ambigüedades en torno a sus definiciones y especificaciones.

c).- Una ley que no contenga un elemento esencial del impuesto, será inconstitucional.

d).- La utilización de conceptos que resulten ambiguos, confusos o indeterminados, para definir los elementos del tributo, será también inconstitucional.

En consecuencia, debemos determinar que el artículo 179 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato resulta inconstitucional pues los elementos que lo conforman resultan confusos o indeterminados para los contribuyentes, de acuerdo que no precisa con claridad en que casos se tomara en cuenta como transmisión de propiedad y en que otros casos se tomara como adquisición, dos actividades distintas, generando cierta ambigüedad al momento de determinar en primer momento el objeto en sí de la contribución, el hecho gravable que no se precisa correctamente o en qué casos se considerara cada uno, dando por consecuencia que tampoco se conozca ciertamente quién es el contribuyente directo del impuesto, si es el adquirente o el enajenante, sin embargo tal ambigüedad no ha llegado a repercutir en el cobro de este impuesto, puesto que en la práctica

notarial es muy sencillo la facilidad que tiene el Municipio para el cobro, pues si las partes ya sea el enajenante o el adquiriente no solventan los gastos de escrituración, entre ellos el pago de los impuestos que se generan, el Notario no podrá firmar el instrumento con la autorización definitiva consagrada en el artículo 87 de la Ley del Notariado para el Estado de Guanajuato. Tal circunstancia cabe aclarar, que aún y cuando el cobro del impuesto no ha imposibilitado al Municipio tenga la posibilidad de hacer uso de dichos recursos para el gasto público, eso no determina que el impuesto no sea inconstitucional, pues aun y como lo mencionamos, la practica apoya el cobro del impuesto, éste resulta inconstitucional y violatorio del principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Una vez manifestado y acreditado la inconstitucionalidad del Impuesto Sobre Traslación de Dominio consagrado en el artículo 179 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato, es momento de manifestar en el presente trabajo la propuesta que para mi gusto debería tomar en cuenta el Legislador para modificar y dejar en claro la intensión de crear el impuesto en discusión, sin dejar en ambigüedad el objeto y el sujeto pasivo del impuesto, de tal manera que mi propuesta de reforma al artículo en cuestión, es la siguiente:

La reforma que propongo al artículo, se basa esencialmente en una ampliación de la narrativa del impuesto, agregando un segundo párrafo, a efecto de determinar y aclarar con mayor precisión en que momentos se considerará que el impuesto se dará por una adquisición y en que otro momento el impuesto se originará por la transmisión de la propiedad.

Como lo hemos estudiado, y como se observa en el primer párrafo del artículo 179 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato, el impuesto se genera por cualquier persona física o moral que transmita o adquiera bienes inmuebles, considerando como sabemos dos actividades, sin embargo el legislador tiene la posibilidad de extender el artículo aclarando en qué momento se tomará en cuenta el impuesto por transmisión y en qué momento se originará por la adquisición, tomando en cuenta el origen del acto que conlleva la enajenación, esto es la naturaleza misma del acto originario del impuesto. O bien, el legislador pudiera optar por introducir la posibilidad de que los sujetos que participen en el acto jurídico, acuerden por una manifestación de voluntad de las partes, quién será el obligado al pago de la contribución, lo cual generaría certidumbre y certeza ante la obligación del pago de la contribución. De tal manera que el artículo pudiera quedar de la siguiente forma:

ARTÍCULO 179. Están obligados al pago de este impuesto las personas físicas o morales que transmiten o adquieren por cualquier título o causa, bienes inmuebles ubicados en el Estado, así como los derechos reales vinculados a los mismos.

Se considerará trasmisión, cuando el acto jurídico se realice de manera gratuita por parte del propietario al ceder los derechos de propiedad a otra persona; por resolución de las autoridades de trabajo, judiciales, o administrativas; o por acuerdo expreso o tácito de las partes. En todos los demás casos se considerará que el impuesto se genera por la adquisición de inmuebles.

