



Universidad Autónoma de Querétaro
Facultad de Contaduría y Administración
Maestría en Administración

POTESTAD TRIBUTARIA DE LOS MUNICIPIOS

TESIS

Que como parte de los requisitos para obtener el grado de
Maestría en Impuestos

Presenta:

Mario Arturo Trejo López

Dirigido por:

M.I. Miguel Juan Niño Rodríguez

SINODALES

M.I. Miguel Juan Niño Rodríguez

Presidente

Dr. Víctor Roberto Vega Villa

Secretario

M.I. Juan Carlos García Solís

Vocal

Dr. Arturo Sánchez Aceves

Suplente

Dra. Patricia Luna Vilchis

Suplente

Dr. Arturo Castañeda Olalde

Director de la Facultad de Contaduría y
Administración

Firma

Firma

Firma

Firma

Firma

Dra. Ma. Guadalupe Flavia Loarca Piña
Directora de Investigación y Posgrado

Centro Universitario
Querétaro, Qro.
Enero de 2017
México

POTESTAD TRIBUTARIA DE LOS MUNICIPIOS

Lic. Mario Arturo Trejo López

Facultad de Contaduría y Administración

Universidad Autónoma de Querétaro

Enero, 2017

RESUMEN

En la presente se aborda el tema de la potestad tributaria municipal enfocada a los servicios públicos municipales. Comienza con la conceptualización del municipio así como la evolución histórica del concepto de municipio desde la primera Constitución Política del México independiente. En un segundo término se realiza un estudio de los conceptos de legalidad tributaria y la composición de la potestad tributaria así como la participación que tienen los municipios en el ejercicio de la potestad tributaria y como ha sido su evolución en los últimos treinta años. Para el desarrollo del trabajo se realizó una investigación documental de las leyes aplicables en la materia, las constituciones políticas desde el México independiente, así como los criterios y tesis emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en los cuales se ha delimitado la participación que tienen los municipios. Una vez analizado el estado actual de la potestad tributaria y la participación de los municipios, se expone una serie de situaciones en las que el ejercicio de la potestad tributaria es insuficiente, que incluso puede derivar en la inconstitucionalidad de las leyes impositivas municipales. Finalmente en base a los resultados obtenidos, se realiza una propuesta de reforma constitucional con una serie de salvedades a tomar en consideración para que el análisis de la misma a la luz de los principios de proporcionalidad, equidad, y legalidad tributaria resulte con éxito. El tema elegido tiene su motivación en la problemática actual de los municipios para el establecimiento de sus contribuciones en particular los derechos por la prestación de los servicios que tienen a su cargo, sobre todo el desequilibrio de derechos y obligaciones, que presenta la Constitución a favor y a cargo de los municipios. Se concluye que el estado actual constituye para los municipios una inseguridad en sus finanzas, siendo necesaria una reestructura de la configuración de la potestad tributaria municipal.

(Palabras clave: Potestad tributaria, municipio, servicios públicos)

SUMMARY

This study deals with municipal taxing power focused on municipal public services. It begins with conceptualization of municipality, as well as the historic evolution of the concept of municipality from the first Political Constitution of Independent Mexico. In a second term a study of the concept of tax legality and the composition of taxing power is performed, as well as the participation of municipalities in the exercise of taxation power and how has there evolution happened in the last thirty years. In order to develop this study, a documentary research of laws applicable to the matter, political constitutions from the beginning of independent Mexico was performed, as well as criteria and thesis emitted by the Supreme Court of Justice of the Nation, in which participation of municipalities has been established. Once analysed where execution of taxing power is not enough and can even result in unconstitutionality of municipality laws, are exposed. Finally, based on the results obtained, a proposal of constitutional reform is developed with a series of reserves to be taken into consideration, so that its analysis in the light of the principles of proportionality, equity and tax legality is successful. The chosen theme is motivated by the current problem of municipalities for the establishment of their contribution, specifically in the rights for payment of services under their responsibility, especially unbalanced rights and responsibilities shown by the Constitution for and against municipalities. We conclude that the current state represents insecurity in their public finances for municipalities so a restructuring of the conformation of municipal taxing power becomes necessary.

(Key words: Taxing power, municipality, public services)

DEDICATORIAS

En primer lugar a Dios por la gracia de la vida, la salud y el poner en mi camino los elementos necesarios para llegar a este punto de mi vida y de mi carrera profesional.

A mi esposa Susana y mis padres, por su incondicional apoyo, empuje y paciencia, quienes en los momentos de incertidumbre no dejaron que desvaneciera en este objetivo.

A mis compañeros de generación, quienes me dejaron conocer de ellos muchas experiencias y conocimientos.

AGRADECIMIENTOS

A la Universidad Autónoma de Querétaro, mi alma mater, en la que he tenido la oportunidad de iniciar mis estudios profesionales, primero como abogado, especialista en Derecho Privado y ahora en este grado profesional como Maestro en Impuestos, y en particular a la Facultad de Contabilidad y Administración y su división de posgrado por mantener un excelente claustro académico.

A todos los maestros de la maestría en impuestos por su alto grado de compromiso con la Universidad e interés en el desarrollo de los alumnos.

INDICE

	Página
Resumen	i
Summary	ii
Dedicatorias	iii
Agradecimientos	iv
Índice	v
Índice de tablas	vi
Índice de figuras	vii
1 INTRODUCCIÓN	1
2 EL MUNICIPIO	4
2.1. Concepto de municipio	4
2.2. Evolución histórica del Municipio en el México Independiente	8
2.3. La evolución de la Constitución de 1917 en el ámbito municipal	16
2.4. La evolución de la hacienda pública municipal	22
3 LA POTESTAD TRIBUTARIA MUNICIPAL	45
3.1. Conceptualización de la potestad tributaria en México y su diferencia con la competencia tributaria	50
3.2. Distribución de la potestad tributaria actual en México	57
3.3. Principios tributarios en materia de derechos	62
3.4. Evolución del concepto de potestad tributaria municipal	90
3.5. El principio de legalidad tributaria y el cobro de derechos municipales	101
4 CONFIGURACIÓN DEL PRINCIPIO DE FACULTAD REGLAMENTARIA EN LOS SERVICIOS PÚBLICOS MUNICIPALES	111
4.1. Análisis de la Ley de ingresos del municipio de Querétaro para el ejercicio fiscal 2016	115
4.2. Necesidad de una reforma constitucional en materia de derechos municipales	121
REFERENCIAS	127

INDICE DE TABLAS

Tabla	Página
1.1. <i>Ramo 26 como porcentaje del Gasto Municipal 1990-1994</i>	23
1.2. <i>Ingresos Municipales totales por rubros (Cifras en Pesos) 1997-2000</i>	26
1.3. <i>Ingresos Municipales totales por rubros (Cifras en Pesos) 2001-2004</i>	26
1.4. <i>Ingresos Municipales totales por rubros (Cifras en Pesos) 2005-2007</i>	27
1.5. <i>Ingresos Municipales totales por rubros (Cifras en Pesos) 1997-2000</i>	31
1.6. <i>Ingresos Municipales totales por rubros (Cifras en Pesos) 2000-2004</i>	31
1.7. <i>Ingresos Municipales totales por rubros (Cifras en Pesos) 2005-2007</i>	36
2.1. <i>Distribución de funciones en el federalismo mexicano</i>	62
2.3. <i>Comparativo Ley agua potable Puebla, y Ley Servicio Público Agua Tamaulipas</i>	79

INDICE DE FIGURAS

Figura	Página
2.1. <i>Porcentaje de las Aportaciones Federales con relación al total de egresos municipales.</i>	24
2.2. <i>Ingresos totales municipales de 1989 a 2015.</i>	43
2.3 <i>Distribución recursos vs responsabilidades niveles de gobierno.</i>	61

POTESTAD TRIBUTARIA DE LOS MUNICIPIOS

1. INTRODUCCIÓN

El municipio como célula de la organización política, social y económica constituye el órgano del poder público más cercano al ciudadano. La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos le otorga una serie de obligaciones y facultades tendientes a ser el órgano encargado de la organización y funcionamiento de la estructura social en un primer nivel. Desde los primeros constitucionalistas, se concibió esta figura como un ente cercano a la población, elemento del estado, con facultades y obligaciones de naturaleza, precisamente para satisfacer estas primeras necesidades encaminadas a buscar el bienestar común de los ciudadanos. Es así que se le encarga desde la carta magna una serie de funciones como la seguridad pública, los bandos de buen gobierno y principalmente la prestación de los servicios públicos como los mercados, el agua potable y alcantarillado, parques, alumbrado público, mercados, entre otros muchos ahora bien en esta evolución de la prestación de los servicios públicos entre otros muchos más.

Si bien, por un lado se le da una serie de obligaciones, pero por otro, según la configuración constitucional actual, no se le permite al municipio el establecimiento, por mutuo propio, de la contraprestación de los servicios que presta. Tal establecimiento se

deja única y exclusivamente a la voluntad de las legislaturas locales, lo que se traduce en un desequilibrio de obligaciones y derechos.

Si bien los municipios tienen la obligación de prestar los servicios públicos que el propio texto constitucional señala, en contrapartida, no tiene el derecho de cobrar por la prestación de sus servicios.

Históricamente, los municipios han tenido que echar mano de los ingresos externos provenientes de las aportaciones y participaciones federales, para hacer frente a los servicios públicos que tienen a su cargo, cuando constitucionalmente existe la posibilidad de que se realice el cobro por la prestación del servicio. Aquí el problema se suscita en el punto del establecimiento de la cuota o tarifa. Atendiendo al principio de legalidad tributaria, los municipios carecen de la posibilidad de participar en establecimiento de ninguno de los elementos de la contribución, estando a expensas de las legislaturas locales, así como de la aprobación de la Ley de Ingresos que únicamente de aprueba de manera anual. Hasta aquí hay dos situaciones, el impedimento del propio municipio a establecer la cuota o tarifa por el servicio que este presta dejando a manos de un tercero su establecimiento, y segundo, el tener que esperar un año para la modificación en su caso de la tarifa u cuota respectiva.

Existe también otra problemática, que se actualiza cuando la prestación de los servicios públicos se delegada a un ente o un organismo operador autónomo. Esta figura sucede en el caso de la prestación de los servicios de agua potable y alcantarillado, no obstante se trata de un servicio que constitucionalmente se encuentra a cargo de los municipios. En la mayoría de los estados se le da a un organismo operador autónomo,

con patrimonio propio, la facultad para el establecimiento de las tarifas. Este modo de delegar la determinación de las cuotas o tarifas, podría considerarse inconstitucional resultando en una inseguridad para estos organismos autónomos con el menoscabo para su patrimonio. Es así que con esta tesis se pretende demostrar que resulta indispensable una reconfiguración en la potestad tributaria municipal, específicamente tratándose de derechos municipales, toda vez que en la configuración de nuestro régimen jurídico actual, coarta a los municipios de poder fortalecer su finanzas al cobrar el valor real de los servicios prestados, al no contar los municipios con un ente material y formalmente puede establecer leyes.

2. EL MUNICIPIO.

2.1. Concepto de Municipio

La palabra municipio viene del latín *Municipium*, que etimológicamente su nombre deriva del verbo amurallar (munire) es decir una ciudad amurallada, lo que la diferenciaba de otras ciudades no amuralladas como los fundos, villa o ager. Otra acepción del municipio, también derivada del latín es la palabra *municipium* (singular), y éste de munus que significa cargo u oficio, también función u obligación de hacer algo; y de *capio, capere* que quiere decir tomar, adoptar, según la publicación de la Segob (1985)

En el sistema jurídico mexicano, el municipio es la organización político-administrativa que sirve de base para a la división territorial y organización política de los estados miembros de la federación, tal como lo establece el texto constitucional en el artículo 115 en su párrafo primero.

El municipio responde a la idea de una organización comunitaria, con un gobierno autónomo que nace por mandato constitucional en el artículo 115. Es creado por las legislaturas de los estados, ya que los municipios no pueden dictar sus propias leyes, con los requisitos, facultades y límites que la propia Constitución Federal les impone.

Para Gabino Fraga (2000, p.219) *“El municipio es una forma en que el Estado descentraliza los servicios públicos correspondientes a una circunscripción territorial determinada”*

Andrés Serra Rojas (2010, pg. 716) lo define como “La forma más característica de la descentralización regional en el derecho constitucional y administrativo mexicano”.

Por su parte Moisés Ochoa Campos (1981 p. 145) entiende al municipio como “la forma, natural y política a la vez, de organización de la vida colectiva, capaz de asegurar bajo una forma democrática, el ejercicio total de la soberanía popular.”

Los autores Mario Colín, Adolfo Posada, citados por Eduardo López Sosa (2012, p.9 y 28) coinciden en que el municipio es un “lazo de vecindad” lo que origina una organización natural para la satisfacción de las necesidades y servicios primarios. Lo que se corrobora con lo que el propio Gabino Fraga, refiere al decir que es la forma en que se descentralizan los servicios públicos en un territorio determinado.

Eduardo López Sosa (2012, p. 10-12) expone tres teorías sobre la génesis del municipio. La primera, la iusnaturalista, que “*emerge como algo natural, espontáneo y divino*” idea que surge desde Aristóteles con su teoría del *Zoon politikon*, que explica que el hombre en su evolución y capacidad, inteligencia y pensamiento, se organiza en una sociedad para poder subsistir, para posteriormente organizar su vida política en dos elementos esenciales “*Estado y derecho, es decir, organización y orden convencional*”. La segunda teoría explica al municipio como fenómeno sociopolítico identificando el nacimiento del municipio con el del propio estado y finalmente la tercer teoría en que establece que el municipio es un “ente jurídico y por lo tanto una creación del Estado” es decir como una institución jurídica con personalidad, patrimonio y competencia propios.

Otra clasificación sobre las diversas doctrinas que pretenden explicar la naturaleza del municipio es la que propone Carlos F. Quintana Roldan (2011 p.p. 6-15), quien

propone las siguientes: a) Escuela sociológica y Jus-naturalista, b) Escuela Legalista o del Derecho Positivo, c) Escuela Histórica o Anglo-Germánica, d) Escuela Economicista; e) Escuela Administrativa, y f) Escuela Étnico-Cultural.

La primera, la Escuela sociológica y jusnaturalista, la define como la que surge de la idea aristotélica del *Zoon politikon*, como una agrupación natural del hombre para convivir en sociedad y la necesidad de organizarse para satisfacer sus necesidades, lo que se remonta desde el surgimiento de la sociedad. Quintana Roldán (2011, p.6-8) quien cita a Gumersindo Azcárate, textualmente señala *“el Municipio es una sociedad natural anterior a la voluntad del Estado y de los individuos y cuya existencia y relaciones necesarias con los sistemas superiores tiene por tanto que reconocer no crear, el Estado con los individuos.”*.

La segunda, la Legalista o de derecho positiva, Quintana Roldán (2011, p.9), define al municipio como *“Producto directo del Estado, ya que lo forma y lo conforma de acuerdo a las modalidades que él mismo le señala; mientras la ley no declare al Municipio como tal éste sólo existirá como una congregación o comunidad asentada en un territorio determinado”*.

La tercera, la Escuela Histórica o anglo germánica, definiéndola como un ente donde *“No se contiene una fórmula única de gobierno local”* ya que atendiendo a las distintas clases de estructuras, esparcidas de modo irregular, por lo que llegan a la conclusión de que *“el municipio en dicho sistema no es una creación legal”*, sino que es el resultado de *“un acto volitivo de una autoridad a propósito”*. Es decir atendiendo a la naturaleza, rural o urbana, ubicación geográfica, necesidades particulares etc.. un órgano del Estado,

con competencia para ello crea el ente con facultades específicas, citando el caso del Reino Unido, en el que existen diversos tipos de entidades locales, que no atienden a una tipología previamente establecida en algún ordenamiento, a saber: *Parish, Rural District, Urban District, Borough y Country Borough*.

La cuarta escuela que identifica Quintana Roldan (2011, p.13) en su obra *Derecho Municipal* es la Escuela Economicista, que tiene su base en que la evolución humana es la evolución de las instituciones económicas. Se cita a Nitti, en su obra “*La ciencia de las Finanzas*” define al municipio como “... *la agrupación de familias con finalidad común y cuya formación es casi siempre de causa económica*”. En esta escuela, según Quintana Roldan, insisten en un concepto de *autarquía municipal*, mas que autonomía, la cual la define como “*aquella capacidad de autosuficiencia de recursos económicos para el cumplimiento de los fines del municipio*”.

La quinta escuela, la Escuela administrativista, considera al Municipio, a palabras del autor, como “*Un apéndice de la organización estatal; esto es, como mera descentralización administrativa del propio Estado*”, como un instrumento para llevar a cabo la prestación de los servicios públicos.

Por último la escuela étnico-cultural, la cual señala que el municipio debe ser “...*la base de fundamental de preservación de los valores étnicos y culturales de una comunidad*”, escuela que en el caso de México, justifica la reforma constitucional de 2001 en relación a los municipios indígenas.

Se puede indicar que el municipio surge primero como una organización natural de la sociedad humana, para después positivarse en el ordenamiento jurídico, como el

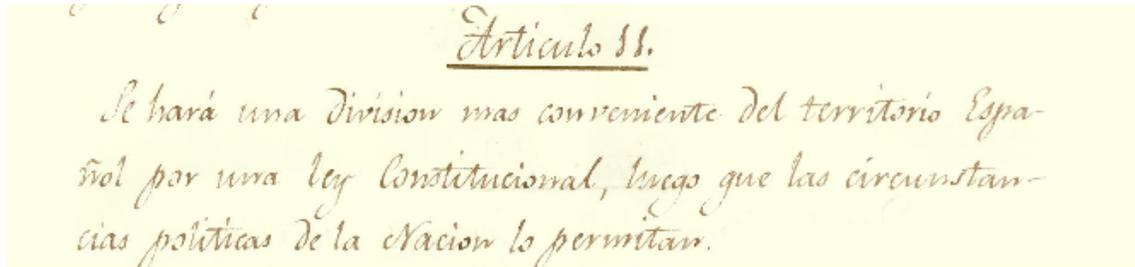
Mexicano, en virtud del cual se le dota de una naturaleza jurídica, facultades, potestades, competencias, así como de un marco jurídico que atiende a sus funciones, obligaciones y finalidad.

2.2. Evolución histórica del Municipio en el México Independiente

La evolución histórica del municipios en relación a su potestad tributaria, así como las obligaciones que le han sido encomendadas, resulta ilustrativo para poder compararlas e identificar cómo es que se allegan de recursos los municipios para hacer frente a esos compromisos y obligaciones.

Para poder determinar cuales han sido sus facultades, así como sus compromisos y obligaciones es necesario hacer una síntesis de la evolución desde la perspectiva constitucional, identificando la figura del municipio en cada una de las Constituciones a partir del México independiente.

La Constitución de Cádiz de 1812: Considerada la primera constitución de México, sin embargo fue promulgada en el ciudad del mismo nombre en la península Ibérica, en México independiente cobró vigor bajo el Imperio de Agustín de Iturbide, y que según Patricia Galeana (2003, p.9), aunque solo por un periodo de 2 años.



“Artículo 11. Se hará una división mas conveniente del territorio Español por una Ley Constitucional, luego que las circunstancias políticas de la Nación lo permitan.”

El título 6 denominado del gobierno interior de las provincias y pueblos, establece la figura del Ayuntamiento, los artículos 309 y 310 de la constitución de Cádiz dan una idea de cual era la concepción de esta figura de la administración pública.

“Artículo 309. Para el gobierno interior de los Pueblos habrá Ayuntamientos compuestos del Alcalde o Alcaldes, los Regidores, y el Procurador Síndicos, y presididos por el feje político donde lo hubiere y en su defecto por el “Alcalde”, ó el primer nombrado entre estos, si hubiere dos.

Artículo 310. Se pondrá Ayuntamiento en los Pueblos que no le tengan y en que convenga que lo haya, no pudiendo dejar de haber en los que por sí, ó en su comarca lleguen a mil almas, y también se les señalará término correspondiente.”

De los dos artículos citados, se desprende claramente que la figura de Ayuntamiento, se consideró como la base de una organización política y administrativa, siendo obligatorio su establecimiento en poblaciones, o como el texto refiere en la comarca, con mas de mil personas o “almas”.

Es importante observar que desde esta Constitución las figuras que integran el Ayuntamiento, en esencia no han cambiado. El alcalde o presidente municipal, los regidores, el síndico o procurador, presidido por el primero de estos.

Como breve paréntesis, es necesario establecer la sutil diferencia entre la figura del ayuntamiento y el municipio. El municipio es la extensión territorial y la gente que se encuentra constituida sobre este, el ayuntamiento es el órgano de del poder público dotado de facultades y obligaciones para la administración y cumplimiento de sus

funciones, funciones y actos que se efectúan dentro del municipio. Es muy común que el término municipio y ayuntamiento se utilice para los mismos efecto.

Continuando con el análisis de la Constitución de Cádiz, ésta constitución también establecía los procedimientos para la elección de los miembros del ayuntamiento, duración, requisitos para formar parte del ayuntamiento, estableciendo en su artículo 321 de manera precisa cuales que cosas son las que se encuentran a cargo de los ayuntamientos.

“Artículo 321.

Estará a cargo de los Ayuntamientos:

1º .. La Policía de salubridad y comodidad.

2º..Auxiliar al Alcalde en todo lo que pertenezca a la seguridad de las personas y bienes de los vecinos, ya la conservación del orden público.

3º..La administración e inversión de los caudales de Propios y Arbitrios conforme a las leyes y reglamentos, con el cargo de nombrar depositario, bajo responsabilidad de los que le nombren

4º..Hacer el repartimiento, y recaudación de las contribuciones, y remitirlas a la tesorería respectiva.

5º..Cuidar de todas las escuelas de primeras letras, y de los demás establecimientos de educación que se paguen de los fondos del común.

6º..Cuidar de los Hospitales, Hospicios, casas de expósitos, y demás establecimientos de beneficencia, bajo las reglas que se prescriban.

7º..Cuidar de la construcción y reparación de los caminos, calzadas, puentes y cárceles, de los montes y plantíos del Común y de todas las obras públicas de necesidad, utilidad y ornato.

8º..Formar las ordenanzas municipales del Pueblo y presentarlas a las Cortes (hoy las legislaturas) para su aprobación por medio de la Diputación Provincial que las acompañará en su informe.

9º..Promover la agricultura, la industria, y el comercio, según la localidad y circunstancias de los Pueblos, y cuanto les sea útil y beneficioso.”

El artículo 322 de la Constitución, establecía que para la ejecución de las obras y objetos de utilidad el Ayuntamiento utilizaría los *caudales de propios* haciendo referencia a sus propios ingresos, pero cuando fuera necesario otro ingreso, podían utilizar los arbitrios, que eran los ingresos de las cortes es decir lo que ahora se podría determinar un ingreso federal.

También se estableció una especie de *competencia tributaria* donde los ayuntamientos eran los responsables de realizar la recaudación de las contribuciones y

remitirlas a la tesorería, sin embargo, no precisa ¿Cuáles son los *caudales propios* del municipio?, ni ¿Qué tipo de contribuciones son las que tenía su deber de recaudar y enterar a la tesorería?

En ese sentido, se puede establecer que el ayuntamiento se trataba de una especie de Apéndice del gobierno central, donde se le encomendaban ciertas obligaciones propias de ser el poder público más cercano a la comunidad, sin autonomía.

El Decreto Constitucional para la Libertad de la América Latina, también conocida como Constitución de Apatzingán de fecha 22 de Octubre de 1814 emitido por el Congreso de Anáhuac convocado por Don José María Morelos y Pavón, no contempló expresamente al municipio, sino en forma indirecta en su artículo 208.

“Artículo 208.- En los pueblos, villas y ciudades continuarán respectivamente los gobernantes y repúblicas, los ayuntamientos y demás empleos, mientras no se adopte otro sistema; a reserva de las variaciones que oportunamente introduzca el Congreso, consultando al mayor bien y felicidad de los ciudadanos”

El Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano de 1822”, emitido por Agustín de Iturbide de 22 de diciembre de 1822, se establecía en algunos artículos la figura de los ayuntamientos, sin embargo no establecieron obligaciones específicas ni como se componería su patrimonio

La Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos de 1824, se promulgó por el congreso constituyente el 04 de octubre de 1824, no refiere de manera directa al municipio, únicamente dispuso en su artículo 161 fracción I una delegación a las entidades federativas para organizar su gobierno y administración al interior, lo que incluía los ayuntamientos.

“Artículo 161.- Cada uno de los Estados tiene obligación:

I.- De organizar su gobierno y administración interior, sin oponerse a esta Constitución ni al acta constitutiva”

Explica Quintana Roldán (2007, p.65) que fue de esta manera en que se fueron sentando las bases del federalismo mexicano, seguida de la tendencia liberal de la Constitución de Cádiz, fue por esta razón que los estados asumieron la tutela de los municipios a través de autoridades intermedias creando una dependencia de los municipios a los poderes estatales.

Las Bases y Leyes Constitucionales de la República Mexicana de 1936. La Ley Sexta, fue la encargada de determinar la división de la organización política y territorial del estado. Cabe recordar que esta “constitución” partía de la base del centralismo que adoptaron los conservadores. Se desapareció la figura de los Estados convirtiéndolos en “Departamentos”, los cuales se subdividieron del Distritos y a su vez divididos en partidos y municipalidades.

“Artículo 22.- Habrá ayuntamientos en las capitales de departamentos, en los lugares en que los había en el año de 1808, en los puertos cuya población llegue a cuatro mil almas, y en los pueblos que tengan ocho mil. En los que no haya esa población, habrá jueces de paz, encargados también de la policía, en numero que designen las juntas departamentales, de acuerdo con los gobernadores respectivos.

Artículo 23.- Los ayuntamientos se elegirán popularmente en los términos que arreglará una ley. El número de alcaldes, regidores y síndicos, se fijará por las juntas departamentales respectivas, de acuerdo con el gobernador, sin que puedan exceder: los primeros, de seis; los segundos, de doce; y los últimos, de dos.

Artículo 25.- Estará a cargo de los ayuntamientos:

La policía de salubridad y comodidad, cuidas de las cárceles, de los hospitales y casas de beneficencia que no sean de fundación particular, de las escuelas de primera enseñanza que se paguen de los fondos del común, de la construcción y reparación de puentes, calzadas y caminos, y de la recaudación e inversión de los propios y arbitrios, promover el adelantamiento de la agricultura, industria y comercio y auxiliar a los alcaldes en la conservación de la tranquilidad y el orden público en su vecindario, todo con absoluta sujeción a las leyes y reglamentos.”

Aquí se observa que ya se le atribuyen una serie de obligaciones en materia de servicios a los ayuntamientos, así como la posibilidad de allegarse de recursos propios para poder subvenir la prestación de estos servicios públicos.

Las Leyes o Bases Orgánicas de 1843 Sancionadas por Santa Anna el 12 de junio de 1843 y publicadas el día 14 de ese mismo mes, que siguieron una corriente centralista, fueron menos extensas que las de 1836 en reglamentar la figura del municipio, estableciendo:

“Artículo 4.- El territorio de la República se dividirá en Departamentos y éstos en Distritos, Partidos y Municipalidades...

Artículo 20.- Son obligaciones del ciudadano:

I.- Adscribirse en el padrón de su municipalidad.

Artículo 134.- Son facultades de las Asambleas Departamentales:

X.- Hacer la división política del territorio del Departamento, establecer corporaciones y funcionarios municipales, expedir sus ordenanzas respectivas y reglamentar la policía municipal, urbana y rural.

XIII.- Aprobar los planes de tributos municipales y los presupuestos anuales de los gastos de las municipalidades.”

Este ordenamiento se asemeja a la configuración para el establecimiento de las contribuciones de carácter municipal, ya que el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece como fuente de ingreso municipal en su fracción IV *“las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor”*.

La *Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos de 1857*, a decir de Quintana Roldan (2007, p.p. 67 y 68) a pesar de no contemplar una estructura definida a nivel constitucional para los municipios, alude a ellos en diversos aspectos, pero reserva la facultad para su reglamentación, establecimiento e integración a los Estados, tratando esto como un asunto interno. Esto deviene de la naturaleza federalista de la constitución. Los asuntos municipales se trataron como cuestión exclusivamente inherente a los estados.

El *Estatuto Provisional el Imperio Mexicano de 1865*, ordenamiento que fue emitido por Maximiliano de Habsburgo, tuvo una vigencia efímera, ya que, como lo refiere

Quintana Roldan, la lucha en su contra por parte de Benito Juárez impidió que tuviera mayor vigencia. No obstante es importante referir algunos artículos respecto al municipio y sus ingresos.

Se reconocía la figura del alcalde, comisarios y ayuntamientos, en sus artículos 36, 37 y 38. Importante referir el artículo 40, que hablaba de que las contribuciones municipales serían establecidas por el Emperador, con vista a los proyectos formulados por los Ayuntamientos. Es decir se seguía el principio presupuestal y de destino al gasto público, ya que el ayuntamiento tenía que justificar al Prefecto de departamento los proyectos y por lo tanto los recursos que serían necesarios para el desarrollo de los mismos.

Durante la época del porfiriato, la autonomía municipal fue letra muerta, donde los agentes regionales controlaban todo, actuando con gran poder quienes en su mayoría eran los caciques de cada región. Miguel Macedo, citado por Quintana Roldán (2007, p.70) afirmó que,

“Así pues, a las restricciones que los ayuntamientos tenían, de someter a la aprobación de los jefes políticos todos sus actos y decisiones de observancia general o que se referían a distribución de los fondos, se agregaba la enorme restricción de tener que desempeñar sus funciones, precisamente con los procedimientos y el personal de antemano fijado por la autoridad superior. Lo cual nos obliga a decir que la mezquindad de los poderes confiados a los ayuntamientos, no pudo ser mas patente y que, como lo haremos notar en las observaciones finales, del presente estudio, jamás el Municipio fue entre nosotros ni un verdadero poder, ni siquiera una institución política distinta y separada de la que en general tuvo a su cargo la administración pública.”

Resulta importante precisar que en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a partir de su reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del 14 de agosto de 2001 mediante existe el reconocimiento de los usos y costumbres de los pueblos indígenas, esto en sus artículos 2 y 115.

“Artículo 2º. Este precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala que la Nación Mexicana es única e indivisible y tiene una composición pluricultural sustentada originalmente en sus pueblos indígenas.”

De esta disposición constitucional, se advierten tres puntos de partida fundamentales, para el análisis de este caso en concreto:

- a) El reconocimiento de los pueblos y comunidades indígenas se hará en las constituciones y leyes de las entidades federativas (artículo 2º, párrafo quinto).
- b) Los pueblos y las comunidades indígenas gozan de libre determinación y autonomía para, entre otras cosas, elegir de acuerdo con sus normas, procedimientos y prácticas tradicionales, a las autoridades o representantes para el ejercicio de sus formas propias de gobierno interno (artículo 2º, Apartado A, fracción III).
- c) Elegir, en los municipios con población indígena, representantes ante los ayuntamientos, lo cual debe ser reconocido y regulado por las Constituciones y leyes de las entidades federativas, con el propósito de fortalecer la participación y representación política de conformidad con sus tradiciones y normas internas (artículo 2º, Apartado A, fracción VII).

Por su parte el artículo 115 constitucional, indica esencialmente que los Estados adoptarán para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el municipio Libre (primer párrafo del precepto).

Igualmente prevé que cada municipio será gobernado por un ayuntamiento de elección popular directa, integrado por un Presidente municipal y el número de regidores y síndicos que la Ley determine (primera parte de la fracción I del precepto); que si

alguno de los miembros del ayuntamiento dejara de desempeñar su cargo, será sustituido por su suplente, o se procederá según lo disponga la Ley (fracción I, cuarto párrafo); que los municipios tienen personalidad jurídica y manejarán su patrimonio conforme a la Ley (fracción II del artículo citado); que administrarán libremente su hacienda (fracción IV).

Las constituciones estatales también continúan con el desarrollo del reconocimiento de los usos y costumbres de los pueblos indígenas que permite que los propios municipios establezcan normas de derecho consuetudinario.

2.3. La evolución de la Constitución de 1917 en el ámbito municipal

La Constitución de 1917 en su texto original ha definido al municipio como la base de la división territorial y de la organización política y administrativa; igualmente atribuyéndole el adjetivo de “libre”, con personalidad jurídica propia, conforme a las bases que se ha venido reformando desde el texto de 1917.

En el texto de 1917, únicamente se establece que los municipios serán administrados por un ayuntamiento, contando con la libre administración de su hacienda pública, la cual se firma por las contribuciones que debían establecer las legislaturas de los estados, contribuciones que únicamente tenían el requisito de que fueran suficientes para atender sus *necesidades* sin embargo, no se da mayor detalle a que cuales son estas necesidades, las cuales necesariamente deberían ir vinculadas con una actividad u obligación, mientras que en la fracción III se le reconoce personalidad jurídica propia. Hasta este momento no establecía ninguna obligación o atribución particular a los municipios.

El texto de la fracción II, del texto original constitucional estipulaba: *“II.- Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de las contribuciones que señalen las Legislaturas de los Estados y que, en todo caso, serán las suficientes para atender a sus necesidades.”*

En el año de 1933, por reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del 29 de abril de 1933 se reformó el artículo 115 de la Constitución, reforma que solo contenía cambios políticos, respecto a la forma de organización del municipio, donde se estableció que debía haber un presidente municipal, regidores, y síndicos electos por elección directa sin posibilidad de reelección en el periodo inmediato sucesivo, al igual que las reformas de 12 de febrero de 1947 y 17 de octubre de 1953, reformas solo políticas.

No fue hasta la reforma del 06 de febrero de 1976, que se le otorgó a los municipios diversas facultades, consistentes en expedir leyes, reglamentos y disposiciones administrativas, con las siguientes restricciones: que sean dentro del ámbito de sus competencias, y; que sean necesarias para cumplir con los fines señalados en el tercer párrafo del artículo 27 Constitucional, en lo que se refiere a los centros urbanos y la ley federal de esa materia. También se contempla la necesidad de que los centros de población conurbados deban regular de manera conjunta y coordinada estas disposiciones.

Fue en esta misma reforma donde se pretendió que la Nación, en todo tiempo tenía imponer a la propiedad privada las modalidades que dicte el interés público, así como de regular en beneficio de la sociedad, el aprovechamiento de los elementos naturales

susceptibles de apropiación. Artículo que en la reforma del 10 de agosto de 1987 fue nuevamente reformado agregando a la potestad de la Nación, en la que se incluye al municipio, para dictar las medidas necesarias para el desarrollo de los asentamientos humanos y establecer adecuados destinos de tierras bosques y aguas, para ejecutar obras públicas y planear el crecimiento de los centro de población, preservando el equilibrio ecológico, solo agregando el texto “*Para preservar y restaurar el equilibrio ecológico*”

El 03 de febrero de 1983 se reformó todo el artículo, estableciendo que los Estados adopten, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo y popular, teniendo como base de su división territorial y su organización política el municipio, lo que básicamente se incluye desde la publicación original de la Constitución.

Sobre esta reforma hay dos puntos que llaman la atención. En primer lugar, se modifica la redacción del párrafo IV el cual contemplaba la posibilidad de que los estados y sobre todo los municipios, expidieran leyes, reglamentos y disposiciones administrativas en el ámbito de sus competencias, fracción que en su literalidad establecía:

“IV.- Los Estados y Municipios, en el ámbito de sus competencias, *expedirán las leyes*, reglamentos y disposiciones administrativas que sean necesarias para cumplir con los fines señalados en el párrafo tercero del artículo 27 de esta Constitución en lo que se refiere a los centros urbanos y de acuerdo con la Ley Federal de la materia.”

Con la reforma del año 1983, esa posibilidad, fue eliminada, sustituyéndose por la entonces fracción II, en la cual si bien se otorgaba facultades a los municipios, éstas solo eran para expedir bandos de policía y buen gobierno, reglamentos y circulares, de observancia general, siempre y cuando se emitan de acuerdo con las bases normativas

que debían ser establecidas por las legislaturas de los estados, cito a continuación el texto del la fracción II del artículo 115, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 03 de Febrero de 1983.

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

Los ayuntamientos poseerán facultades para expedir de acuerdo con las bases normativas que deberán establecer las Legislaturas de los Estados, los bandos de policía y buen gobierno y los reglamentos circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus respectivas jurisdicciones.”

Resalta la diferencia del texto constitucional, en el que originalmente los municipios tenían esa facultad de emitir *leyes*. Sin embargo en ese periodo de tiempo, e incluso, desde la reforma del 17 de octubre de 1953, los municipios contaban con un órgano materialmente legislativo, es decir el ayuntamiento formado por los regidores, no se tiene dato de que algún municipio haya expedido o promulgado alguna ley, en sentido estricto. En su literalidad el texto constitucional facultaba al municipio a expedir Leyes.

Con la misma reforma de 1983, también se dio un avance muy grande en establecer los elementos que comprendían la hacienda pública de los municipios, la cual en ese momento se contempló que estuviera compuesta por: a) Las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, *que establezcan los estados*; b) Las participaciones federales, consecuencia de la entrada en vigor del sistema nacional de coordinación fiscal; y c) Los ingresos derivados de la prestación de los servicios públicos a su cargo. Así mismo también contempló que las legislaturas de los estados debían de aprobar las leyes de ingresos de los estados.

Por un lado se le dio a los municipios el privilegio de que se establecieran a su favor contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, resultando una especie competencia

tributaria exclusiva de los ayuntamientos, sin que otro orden de gobierno pudiese establecer contribuciones sobre dichos conceptos.

De igual forma, el segundo elemento de la nueva concepción de la integración de la hacienda Tributaria, es decir las participaciones federales, surgió con motivo del nacimiento del Sistema de Coordinación Fiscal a principios de los años ochenta.

Si bien existió un periodo donde aparentemente, de acuerdo a la literalidad del texto constitucional los municipios tenían la posibilidad de expedir “leyes”, queda claro que los municipios, siendo la base de su división territorial y de su organización política y administrativa, no cuenta con un órgano formalmente legislativo, con capacidad de expedir leyes, por eso la necesidad de establecer la obligación de las legislaturas de los estados de aprobar las leyes de ingresos de los municipios, ya que de otra manera hubiese resultado imposible el establecimiento de contribuciones sin actuar en contravención del principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Como todo derecho implica una obligación, de igual modo, en la reforma de 1983, se establecieron diversas obligaciones a los municipios consistentes tener a su cargo la prestación de los servicios públicos de agua potable y alcantarillado; alumbrado público; limpia; mercados y centrales de abasto; panteones; rastro; calles, parques y jardines; seguridad pública y tránsito; y, las demás que las legislaturas de los estados les imponga atendiendo a las condiciones territoriales y socioeconómicas, así como a las capacidades administrativas y financieras de cada municipio, dotando a los municipios la facultad reglamentaria, dictándose las bases para ello, por las legislaturas de los estados. Sin

embargo esta reforma no fue del todo exitosa ya que existieron algunos factores de naturaleza política y económica que impidieron el avance en materia municipal.

No fue sino hasta la reforma del 23 de diciembre de 1999, mediante la cual se fortaleció la hacienda municipal y se introdujo el principio de autonomía municipal. Establece la exposición de motivos de la reforma: “reconocimiento y protección al ámbito exclusivo municipal, precisión jurídica y reenvío de la normatividad secundaria a las legislaturas de los estados y a los ayuntamientos según sea el caso”. Esta reforma propuso en su exposición de motivos,

“el sistema de participaciones se combine con el reconocimiento de mayores derechos de tributación autónoma a los Estados y Municipios, incluyendo una nueva situación jurídica frente a las empresas federales que operan en su territorio y, programar a largo plazo, el sistema de participaciones para que los Estados y Municipios más rezagados se vean favorecidos con un reparto creciente, vinculado a metas de desarrollo. **Señala, de igual manera, que se requiere realizar una amplia reforma legislativa con el propósito de incrementar las fuentes de ingreso municipales para permitir que los municipios dependan de sus propios recursos, y que las participaciones federales, se vuelvan solo complementarias.**”

2.4. La evolución de la hacienda pública municipal

La evolución de la Hacienda Pública Municipal a partir de los años ochenta, de acuerdo a las reformas constitucionales que se han suscitado, así como a los cambios en los diferentes rubros y fuentes de ingreso, se puede dividir en cinco etapas:

La primera etapa: antes de 1980, existía una moderada autosuficiencia municipal aunque en precarias condiciones. Se contaba con un sistema tributario sin dinamismo y sin coordinación entre los tres niveles de gobierno. Los municipios no contaban con suficientes ingresos propios, es decir existía un gran centralismo a la Federación para la obtención de recursos, existía lo que algunos autores denominan el Paternalismo de la Federación.

Ruiz de Chávez (p.113), reconoce que en esta etapa, el “paternalismo federal” regía, en el cual, en ocasiones se dotaba de un programa federal que apoyaba al municipio, pero este desaparecía, o dejaba de ser subsidiado. El municipio se encontraba a expensas de que la federación o el estado destinara algún recurso o se iniciara algún programa.

La segunda etapa: corresponde a la década de los ochentas, se distinguió por dar un fortalecimiento de los ingresos municipales, esto con la reforma constitucional de 1983 que faculta a los municipios al cobro de impuesto predial, donde se otorga personalidad jurídica y manejo de su patrimonio a los municipios, reconociéndoseles a los ayuntamientos facultades para expedir bandos de policía y buen gobierno, reglamentos, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus jurisdicciones, teniendo a su cargo los servicios públicos como agua potable y alcantarillado, alumbrado público, limpia, mercados y centrales de abasto, panteones,

rastreros, calles, parques y jardines, seguridad pública y tránsito. Los municipios de un mismo Estado, previo acuerdo de sus ayuntamientos, podrán coordinarse y asociarse para la presentación de los servicios públicos que les correspondan. Se establece que los municipios administrarán libremente su hacienda pudiendo percibir las contribuciones que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, las participaciones federales y los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo. Se especifica que sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los Municipios estarán exentos de pagar contribuciones.

Con esta reforma se hicieron explícitas las fuentes de ingresos y funciones municipales, lo que traería como consecuencia una menor dependencia de los municipios en las participaciones y aportaciones federales.

Una tercera etapa: se define hasta el año de 1994 en donde las administraciones aprovechan sus nuevas potestades y se esfuerzan para generar ingresos propios directos, sin embargo, hasta 1994, los recursos transferidos por medio del ramo 26 llegaron a significar en promedio más del 40 por ciento de los recursos ejercidos por los municipios, tal y como se aprecia en la tabla 2.1.

Tabla 2.1

Ramo 26 como porcentaje del Gasto Municipal 1990-1994. (Millones de Pesos – precios corrientes)

-	1990	1991	1992	1993	1994
Egresos Totales Municipales Promedio	12384038.6	13904273.9	14966789.1	16762740.4	18003301
Ramo 26 (Presupuesto Ejercido)	4975911.51	6183913.22	7268532.52	7722701.96	8.201.096.00
Ramo 26 como porcentaje de egresos municipales	40.20%	44.50%	48.60%	46.10%	45.60%

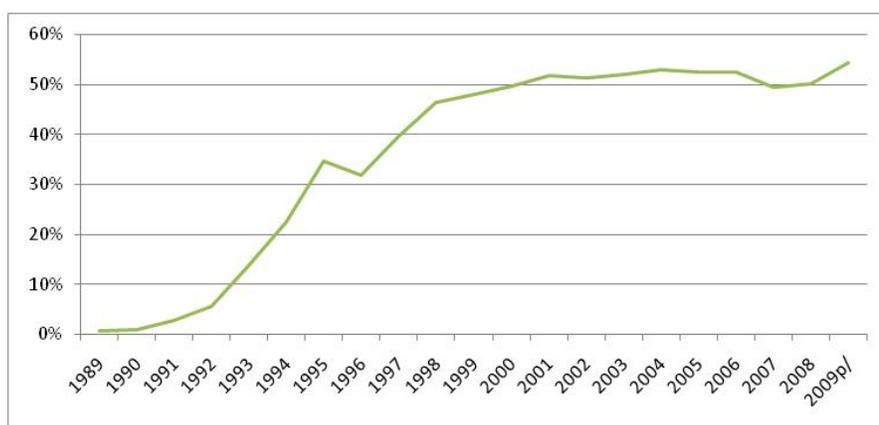
Fuente: Elaboración propia con base en el Instituto Nacional de Geografía y Estadística. (2015)

Cabe hacer mención que el Ramo 26 (INEGI 2015) para los años en cuestión agrupaba diversos programas y acciones orientados precisamente a disminuir la pobreza en el mediano plazo, privilegian la atención a grupos y regiones con las mayores desventajas económicas y sociales. Lo que sirvió al orden de gobierno federal como instrumento para avanzar en la descentralización. Desde su creación en los ochenta, la operación del ramo buscó hacer compatibles las acciones sectoriales con las necesidades regionales.

Los recursos del ramo 26 eran repartidos por la federación a los municipios para que estos atendieran directamente las necesidades sociales, y así avanzar con la descentralización.

La cuarta etapa de la Crisis se identifica de 1995 a 1997. Existió una gran represión en las estrategias municipales para generación de ingresos propios. Amplían transferencias en los ramos 26 y 33 donde el Ramo 26 corresponde al desarrollo social y productivo en regiones de pobreza y el 33 en aportaciones a entidades federativas y municipales. En este periodo se suscitó una caída sistemática, de las aportaciones en estos dos ramos tal y como se aprecia en figura 2.1

Figura 2.1. Porcentaje de las Aportaciones Federales con relación al total de egresos municipales.



Fuente: Elaboración propia con base en el Instituto Nacional de Geografía y Estadística. (2015)

Por último y la más importante etapa que es la que incluso actualmente sigue rigiendo, que comenzó a partir de 1999, con la reforma constitucional publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de Diciembre de 1999, mediante la cual los municipios fueron plenamente reconocidos como ámbito de gobierno, se modernizan y evolucionan para prestar más y mejores servicios a la población y mejoran su situación financiera. Al respecto se especifica que las legislaturas locales aprobarán las leyes de ingresos municipales, en tanto que los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos. Amplía las facultades de los municipios para: participar en la formulación de planes de desarrollo regional; intervenir en la formulación de los mismos; intervenir en la formulación y aplicación de programas de transporte público de pasajeros cuando aquéllos afecten su ámbito territorial, así como celebrar convenios para la administración y custodia de las zonas federales.

Con esta reforma se les otorga lo que se puede denominar una “para-potestad” tributaria al disponer que los ayuntamientos propongan a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y tablas de valores unitarios de suelo y construcciones sobre la propiedad inmobiliaria. Sin embargo no obstante el gran avance en esta materia con la reforma de 1999, en la actualidad han cambiado los escenarios y situaciones por lo cual la misma se queda corta, acentuándose la necesidad de ampliar esta llamada para-potestad tributaria, como se justifica en el capítulo respectivo.

A continuación se muestran las tablas en las que se observa la evolución de los ingresos de los municipios y como es que los ingresos propios no evolucionan de la misma manera que los ingresos por aportaciones y participaciones.

Tabla 2.2

Ingresos Municipales totales por rubros (Cifras en Pesos) 1997-2000
egresos municipales.

AÑO	1997	1998	1999	2000
TOTAL INGRESOS	\$ 34,137,022,716	\$ 50,584,531,134	\$ 70,163,441,054	\$ 85,349,433,000
IMPUESTOS	\$ 4,696,138,677	\$ 5,645,262,957	\$ 6,584,117,361	\$ 8,016,046,390
PARTICIPACIONES FEDERALES	\$ 19,018,153,567	\$ 25,964,895,932	\$ 33,731,964,673	\$ 37,448,070,595
CONTRIBUCIONES DE MEJORAS	\$ 234,410,194	\$ 261,744,682	\$ 320,686,241	\$ 403,976,651
DERECHOS	\$ 2,212,929,734	\$ 2,960,859,371	\$ 3,733,514,477	\$ 4,528,701,430
PRODUCTOS	\$ 985,920,966	\$ 1,366,647,675	\$ 1,575,317,749	\$ 1,511,157,631
APROVECHAMIENTOS	\$ 1,906,302,478	\$ 2,879,865,691	\$ 3,514,655,380	\$ 3,474,930,458
DEUDA PUBLICA	\$ 1,444,767,157	\$ 1,708,859,317	\$ 2,136,045,050	\$ 1,841,237,751
POR CUENTA DE 3ROS	\$ 802,973,747	\$ 1,156,095,182	\$ 1,515,342,429	\$ 1,515,342,429
TRANSFERENCIAS	\$ 1,390,106,608	\$ 5,498,364,776	\$ 12,770,422,766	\$ 21,200,972,134
OTROS INGRESOS	\$ 721,063,271	\$ 1,903,898,924	\$ 2,506,994,708	\$ 2,200,062,287
DISPONIBILIDADES	\$ 724,256,317	\$ 1,186,232,216	\$ 2,133,627,467	\$ 3,208,935,244

Fuente: Elaboración propia con base en el Instituto Nacional de Geografía y Estadística. (2015)

Tabla 2.3

Ingresos Municipales totales por rubros (Cifras en Pesos) 2001-2004

AÑO	2001	2002	2003	2004
TOTAL INGRESOS	\$ 100,851,627,486	\$ 122,343,321,461	\$ 135,875,467,424	\$ 149,586,118,697
IMPUESTOS	\$ 9,554,226,885	\$ 11,703,050,641	\$ 13,282,817,762	\$ 15,543,042,963
PARTICIPACIONES FEDERALES	\$ 39,098,610,624	\$ 42,061,232,757	\$ 49,660,771,931	\$ 54,990,452,826
CONTRIBUCIONES DE MEJORAS	\$ 394,573,301	\$ 482,968,274	\$ 519,440,288	\$ 766,867,706
DERECHOS	\$ 5,330,808,520	\$ 6,387,932,062	\$ 7,428,253,496	\$ 8,528,876,620
PRODUCTOS	\$ 1,646,975,024	\$ 1,738,584,450	\$ 1,903,051,404	\$ 2,224,869,338
APROVECHAMIENTOS	\$ 4,604,390,230	\$ 4,625,903,477	\$ 4,550,984,191	\$ 6,009,116,060
DEUDA PUBLICA	\$ 2,941,587,908	\$ 5,398,289,347	\$ 6,006,135,845	\$ 9,528,497,399
POR CUENTA DE 3ROS	\$ 712,768,785	\$ 709,971,548	\$ 1,024,868,201	\$ 910,069,126
TRANSFERENCIAS	\$ 30,599,498,979	\$ 41,238,826,269	\$ 42,641,124,381	\$ 43,673,179,060
OTROS INGRESOS	\$ 2,488,526,604	\$ 3,522,916,803	\$ 3,112,451,686	\$ 3,726,579,503
DISPONIBILIDADES	\$ 3,479,660,626	\$ 4,473,645,833	\$ 5,745,568,239	\$ 3,684,568,096

Fuente: Elaboración propia con base en el Instituto Nacional de Geografía y Estadística. (2015)

Tabla 1.4 Ingresos *Municipales totales por rubros (Cifras en Pesos) 2005-2007*

AÑO	2005	2006	2007
TOTAL INGRESOS	\$ 165,669,232,331.00	\$ 192,598,012,739.00	\$ 204,840,411,165.00
IMPUESTOS	\$ 17,750,542,867.00	\$ 21,077,521,146.00	\$ 24,336,718,090.00
PARTICIPACIONES FEDERALES	\$ 60,601,334,358.00	\$ 71,699,194,354.00	\$ 70,692,373,465.00
CONTRIBUCIONES DE MEJORAS	\$ 880,751,096.00	\$ 1,074,180,839.00	\$ 944,773,634.00
DERECHOS	\$ 9,456,835,226.00	\$ 10,632,372,968.00	\$ 11,784,782,444.00
PRODUCTOS	\$ 2,535,380,163.00	\$ 2,770,157,634.00	\$ 3,268,166,364.00
APROVECHAMIENTOS	\$ 6,111,399,317.00	\$ 71,601,057,667.00	\$ 269,765,455.00
DEUDA PUBLICA	\$ 10,149,522,745.00	\$ 11,032,151,866.00	\$ 11,774,895,829.00
POR CUENTA DE 3ROS	\$ 482,678,231.00	\$ 290,131,544.00	\$ 657,677,967.00
TRANSFERENCIAS	\$ 48,995,454,396.00	\$ 54,618,143,834.00	\$ 61,136,400,632.00
OTROS INGRESOS	\$ 5,171,142,502.00	\$ 6,420,979,102.00	\$ 6,717,774,862.00
DISPONIBILIDADES	\$ 3,534,191,430.00	\$ 5,823,073,686.00	\$ 6,257,082,423.00

Fuente: Elaboración propia con base en el Instituto Nacional de Geografía y Estadística. (2015)

A partir de la reforma Constitucional de 1999, el artículo 115, fracción IV conceptualiza o define la manera en que se va a integrar la hacienda municipal.

“IV.- Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

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

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

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

De la lectura de este artículo se pueden distinguir cuatro tipos de ingresos municipales que conforman la hacienda pública. Los impuestos sobre la propiedad inmobiliaria; los derechos por la prestación de servicios públicos; la explotación de sus bienes patrimoniales, y; los recursos federales provenientes de la coordinación fiscal (aportaciones y participaciones). A continuación explico brevemente cada uno de ellos.

- *Impuestos sobre la propiedad inmobiliaria*: que se traducen en el Impuesto Predial, Impuesto Sobre Traslado de Dominio, Impuesto sobre fraccionamientos.

El impuesto predial es el principal impuesto con el que cuentan los municipios, el cual grava la propiedad o posesión del suelo y construcciones, que por sus características (base amplia, clara identificación e inmovilidad de la base) resulta ser una contribución idónea para ser administrada por los gobiernos locales y para que pueda utilizarla como medio de los servicios público no individualizables.

No obstante, el gran potencial que presenta el impuesto predial, no se ha obtenido históricamente los rendimientos esperados, motivo de cuestiones no solo de administración tributaria sino también de cuestiones técnico catastrales y factores políticos, que han disminuido su rendimiento. Tal es el caso que se sufrió en el estado de Querétaro, cuando la Ley de Hacienda de los Municipios del Estado de Querétaro, fue declarada inconstitucional por la Segunda Sala de la Corte de Justicia de la Nación (SCJN), al resolver la Contradicción de tesis 40/2013. En virtud de la cual se determinó que al no estar refrendada por el Secretario de la materia, es decir el Secretario de Finanzas del Estado, se encontraba viciado el proceso legislativo y por lo tanto se atentaba en contra del principio de legalidad tributaria.

El segundo impuesto en orden de importancia establecido a favor de los municipios es el también conocido impuesto sobre traslado de dominio, impuesto que grava las operaciones de transmisión de propiedad, como la compraventa, donación, prescripción, dación en pago, etc., impuesto que también es utilizado para efectos del registro de

propiedad, por lo que también tiene su génesis en propósitos extra fiscales como la regulación y control catastral.

- *Los derechos provenientes de la Prestación de Servicios Públicos a su cargo.*

Constitucionalmente los municipios tiene los siguientes servicios públicos a su cargo, Agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de sus aguas residuales; Alumbrado público; Limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos; Mercados y centrales de abasto; Panteones; Rastro; Calles, parques y jardines y su equipamiento; Seguridad pública, en los términos del artículo 21 de esta Constitución, policía preventiva municipal y tránsito; Los demás que las Legislaturas locales determinen según las condiciones territoriales y socio-económicas de los Municipios, así como su capacidad administrativa y financiera.

- *La explotación de sus bienes patrimoniales.* El conjunto de bienes, derechos, recursos e inversiones que como elementos constitutivos de su estructura social o como resultado de su Actividad normal ha acumulado el Municipio y posee título de dueño o propietario, tales como: bienes inmuebles, bienes muebles o bienes muebles por disposición de ley que son las obligaciones y derechos o acciones que tienen por objeto, cosas muebles o cantidades exigibles en virtud de su acción persona,

- *Los recursos federales derivados de la coordinación fiscal: (Participaciones y Aportaciones)* De acuerdo a la Ley de Coordinación Fiscal, las participaciones que reciben los municipios deben incluir mínimo el 20% del monto que reciban los estados por los siguientes conceptos: Fondo general de participaciones, coordinación de derechos, impuesto sobre automóviles nuevos y por impuestos especiales. Por otro lado, según la misma Ley, los municipios colindantes con la frontera o los litorales por los

que se realice materialmente la entrada o salida de los bienes importados o exportados, participarán del 0.136% de la Recaudación federal Participable, los municipios colindantes con la frontera por lo que se realice materialmente la salida del país de petróleo recibirían 3.17% del derecho adicional sobre la extracción de éste, excluyendo el derecho extraordinario sobre el mismo. Además, todos los municipios deben recibir el 100% del Fondo de Fomento Municipal, constituido con el 1% de la Recaudación Federal Participable.

En resumen, Hernández-Gaona (1991, p. 59 y 60) establece una conformación de la hacienda pública en 10 conceptos.

- “1. Los bienes muebles e inmuebles propiedad del municipio;
2. Los productos de sus bienes muebles e inmueble y los aprovechamientos;
3. Los impuestos sobre la propiedad inmobiliaria, así como las derivadas de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora;
4. Los derechos derivados de la prestación de servicios públicos;
5. Los productos derivados de la explotación de los recursos naturales propiedad de la Federación que se encuentren en los terrenos de los municipios, en los términos y proporciones que les asignen las leyes o convenios relativos;
6. Las Participaciones que reciban de acuerdo con las leyes federales y estatales;
7. Las utilidades de las empresas paramunicipales que se crearan dentro del ámbito de competencia de los ayuntamientos;
8. Las tasas adicionales que en su caso fijen el Congreso de la Unión y las legislaturas de los estados sobre impuestos federales y estatales;
9. Por los capitales y créditos a favor del municipio;
10. Por las donaciones, herencias y legados que reciba.”

Con los datos globales y relativos de la evolución de los ingresos municipales desde 1998, datos obtenidos del Instituto Nacional de Geografía e Informática, se puede analizar la tendencia de los ingresos municipales según el origen a manera de observar si los municipios están cada vez alcanzando su independencia financiera o todavía dependen en gran medida de los ingresos provenientes de la coordinación fiscal.

Tabla 2.5

Ingresos Municipales totales por rubros (Cifras en Pesos) 1997-2000

AÑO	1997	1998	1999	2000
TOTAL INGRESOS	\$ 34,137,022,716	\$ 50,584,531,134	\$ 70,163,441,054	\$ 85,349,433,000
IMPUESTOS	\$ 4,696,138,677	\$ 5,645,262,957	\$ 6,584,117,361	\$ 8,016,046,390
PARTICIPACIONES FEDERALES	\$ 19,018,153,567	\$ 25,964,895,932	\$ 33,731,964,673	\$ 37,448,070,595
CONTRIBUCIONES DE MEJORAS	\$ 234,410,194	\$ 261,744,682	\$ 320,686,241	\$ 403,976,651
DERECHOS	\$ 2,212,929,734	\$ 2,960,859,371	\$ 3,733,514,477	\$ 4,528,701,430
PRODUCTOS	\$ 985,920,966	\$ 1,366,647,675	\$ 1,575,317,749	\$ 1,511,157,631
APROVECHAMIENTOS	\$ 1,906,302,478	\$ 2,879,865,691	\$ 3,514,655,380	\$ 3,474,930,458
DEUDA PUBLICA	\$ 1,444,767,157	\$ 1,708,859,317	\$ 2,136,045,050	\$ 1,841,237,751
POR CUENTA DE 3ROS	\$ 802,973,747	\$ 1,156,095,182	\$ 1,515,342,429	\$ 1,515,342,429
TRANSFERENCIAS	\$ 1,390,106,608	\$ 5,498,364,776	\$ 12,770,422,766	\$ 21,200,972,134
OTROS INGRESOS	\$ 721,063,271	\$ 1,903,898,924	\$ 2,506,994,708	\$ 2,200,062,287
DISPONIBILIDADES	\$ 724,256,317	\$ 1,186,232,216	\$ 2,133,627,467	\$ 3,208,935,244

Fuente: Elaboración propia con base en el Instituto Nacional de Geografía y Estadística. (2015)

Tabla 2.6

Ingresos Municipales totales por rubros (Cifras en Pesos) 2000-2004

AÑO	2001	2002	2003	2004
TOTAL INGRESOS	\$ 100,851,627,486	\$ 122,343,321,461	\$ 135,875,467,424	\$ 149,586,118,697
IMPUESTOS	\$ 9,554,226,885	\$ 11,703,050,641	\$ 13,282,817,762	\$ 15,543,042,963
PARTICIPACIONES FEDERALES	\$ 39,098,610,624	\$ 42,061,232,757	\$ 49,660,771,931	\$ 54,990,452,826
CONTRIBUCIONES DE MEJORAS	\$ 394,573,301	\$ 482,968,274	\$ 519,440,288	\$ 766,867,706
DERECHOS	\$ 5,330,808,520	\$ 6,387,932,062	\$ 7,428,253,496	\$ 8,528,876,620
PRODUCTOS	\$ 1,646,975,024	\$ 1,738,584,450	\$ 1,903,051,404	\$ 2,224,869,338
APROVECHAMIENTOS	\$ 4,604,390,230	\$ 4,625,903,477	\$ 4,550,984,191	\$ 6,009,116,060
DEUDA PUBLICA	\$ 2,941,587,908	\$ 5,398,289,347	\$ 6,006,135,845	\$ 9,528,497,399
POR CUENTA DE 3ROS	\$ 712,768,785	\$ 709,971,548	\$ 1,024,868,201	\$ 910,069,126
TRANSFERENCIAS	\$ 30,599,498,979	\$ 41,238,826,269	\$ 42,641,124,381	\$ 43,673,179,060
OTROS INGRESOS	\$ 2,488,526,604	\$ 3,522,916,803	\$ 3,112,451,686	\$ 3,726,579,503
DISPONIBILIDADES	\$ 3,479,660,626	\$ 4,473,645,833	\$ 5,745,568,239	\$ 3,684,568,096

Fuente: Elaboración propia con base en el Instituto Nacional de Geografía y Estadística. (2015)

Tabla 2.7.

Ingresos Municipales totales por rubros (Cifras en Pesos) 2005-2007

AÑO	2005	2006	2007
TOTAL INGRESOS	\$ 165,669,232,331.00	\$ 192,598,012,739.00	\$ 204,840,411,165.00
IMPUESTOS	\$ 17,750,542,867.00	\$ 21,077,521,146.00	\$ 24,336,718,090.00
PARTICIPACIONES FEDERALES	\$ 60,601,334,358.00	\$ 71,699,194,354.00	\$ 70,692,373,465.00
CONTRIBUCIONES DE MEJORAS	\$ 880,751,096.00	\$ 1,074,180,839.00	\$ 944,773,634.00
DERECHOS	\$ 9,456,835,226.00	\$ 10,632,372,968.00	\$ 11,784,782,444.00
PRODUCTOS	\$ 2,535,380,163.00	\$ 2,770,157,634.00	\$ 3,268,166,364.00
APROVECHAMIENTOS	\$ 6,111,399,317.00	\$ 71,601,057,667.00	\$ 269,765,455.00
DEUDA PUBLICA	\$ 10,149,522,745.00	\$ 11,032,151,866.00	\$ 11,774,895,829.00
POR CUENTA DE 3ROS	\$ 482,678,231.00	\$ 290,131,544.00	\$ 657,677,967.00
TRANSFERENCIAS	\$ 48,995,454,396.00	\$ 54,618,143,834.00	\$ 61,136,400,632.00
OTROS INGRESOS	\$ 5,171,142,502.00	\$ 6,420,979,102.00	\$ 6,717,774,862.00
DISPONIBILIDADES	\$ 3,534,191,430.00	\$ 5,823,073,686.00	\$ 6,257,082,423.00

Fuente: Elaboración propia con base en el Instituto Nacional de Geografía y Estadística. (2015)

Es también a partir de la reforma de 1999 que se reconoce el PRINCIPIO DE LA LIBRE ADMINISTRACIÓN HACENDARIA, concepto que ha sido desarrollado por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Época: Novena Época; Registro: 192331; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XI, Febrero de 2000; Materia(s): Constitucional; Tesis: P./J. 5/2000; Página: 515

HACIENDA MUNICIPAL Y LIBRE ADMINISTRACIÓN HACENDARIA. SUS DIFERENCIAS (ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL).

En términos generales puede considerarse que la hacienda municipal se integra por los ingresos, activos y pasivos de los Municipios; por su parte, la libre administración hacendaria debe entenderse como el régimen que estableció el Poder Reformador de la Constitución a efecto de fortalecer la autonomía y autosuficiencia económica de los Municipios, con el fin de que éstos puedan tener libre disposición y aplicación de sus recursos y satisfacer sus necesidades, todo esto en los términos que fijen las leyes y para el cumplimiento de sus fines públicos.”

“Época: Novena Época; Registro: 192330; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XI, Febrero de 2000; Materia(s): Constitucional; Tesis: P./J. 6/2000; Página: 514

HACIENDA MUNICIPAL. CONCEPTOS SUJETOS AL RÉGIMEN DE LIBRE ADMINISTRACIÓN HACENDARIA (ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL).

El artículo 115, fracción IV, de la Constitución Federal, establece que la hacienda municipal se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso: a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles; b) Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las Legislaturas de los Estados; y, c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo. De una interpretación armónica, sistemática y teleológica de la disposición constitucional, se concluye que la misma no tiende a establecer la forma en que puede integrarse la totalidad de la hacienda municipal, sino a precisar en lo particular aquellos conceptos de la misma que quedan sujetos al régimen de libre administración hacendaria, toda vez que, por una parte, la hacienda municipal comprende un universo de elementos que no se incluyen en su totalidad en la disposición constitucional y que también forman parte de la hacienda municipal y, por otra, la disposición fundamental lo que instituye, más que la forma en que se integra la hacienda municipal, son los conceptos de ésta que quedan comprendidos en el aludido régimen de libre administración hacendaria.”

En estas tesis se hace una definición de la libre administración hacendaria, y su diferencia con la hacienda pública, señalando como la primera la prerrogativa constitucional de los municipios de administrar libremente ciertos recursos, en específico los señalados por la fracción IV, y que la hacienda pública son todos los recursos que recibe el municipios, siendo que la totalidad de estos no se encuentran señalados en la fracción del texto constitucional señalado, y por lo tanto, no obstante forman parte de la hacienda pública, no se encuentran sujetos al principio de la libre administración de la hacienda municipal, como podrían ser las aportaciones federales, que son recursos que previa a su entregan se encuentran etiquetados para una obra o algún rubro de la administración pública específico.

En consecuencia la libre administración de la hacienda pública municipal comprende, las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria tales como el impuesto predial, impuesto sobre traslado de dominio, impuesto sobre fraccionamientos, impuesto sobre el aumento de valor, las participaciones federales, los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo, es decir los derechos establecidos por cada

uno de los servicios publico que la propia constitución establece a cargo de los municipios.

“Época: Novena Época; Registro: 163468; Instancia: Primera Sala; Tipo de Tesis: Aislada; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXXII, Noviembre de 2010; Materia(s): Constitucional; Tesis: 1a. CXI/2010; Página: 1213

HACIENDA MUNICIPAL. PRINCIPIOS, DERECHOS Y FACULTADES EN ESA MATERIA, PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

El citado precepto constitucional establece diversos principios, derechos y facultades de contenido económico, financiero y tributario a favor de los municipios para el fortalecimiento de su autonomía a nivel constitucional, los cuales, al ser observados, garantizan el respeto a la autonomía municipal, y son los siguientes: a) el principio de libre administración de la hacienda municipal, que tiene como fin fortalecer la autonomía y autosuficiencia económica de los municipios, para que tengan libre disposición y aplicación de sus recursos y satisfagan sus necesidades sin estar afectados por intereses ajenos que los obliguen a ejercer sus recursos en rubros no prioritarios o distintos de sus necesidades reales, en los términos que fijen las leyes y para el cumplimiento de sus fines públicos; además, este principio rige únicamente sobre las participaciones federales y no respecto de las aportaciones federales, pues las primeras tienen un componente resarcitorio, ya que su fin es compensar la pérdida que resienten los estados por la renuncia a su potestad tributaria originaria de ciertas fuentes de ingresos, cuya tributación se encomienda a la Federación; mientras que las aportaciones federales tienen un efecto redistributivo, que apoya el desarrollo estatal y municipal, operando con mayor intensidad en los estados y municipios económicamente más débiles, para impulsar su desarrollo, tratándose de recursos preetiquetados que no pueden reconducirse a otro tipo de gasto más que el indicado por los fondos previstos en la Ley de Coordinación Fiscal; b) el principio de ejercicio directo del ayuntamiento de los recursos que integran la hacienda pública municipal, el cual implica que todos los recursos de la hacienda municipal, incluso los que no están sujetos al régimen de libre administración hacendaria -como las aportaciones federales-, deben ejercerse en forma directa por los ayuntamientos o por quienes ellos autoricen conforme a la ley. Así, aun en el caso de las aportaciones federales esta garantía tiene aplicación, ya que si bien estos recursos están preetiquetados, se trata de una preetiquetación temática en la que los municipios tienen flexibilidad en la decisión de las obras o actos en los cuales invertirán los fondos, atendiendo a sus necesidades y dando cuenta de su utilización a posteriori en la revisión de la cuenta pública correspondiente; c) el principio de integridad de los recursos municipales, consistente en que los municipios tienen derecho a la recepción puntual, efectiva y completa tanto de las participaciones como de las aportaciones federales, pues en caso de entregarse extemporáneamente, se genera el pago de los intereses correspondientes; d) el derecho de los municipios a percibir las contribuciones, incluyendo las tasas adicionales que establezcan los estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles; e) el principio de reserva de fuentes de ingresos municipales, que asegura a los municipios tener disponibles ciertas fuentes de ingreso para atender el cumplimiento de sus necesidades y responsabilidades públicas; f) la facultad constitucional de los ayuntamientos, para que en el ámbito de su competencia, propongan a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, propuesta que tiene un alcance superior al de fungir como elemento necesario para poner en movimiento a la maquinaria legislativa, pues ésta tiene un rango y una visibilidad constitucional equivalente a la facultad decisoria de las legislaturas estatales; y, g) la facultad de las legislaturas estatales para aprobar las leyes de ingresos de los municipios.

Controversia constitucional 70/2009. Municipio de Santiago Yaveo, Choapam, Estado de Oaxaca. 2 de junio de 2010. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Laura Patricia Rojas Zamudio y Raúl Manuel Mejía Garza.”

Se reitera en esta tesis el *principio de libre administración de la hacienda municipal*, fortalecer la autonomía y autosuficiencia, para una libre disposición de administración para la satisfacción de sus necesidades, sin incluir en bajo este principio las aportaciones federales. También se reconocen otros principios.

El *principio de ejercicio directo* del ayuntamiento de los recursos públicos, que en el caso de aportaciones, si bien son etiquetados, el ayuntamiento o quien expresamente por voluntad del ayuntamiento lo ejerce directamente, siendo únicamente obligación de la rendición de la cuenta pública.

El *principio de integridad de los recursos municipales*, que significa que los municipios deben recibir de manera “puntual, efectiva y completa” las participaciones y aportaciones establecidas a su favor. Incluso con la posibilidad de que si los recursos no son entregados a los municipios en tiempo o se haga en forma extemporánea se generara el pago de los intereses correspondientes.

Este criterio se refleja en la tesis de jurisprudencia 46/2004, que se cita:

“Época: Novena Época; Registro: 181288; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XIX, Junio de 2004; Materia(s): Administrativa; Tesis: P./J. 46/2004; Página: 883

RECURSOS FEDERALES A LOS MUNICIPIOS. CONFORME AL PRINCIPIO DE INTEGRIDAD DE SUS RECURSOS ECONÓMICOS, LA ENTREGA EXTEMPORÁNEA GENERA INTERESES.

La reforma de mil novecientos noventa y nueve al artículo 115 de la Constitución Federal consolidó la autonomía del Municipio, configurándolo como un tercer nivel de gobierno con un régimen competencial propio y exclusivo. La Constitución, sin embargo, no le atribuye potestad legislativa en materia impositiva, como vía para proveerle de los recursos necesarios para hacer frente a dichas competencias y responsabilidades. Así, la fracción IV del mencionado artículo prevé el concepto de hacienda municipal y hace una enumeración no exhaustiva de los recursos que habrán de integrarla;

su segundo párrafo establece garantías para que la Federación y los Estados no limiten, mediante exenciones o subsidios, el flujo de recursos que deben quedar integrados a la hacienda municipal; finalmente, el último párrafo de la citada fracción subraya que los recursos que integran la hacienda municipal serán ejercidos en forma directa por los Ayuntamientos. De la interpretación sistemática de la fracción IV, en el contexto general del artículo 115 -que pone a cargo exclusivo de los Ayuntamientos la prestación de un número importante de funciones y servicios públicos-, puede concluirse que nuestra Constitución ha consagrado implícitamente el principio de integridad de los recursos económicos municipales. La Constitución, en otras palabras, no solamente ha atribuido en exclusividad una serie de competencias a los Municipios del país, sino que ha garantizado también que los mismos gozarán de los recursos económicos necesarios para cumplir con dichas responsabilidades constitucionales. Por ello, una vez que la Federación decide transferir cierto tipo de recursos a los Municipios con la mediación administrativa de los Estados, hay que entender que el artículo 115 constitucional garantiza a dichos Municipios su recepción puntual y efectiva, porque la facultad constitucional exclusiva de programar y aprobar el presupuesto municipal de egresos de la que gozan presupone que deben tener plena certeza acerca de sus recursos. Si la Federación y los Estados, una vez que han acordado la transferencia de ciertos recursos a los Municipios, incumplen o retardan tal compromiso los privan de la base material y económica necesaria para ejercer sus obligaciones constitucionales y violan el artículo 115 de la Constitución Federal; por tanto, la entrega extemporánea de dichos recursos genera los intereses correspondientes.”

El derecho de los municipios de recibir contribuciones y principio de reserva de fuentes, según los cuales el municipio tiene una competencia tributaria por los impuestos y derechos establecidos a su favor, y la exclusividad de la imposición tributaria a su favor a los impuestos sobre la propiedad inmobiliaria.

El derecho de proponer a las legislaturas las cuotas y tarifas aplicables a los impuestos y derechos establecidos a su favor, equiparando esta facultad equivalente a la facultad decisoria de las legislaturas.

Esta facultad de propuesta legislativa de los ayuntamientos respecto de la regulación del impuesto predial, tiene un alcance superior al de fungir como simple elemento necesario para poner en movimiento a la maquinaria legislativa, pues esta propuesta tiene un rango y una visibilidad constitucional equivalente a la facultad decisoria de las legislaturas estatales.

La realización de la propuesta de ley que se debe enviar a las Legislaturas locales, sobre la modificación de las tablas de valores unitarios de los inmuebles para igualarse a

los de mercado, corresponde a los ayuntamientos municipales, ya que son estos órganos del poder público que están más cerca de la población y tienen mejores elementos para determinar el valor de los inmuebles sujetos a su circunscripción territorial por ser los conocedores de las condiciones económicas de la población.

En este contexto, que la interpretación de la palabra “proponer”, debe entenderse en el sentido de que al hacer la proposición de actualización de las tablas de valores unitarios y tasas a los congresos locales, los ayuntamientos deben explicitar las razones y acompañar los estudios correspondientes que tiendan a demostrar su intención, debiendo destacarse que la propuesta de mérito, puede ser acogida o no por los congresos locales.

Sin embargo, los congresos locales no tienen, concomitantemente, la obligación de simplemente aceptar las propuestas realizadas por los municipios, sino que deben decidir con prudencia y sensatez, con una visión global, lo que procede admitir de la proposición y lo que no. En efecto, los congresos locales tienen la obligación de ponderar, estudiar y tomar en consideración las propuestas de los municipios, al decidir razonablemente si admiten o no la propuesta que les planteen, y cuando emitan su decisión, deberán señalar razonablemente, los motivos por los cuales, decidieron aceptar, modificar o rechazar las propuestas de los municipios.

Desde la reforma constitucional de 1999 se reconoce el principio de la libre administración de la hacienda municipal, la cual fue definiendo a través de a interpretación del texto constitucional llevado a cabo por parte de la Suprema Corte de la Nación y de los órganos del Poder Judicial de la Federación a través de los diferentes

procesos de control constitucional como lo son la acción de inconstitucionalidad y la controversia constitucional.

La Suprema Corte de justicia de la Nación ha dicho que la fracción IV de este precepto establece un conjunto de previsiones cuyo objetivo consiste en regular las relaciones entre los estados y los municipios en materia de hacienda y recursos económicos municipales, en los que se establecen diversas garantías jurídicas de contenido económico, financiero y tributario a favor de los municipios, lo cual resulta totalmente congruente con el propósito del Constituyente Permanente para el fortalecimiento de la autonomía municipal a nivel constitucional, por lo que, el cumplimiento de todos estos aspectos genera y garantiza el respeto a la autonomía municipal, esto a partir fundamentalmente de la reforma de 1999.

Para garantizar el cumplimiento de estas garantías, los municipios pueden acudir al ejercicio de dos procesos constitucionales, la acción de inconstitucionalidad y la controversia constitucional.

La “acción de inconstitucionalidad” es el mecanismo de control contemplado por el artículo 105 Constitucional fracción II, en el cual ciertos sujetos legitimados pueden plantear la posible contradicción entre una norma de carácter general y la Constitución. Que en el caso de los municipios se daría cuando una legislatura emitiera una norma o que limite su patrimonio o sus funciones constitucionalmente establecidas.

La “controversia constitucional” es otro mecanismo de control constitucional a través del cual se pueden resolver controversias entre distintos órganos del poder público (federación, estados, municipios, y/o poder ejecutivo, legislativo, judicial, organismos

autónomos,) respecto de la constitucionalidad de sus actos o disposiciones generales, que en el caso concreto, vulnera las facultades ya establecidas en materia tributaria, concedidas desde el propio texto constitucional.

En el caso concreto, respecto a la interpretación del artículo 115 Constitucional y considerando que es competencia de las legislaturas locales, la expedición de las leyes fiscales que contemplan las contribuciones a favor de los municipios, han sido los propios municipios quienes han impulsado, estos mecanismos constitucionales para poder dotar de contenido e interpretar la reforma constitucional y así la Suprema Corte y sus salas se pudieran pronunciar respecto al alcance de la misma.

A manera de ejemplo, en la tesis supra citada al resolverse la *controversia constitucional 70/2009*, la cual fue promovida por el Municipio de Santiago Yaveo Choapam, Estado de Oaxaca, en contra de actos de la Legislatura del Estado de Oaxaca, del Poder Ejecutivo del Estado de Oaxaca y del Secretario de Finanzas del Estado de Oaxaca, tendientes a retener ilegalmente las participaciones del ramo 28 y las aportaciones del ramo 33, fondos III y IV del presupuesto de Egresos de la Federación

Los actos reclamados en esta *controversia constitucional* fueron los siguientes, los cuales se citan en su literalidad :

“a.- Los actos encaminados a generar inestabilidad económica y social dentro del Municipio de Santiago Yaveo, Choapam, del Estado de Oaxaca, que se traduce en la pretensión u órdenes de privar del cargo que ostentan todos y cada uno de los integrantes del ayuntamiento del municipio mencionado, por un periodo del primero de julio de dos mil nueve al treinta y uno de diciembre de dos mil diez.

b.- La pretensión e indebida entrega de las participaciones correspondientes al ramo 28 y las aportaciones del ramo 33, fondos III y IV del Presupuesto de Egresos de la Federación, a personas ajenas a las autoridades legalmente en funciones y sin que tengan facultades para recibirlas por no formar parte de la Comisión de Hacienda municipal, designada por acuerdo de tres de julio de dos mil nueve; actos imputados tanto al Secretario de Finanzas del Gobierno del Estado como al

Recaudador de Rentas del Distrito Judicial de Tuxtépéc, de la Entidad a partir del mes de agosto de dos mil nueve.

c.- La ilegal retención de las participaciones del ramo 28 y las aportaciones del ramo 33, fondos III y IV del Presupuesto de Egresos de la Federación que corresponden al Municipio de Santiago Yaveo Choapam de la Entidad, a la Comisión de Hacienda municipal, designada a partir de agosto de dos mil nueve.

d.- Los actos tendentes a retener, dilatar e impedir la entrega de las participaciones y aportaciones que corresponden al municipio de los ramos 28 y 33, fondos III y IV a quienes integran la Comisión de Hacienda municipal, contraviniendo el acuerdo de tres de julio de dos mil nueve, y generando un perjuicio patrimonial que conlleva el impedimento material para cumplir con las funciones y servicios públicos que presta el municipio.”

En esta controversia, al hacer el análisis de la constitucionalidad y validez de los actos señalados como reclamado, y analizar el artículo 115 Constitucional reconoce que:

- a) Los Estados tienen como base de su división territorial y de su organización política y administrativa al municipio libre.
- b) Se consagra el principio de libre administración de la hacienda municipal. Que este principio deviene del régimen que estableció el Poder Reformador de la Constitución Federal, con el objeto de fortalecer la autonomía y autosuficiencia económica de los municipios.
- c) Este principio de autonomía atiende a que es este órgano del poder público que conoce de forma mas cercana las propias necesidades del municipio y puede priorizar la aplicación de sus recursos sin la afectación o intromisión de intereses ajenos, que podrían obligarlos a ejercer sus recursos en rubros no prioritarios o distintos a los de sus necesidades reales.
- d) Que el principio de libre administración de la hacienda municipal únicamente es aplicable sobre una parte de los recursos que integran la hacienda municipal y no sobre su totalidad.

- e) Que las participaciones y aportaciones federales forman parte de la hacienda municipal, pero solo las participaciones forman parte de la libre administración de la hacienda municipal.
- f) Que las “participaciones federales” tienen únicamente un fin “resarcitorio”, ya que compensan las pérdidas que sufren los Estados al renunciar a su potestad tributaria originaria, cediéndola a la federación, sobre ciertos tributos, en el marco del régimen de coordinación fiscal.
- g) Por su parte las “aportaciones federales” tienen un fin “redistributivo” con el fin de apoyar y contribuir con el desarrollo estatal y municipal, atendiendo a diferentes rubros y factores, apoyando de una manera mas fuerte o intensa a los estados y municipios mas débiles económicamente.
- h) En tal virtud las aportaciones federales son recursos “preetiquetados” que no pueden ser utilizados o reconducidos a otros rubros mas que el previamente indicado, de acuerdo a los fondos previstos por la Ley de Coordinación Fiscal.
- i) Pese a la preetiquetación de los recursos provenientes de las aportaciones federales los municipios tienen cierta flexibilidad en la decisión en cuanto a las obras o actos realizados con estos recursos atendiendo a sus propias necesidades, únicamente debiendo rendir la cuenta pública correspondiente de manera posterior al ejercicio de los recursos, lo que denomina la Corte como *principio de ejercicio directo por parte del ayuntamiento*.

Controversia donde finalmente se condenó al Poder Ejecutivo Local del Estado de Oaxaca, por conducto de la Secretaría de Finanzas, a entregar los recursos federales que correspondían al Municipio de Santiago Yaveo Choapam, Estado de Oaxaca, al

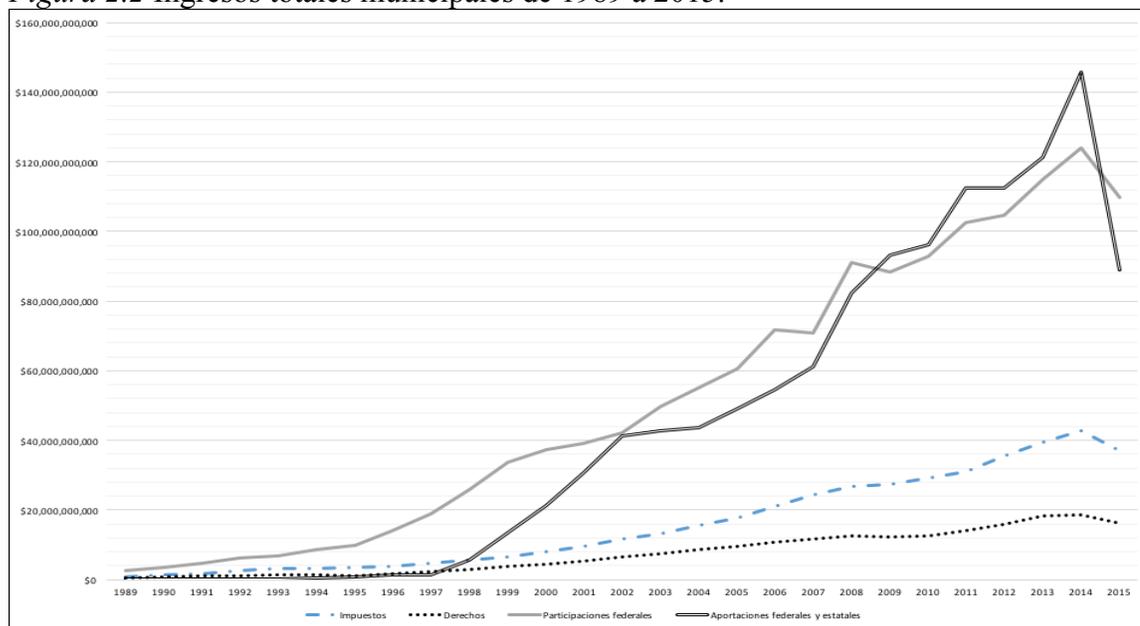
determinarse que existió una violación a la autonomía municipal, ya que se le impidió al Municipio la posibilidad de manejar ni aplicar los recursos federales que legalmente le correspondían para satisfacer las necesidades públicas a su cargo, al no haberle sido entregados dando un plazo de 15 días para la entrega de los recursos así como los intereses aplicando la tasa de recargos.

2.5 Problemática de la hacienda pública municipal

Los cuatro principales rubros de la hacienda pública municipal se pueden dividir en dos, los ingresos propios y los externos. Dentro de los propios los principales son los impuestos y derechos, de los externos son las participaciones federales y las aportaciones federales y estatales.

Desde 1990, cuando se comenzó a fortalecer la hacienda pública municipal los cuatro rubros comenzaron a notar un crecimiento continuo y constante. Sin embargo el crecimiento de los ingresos externos de la hacienda pública municipal, ha sido en mayor proporción año con año, es decir la tasa de crecimiento de los ingresos propios de los municipios, en particular los impuestos y derechos ha sido de dos a tres veces menor que la tasa de crecimiento de los ingresos externos que comprenden las participaciones federales y aportaciones federales y estatales.

Figura 2.2 Ingresos totales municipales de 1989 a 2015.



Fuente: Elaboración propia con base en el Instituto Nacional de Geografía y Estadística. (2015)

En la gráfica expuesta, se pueda observar la tendencia descrita. Desde la primera mitad de los años noventa comienza el crecimiento de los ingresos municipales, sobre todos en las participaciones y aportaciones. Los ingresos propios, impuestos y derechos han tenido un crecimiento muy bajo en comparación de las aportaciones y participaciones.

Lo que es e llamar la atención en la figura 2.2 es la baja abrupta en los ingresos participaciones y aportaciones, así como en la recaudación en la recaudación de ingresos propios en su vertiente de impuestos y derechos. Ahora con la política fiscal federal de reducción de gasto público se vuelve necesario aumentar e incrementar la recaudación en los ingresos propios de los municipios, como lo puede ser dotar de mayores facultades y atribuciones, así como mayores márgenes de maniobra a los municipios

para poder determinar, establecer, y cobrar el importe de los derechos por la contraprestación de los servicios que tiene a su cargo.

De otro modo, la hacienda pública municipal siempre estará supeditada a factores externos como la política fiscal de gasto federal, la recaudación federal, el tipo de cambio, los factores macroeconómicos, las reformas en materia de hidrocarburos, el precio del petróleo, todos los factores y rubros que afectan las participaciones y aportaciones federales y estatales.

3. LA POTESTAD TRIBUTARIA MUNICIPAL

En el orden jurídico Mexicano existe una falta de delimitación clara de la participación de los municipios en la integración Potestad Tributaria para fijar los elementos económicos de las contribuciones, siendo que atendiendo a los contextos sociales, reales, geográficos, culturales, existen razones para dotar a los Ayuntamientos de facultades para fijar las tasas, tarifas y valor base de sus contribuciones, lo que es posible al tomar en cuenta los siguientes elementos:

1. El ayuntamiento es un cuerpo colegiado que legisla materialmente.
2. Existe en él una representación política y legitimidad.
3. El principio de proporcionalidad y equidad les es aplicable.
4. Existe un régimen de responsabilidades para sancionar excesos por parte de los integrantes del ayuntamiento.
5. Existen medios de defensa para los particulares en contra de las decisiones de los ayuntamientos.

El problema planteado, tiene su origen en la problemática actual que surge de la disyuntiva entre la obligación de los municipios, constitucionalmente establecida, de la prestación de los servicios público y por otro lado la falta de facultades expresas para poder determinar los elementos de la tributación para sufragar esas obligaciones que tiene a su cargo.

Si bien es cierto el artículo 115 de la Constitución política le da a los municipios la exclusividad la competencia tributaria para aprovechar contribuciones en materia de

propiedad inmobiliaria así como de derechos, estos están supeditados a los gobiernos estatales a través de las legislaturas de los estados, lo que se traduce en una subordinación y dependencia de la voluntad de las legislaturas estatales.

Aunado a lo anterior en materia de derechos muchas veces al momento en que las legislaturas de los estados a favor de los municipios no alcanzan su objetivo que es cubrir el costo de la contraprestación prestada por los municipios al particular, esto por varios motivos.

El municipio dependiendo de su situación, geográfica, orográfica, de infraestructura es el único que tiene pleno conocimiento del costo que implica proveer de los servicios públicos a los particulares y que además se encuentra obligado. Otro motivo radica en la complejidad que tienen las legislaturas locales cuando se trata de estados que tiene una gran cantidad de municipios, que aunado a los tiempos en que se tiene que emitir las leyes de ingresos resulta materialmente imposible que las legislaturas entren al estudio de las propuestas enviadas por los ayuntamientos municipales lo que se traduce en que las leyes de ingresos municipales emitidas por la legislatura de un estado son prácticamente iguales.

Siguiendo la metodología que establece Jorge Witker (1986, pp. 55 y 56) y con el objeto de delimitar el problema objeto de estudio, se plantean una serie de interrogantes como cuales son los datos del problema, sus aspectos principales, que se ha dicho, las relaciones entre sus diferentes aspectos, su tratamiento en la legislación, siendo las soluciones teóricas y prácticas las que se plantean en el hipótesis.

Se cuenta con una legislación aplicable, el desarrollo de una jurisprudencia y doctrina respecto de la naturaleza, alcances y facultades de los municipios, y la aplicación de diversos principios tributarios, que son los datos del problema.

La situación entre la obligación constitucional que tienen los municipios de prestar los servicios públicos y la aparente restricción en la participación de la potestad tributaria para establecer los elementos de los derechos, como contraprestación de los servicios planteados.

Como se analizó en esta tesis, a través del desarrollo constitucional y jurisprudencial se ha reconocido la necesidad de dotar una especie de potestad tributaria sin una definición clara.

Existen desarrollados una serie de principios que tienen relación en primer lugar con el concepto de potestad tributaria, como el de legalidad y proporcionalidad contenidos en el artículo 31 fracción IV de la Constitución y el principio de reserva de ley.

No existe un tratamiento integral en la legislación positiva respecto de la potestad tributaria municipal. Lo que se ha desarrollado es una teoría a través de la jurisprudencia en virtud de la cual se establecen algunos parámetros para definir lo que se podría llamar la pseudo-potestad tributaria municipal.

Planteado el problema y delimitado, se pretenden realizar se plantean dos hipótesis jurídicas, una objetiva y otra subjetiva, que pueden dar solución al problema planteado, a saber:

1. Por lo que ve a la objetiva, se pretende demostrar que existe la posibilidad jurídica de identificar y definir una especie de potestad tributaria municipal que le permite fijar ciertos los elementos de las contribuciones, únicamente respecto de las materias que constitucionalmente le sean reservados como lo son la propiedad inmobiliaria y los derechos por la prestación de Servicios Públicos.

2. Resulta necesario una reforma constitucional en materia tributaria, al artículo 31 fracción IV, para permitir que los municipios puedan determinar los elementos de las contribuciones, en su modalidad de derechos, a efecto de que se pueda dar cumplimiento al principio de legalidad y proporcionalidad tributaria.

Para el desarrollo de la presente investigación se llevó a cabo una investigación doctrinal sobre los diversos conceptos inherentes al municipio y hacienda municipal. También se aborda un estudio, análisis y sistematización de la interpretación judicial, tanto en tesis aisladas como en jurisprudencia sobre el tema planteado, a saber la existencia de una especie de potestad tributaria.

La investigación llevada a cabo parte de un modelo epistemológico “jurídico-teórico”, partiendo de la base que *“el objeto del Derecho, esta constituido por las fuentes formales que lo integran”* Witker (1986) razón por la cual las fuente de donde emana el estudio son las fuentes del propio derecho como lo es la ley, la costumbre, la jurisprudencia y la doctrina. Sin embargo no se pretende establecer un análisis puramente teórico, ya que para la justificación de la investigación resulta necesaria el análisis desde un punto de vista realista, para poder evaluar la finalidad y funcionamiento de lo que se le denomina pseudo-potestad tributaria municipal.

Es preciso delimitar una serie de conceptos que han sido definidos por la doctrina, la ley y la interpretación judicial, como lo es la autonomía municipal, el principio de legalidad tributaria en materia de derechos, el principio de reserva de ley.

La presente investigación tiene por objeto establecer una breve conceptualización sobre la naturaleza jurídica del municipio así como su función orgánica, no pretende profundizar sobre la evolución histórica del municipios. Se realiza un seguimiento a la evolución constitucional del municipio en México, a partir de la etapa del México independiente con la constitución de Cádiz de 1812, y las reformas constitucionales al artículo 115 a partir de 1917.

Posteriormente se hace un breve análisis de la evolución de la hacienda municipal desde el año de 1982, con algunos datos estadísticos que describen el origen de las fuentes de ingreso municipales, por periodos que permiten identificar diversas etapas en la dicha evolución de la hacienda pública.

Una vez asentados dichos conceptos y descripción de la evolución hacendaria, se realiza un análisis a la jurisprudencia en el tema para poder concluir con la sistematización y la reglamentación que, voluntaria o involuntariamente, ha establecido el Poder Judicial Federal.

3.1. Conceptualización de la potestad tributaria en México y su diferencia con la competencia tributaria

La potestad tributaria ha sido definida por muchos autores, ya que el tema es muy extenso ya que ha sido muy discutido por los autores, ya que no hay uniformidad de criterios, ya que algunos lo llaman poder impositivo, mientras que otros los llaman poder tributario, otros tantos lo identifican como supremacía tributaria, soberanía fiscal o "potestad tributaria", pero todos coinciden en su definición que consiste en explicar el modo o manera en la que el Estado obtiene recursos tributarios suficientes para sufragar el gasto público en uso de su soberanía o autoridad, su facultad de imperio, mediante la imposición de leyes tributarias.

Para Hugo Carrasco Iriarte (2002, p.686) la Potestad Tributaria consiste en la "capacidad" que tiene el estado de "Imponer Obligaciones" unilateralmente a los particulares tributos encaminados a cubrir el gasto público, y que también se conoce como poder tributario poder fiscal, facultad potestativa e incluso poder de imposición.

Sigue diciendo que tiene cuatro características: "abstracta", ya que es inmaterial porque pertenece al estado y que no se verá hasta que se lleve a la práctica; "permanente" ya que el estado podrá hacer uso de ella cuando deseé; "irrenunciable", porque no la puede rechazar y es necesaria para su sostenimiento; e "indelegable", ya que no puede traspasarse.

Concluye diciendo el Maestro Carrasco (2002, p.687) que la Potestad tributaria "(..) *la creación de normas que establecen las situaciones generales que, al concretarse en la actividad o situación de los particulares, quedarán sometidas a la competencia*

tributaria del Ejecutivo, el cual ejercerá conforme a las normas que regulan su ejercicio”

Por su parte Quintana Valtierra y Rojas Yáñez (1988, p.26) han definido a la potestad o poder Tributario como *“la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones respecto de personas o bienes que se hallan en su jurisdicción”*

El Maestro De la Garza (1991, p. 195), define al Poder Tributario como *“la facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas”*

Para José María Martín y Guillermo F. Rodríguez Usé (1995, p. 92), el poder tributario es *“la facultad inherente al Estado para exigir tributos dentro de los límites establecidos en la Constitución y solo puede manifestarse por medio de normas legales”*

Por último para el Jurista Giuliani Fonrouge (1976, p. 332), la potestad tributaria es *“la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hayan en su jurisdicción”*

Una vez expuesto lo definido por los Juristas señalados, para tener una conceptualización de lo que es la potestad tributaria se pueden identificar una serie de elementos que son comunes en las definiciones vertidas.

El primero de ellos es que definen a la Potestad Tributaria como una Facultad. La Enciclopedia Jurídica Mexicana la Defina como el poder o la habilidad para realizar, asociándolo a que es optativo, es decir el concepto de facultad se refiera a algo que

puede hacerse u omitirse. Jurídicamente la Facultad indica que alguien está investido (por norma de derecho) para realizar un acto jurídico válido, para producir efectos jurídicos. El concepto de facultad jurídica presupone la posesión de una potestad o capacidad jurídica para modificar válidamente la situación jurídica, presupone la investidura o facultamiento para la creación de normas jurídicas

El segundo es que dicha facultad le corresponde al Estado. El Estado es un concepto político que se refiere a una organización social, política soberana formada por un conjunto de instituciones soberanas que tiene el poder de regular la vida nacional en un territorio determinado.

Ahora bien el estado está dividido en tres facultades y funciones primordiales, a saber el Poder Legislativo, el Poder Ejecutivo y el Poder Judicial. En el caso de la facultad de imponer los tributos esta le corresponde al Poder Ejecutivo. Esto es así ya que atendiendo al principio de legalidad *nullum tributum sine lege*, todos los tributos tienen que estar establecidos en una Ley, siendo el Poder Legislativo quien tiene la facultad exclusiva para la expedición de leyes.

El tercer elemento identificado es el de la exigencia. Esta característica va de la mano con el concepto de ley, que es la norma jurídica dictada por el legislador, mediante la cual se manda o prohíbe algo y cuyo incumplimiento trae aparejada una sanción. Siendo las características de la ley la de Generalidad, obligatoriedad, permanencia, abstracción e impersonalidad así como ser reputada conocida (el desconocimiento de la ley no exime de su incumplimiento).

El elemento de la ley que viene relacionado con la exigencia es el de obligatoriedad. En nuestro Sistema Legal, la exigencia emana de la constitución, en el artículo 34 fracción V constitucional, cuando señala que son obligaciones de los mexicanos el de contribuir al gasto público...

El cuarto elemento es el de tributo o contribución, definida como el ingreso de Derecho Público que consisten en prestaciones pecuniarias, exigidas por obligatorias, impuestos unilateralmente, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible a la que la ley vincula en el derecho de contribuir, cuyo fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posibilidad de vinculación a otros fines.

El Código Fiscal de la Federación no define de manera genera a las contribuciones, lo que hace es una clasificación de las mismas dando ahora si una definición de estas. Las clasifica en impuestos, aportaciones de seguridad social, derechos, contribuciones de mejoras. Cada una de las definiciones comienza diciendo que son contribuciones establecidas en ley.

Los Impuestos es el caso de exclusión de los otros tres tipos, ya que dice que son los que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o hecho prevista por la ley y que son distintas a las otras tres clases de contribuciones; Las aportaciones de Seguridad Social son las obligaciones a cargo de personas que son sustituidas por el Estado, que están fijadas en materia de Seguridad Social; las contribuciones de mejoras son las obligaciones a cargo de personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas; y finalmente los derechos que son

las contraprestaciones por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la nación o por recibir servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público.

Ya una vez definidos los elementos de la Potestad Tributaria cabe citar al maestro Luis Humberto Delgadillo (2003, p. 94), quien menciona las principales características de la potestad tributaria, que son: ser inherente o connatural al Estado, emana de la norma suprema, es ejercida por el Poder Legislativo y faculta para imponer contribuciones mediante la ley.

En conclusión se tiene que la potestad tributaria se ejercita por el Estado cuando actúa con base en su poder de imperio y determina el hecho o situación que al producirse hacen que el particular tenga la obligación de pagar la contribución. Como apunta el jurista Gabino Fraga (2000, pp. 315 y 316,), *“el sostenimiento de la organización y funcionamiento del Estado implica gastos que éste debe atender procurándose los recursos indispensables. (...) El impuesto se establece por el poder público; en ejercicio de una prerrogativa inherente a la soberanía por lo que la obligación de cubrirlo está regida por normas de orden público”*.

Por su parte la Competencia Tributaria es la atribución que recae en el poder Ejecutivo como acreedor para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los particulares – Facultades de comprobación – y en su caso hacerla exigible mediante el procedimiento administrativo de ejecución – facultad económico coactiva del estado – es lo que es llamado también el poder recaudatorio

Para el Maestro de la Garza (1981, p.195) la competencia tributaria consiste en *“el poder recaudar el tributo cuando se ha producido un hecho generador”*

Por su parte el poder Ejecutivo, en su carácter de administración es el encargado de verificar el cumplimiento, determinar, comprobar y recaudar –incluso de manera coactiva– cuando se ha actualizado la hipótesis del Hecho imponible en lo que se le denomina el hecho generador.

En síntesis la competencia tributaria consiste en recaudar el tributo cuando se ha producido el hecho generador. *“el titular de la competencia tributaria es el acreedor de la Potestad Tributaria”* (De la Garza, 1981, p.195).

Ahora bien, resulta pertinente resaltar las diferencias entre la Potestad Tributaria y la Competencia Tributaria.

La primer diferencia, estriba en que la potestad tributaria implica una facultad, del Estado, a través del Poder Legislativo decide o no materializarla, y los modos en que la realiza, es decir tiene el completo arbitrio para poder definir que objetos gravar, que bases o tarifas aplicar, que periodos de pago establecer, por supuesto siempre dentro de los principios constitucionales tributarios y con las formalidades constitucionales y legales establecidas.

Por su parte la competencia tributaria implica una obligación del Estado, a través del Poder Ejecutivo para vigilar el cumplimiento y exigir en su caso el pago de las contribuciones, obligación que no es potestativa, es decir el Estado no puede decidir dejar de aplicar la norma, por arbitrio propio, robustece esta afirmación lo establecido por el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