No se causará este impuesto tratándose de adquisiciones de inmuebles que haya realizado la Federación, el Estado o los Municipios que forman parte del dominio público, y los partidos políticos nacionales, siempre y cuando dichos inmuebles sean para su propio uso; asimismo en

las adquisiciones de inmuebles que hagan los arrendatarios financieros al ejercer la opción de compra en los términos de los contratos de arrendamiento financiero.

En fideicomisos se estará sujeto al pago de este impuesto, en los siguientes supuestos:

I. Cuando el fideicomitente, designa o se obliga a designar fideicomisario diverso de él, siempre que no tenga derecho a readquirir del fiduciario el o los bienes inmuebles;

II. Cuando el fideicomitente pierda el derecho a readquirir los bienes inmuebles del fiduciario, si se hubiera reservado tal derecho;

III. La cesión de los derechos que se tengan, sobre los bienes inmuebles afectos al fideicomiso, en cualquiera de los siguientes casos:

a) Cuando el fideicomisario designado ceda sus derechos o dé instrucciones al fiduciario para que transmita la propiedad del o los bienes a un tercero; y

b) Cuando el fideicomitente ceda sus derechos, si entre éstos se incluye el de que los bienes se transmitan a su favor.

Estas consideraciones se dan a efecto de contemplar los supuestos por los cuales el obligado al impuesto sería el propietario y no el adquirente, dadas las circunstancias del acto jurídico. En el primer supuesto, cuando el acto jurídico se dé de manera gratuita, se está contemplando todos aquellos actos por los cuales el adquirente no tiene la obligación de pagar el impuesto, por ejemplo en la donación, comodato, o la dación en pago; mientras que por ejemplo en la compraventa o adquisición por remate, el adquirente si estaría en la obligación de solventar el impuesto sobre traslación de dominio.

Ahora aún y cuando se prevea estos supuesto, las partes podrán en todo momento acordar quien será el obligado a pagar el impuesto, situación que ya estaría prevista por el legislador y la cual no

contraviene el principio de legalidad, pues las partes y en este caso el que tome la responsabilidad del pago, ya tiene el conocimiento pleno de la obligación que tiene con el Municipio, lo cual no lo dejaría en estado de incertidumbre, como sí sucede en la actualidad, cuando no se define correctamente dicha posibilidad o cual sería el acto objeto del impuesto.

De tal manera que, con tal reforma podemos observar que ya se tiene una idea cierta de quien será el obligado al pago de la contribución, considerando entonces las posibilidades por las cuales se considerará en cada caso la transmisión, y en cuales la adquisición, dejando la posibilidad, ya prevista por el legislador, de que las partes lleguen al acuerdo entre ellos a efecto de conocer por medio de ellos quien será el sujeto pasivo de la relación tributaria, trayendo por consecuencia que las partes no manifiesten desconocimiento e incertidumbre en cuanto a la obligación del pago del impuesto.

CONCLUSIÓN

Como pudimos observar en el presente trabajo, no es fácil llegar a la creación de un impuesto, pues este deberá pasar por toda una maquinaria jurídica la cual tendrá por objeto crear el impuesto conforme a derecho, lo cual conlleva en primera, a realizar el impuesto de manera formal, esto es, llevando a cabo los procesos legislativos correctos, por los cuales, mediante un acto legislativo que provenga del órgano que tiene atribuida las funciones de crear leyes, y por otro lado, dicho impuesto deberá estar bien conformado en su aspecto material, esto es, que los elementos esenciales de los impuestos, tales como sujeto, objeto, base o tarifa y época de pago, también se encuentren consignados en la ley de una manera clara y precisa, pues de no ser así, dicho impuesto resultaría notoriamente irregular.

En el presente trabajo tuvimos la oportunidad de estudiar y analizar, como ya se mencionó el proceso de creación de los tributos, su estructura, su fundamento, el proceso de creación, los tipos de tributos, sus características y elementos, todo ellos a efecto de poder entrar en el análisis más detallado del impuesto del cual el presente trabajo se encargó de estudiar detalladamente, con el simple objeto de determinar si dicho impuesto sobre traslación de dominio completaba los aspectos formales y materiales que todo impuesto debe de tener a efecto de ser válido.

Sin embargo, cabe aclarar que la elaboración y creación por parte del órgano legislativo de un impuesto no es solamente decir que el impuesto fue creado por un órgano competente, facultado para ellos, y que todos los elementos vienen en dicho impuesto, sino que tal proceso de creación debe estar correctamente fundamentado para la creación, y

dicha elaboración debe de estar clara y precisa en cuanto a los elementos constitutivos del impuesto, a efecto de que el ciudadano en su carácter de contribuyente tenga en todo momento la facilidad de saber de qué va a pagar, por qué va a pagar, cuándo debe de pagar y cómo lo debe de pagar, sin llegar en ningún caso a que se genere cierta incertidumbre en cuanto a estas preguntas que se hace el contribuyente, lo cual, si el impuesto, como se ha mencionado, no cumple con dichos elementos y con la creación adecuada del mismo, éste resultaría inconstitucional por ir en contra del principio de legalidad tributario consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

De tal manera y como se comprobó en el presente trabajo, el artículo 179 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato, viola en todo momento el principio de Legalidad Tributario, en virtud de que el legislador no colmo en todos sus elementos la especificación clara y precisa de cada uno de ellos, provocando en las partes partícipes del acto jurídico confusión, toda vez que como el legislador contempla dos personas como sujetos pasivos, estos no saben a ciencia cierta quién es el contribuyente real, dejado tal decisión a ellos sin tener las facultades o peor aún, a una tercera persona.

Por eso es importante estudiar en todos y cada uno de los tributos existente y futuros, los elementos constitutivos, pues si no se definen correctamente o se llega a la ambigüedad de la definición, estos serían violatorios del principio de legalidad, y por consecuencia inconstitucionales.

BIBLIOGRAFÍA

- Arrioja Vizcaíno Adolfo, Derecho fiscal, 20a ed., México, Edit. Themis, 2006.
- De Juano, Manuel, Curso de finanzas y derecho tributario, Argentina, Ediciones Molachino, Rosario, 1969, Tomo I, pp.294 y 295. citado por Narciso Sánchez Gómez en su libro Impuestos y la Deuda Pública, Ed. Porrúa, México, 2000.
- De La Garza Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, 17º México, Editorial Porrúa, 1992.
- Faya Viesca, Jacinto, Finanzas públicas ,7a ed., México, Editorial Porrúa, 2008.
- Flores Zavala, Ernesto, op. cit., p.35. citado por Narciso Sánchez Gómez en su libro Impuestos y la Deuda Pública, Ed. Porrúa, México, 2000].
- Giannini, Achille Donato, Instituciones de derecho tributario, Traducción y estudio preliminar de Fernando Sáinz de Bujanda, Ed. de Derecho Financiero, Madrid, España, 1957, pp46 y 47. [Citado por Narciso Sanchez Gómez en su libro Impuestos y la Deuda Pública, Ed. Porrúa, México, 2000].
- Giuliani, Forouge, Carlos., Carlos M., p. 257. [Citado por Narciso Sánchez Gómez en su libro Impuestos y la Deuda Pública, Ed. Porrúa, México, 2000].
- Mabarak Cerecedo Doricela, Derecho Financiero Público, 2a ed., México, Editorial McGraw-Hill, 2000.
- Michel Gián Antonio, Curso de derecho tributario, traducido al español por Julio Banacloche, Madrid, España, Ed. de Derecho financiero, Editoriales de Derecho Reunidas, 1975, pp. 29- 31. [Citado por Narciso Sanchez Gómez en su libro Impuestos y la Deuda Pública, Ed. Porrúa, México, 2000].

- Sánchez Gómez Narciso, Los Impuestos y la Deuda Pública, México, Editorial Porrúa, 2000.
- Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época, Instancia: Pleno, Tomo: XXIV, Octubre de 2006 Tesis: P./J. 106/2006, Página: 5
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Pleno. tomo VII. tesis 2° IX/2005; IU.179575S Enero de 1998, pág. 60.5,

REFERENCIAS

- Código Fiscal de la Federación.
- Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos.
- Constitución Política del Estado de Guanajuato.
- Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato.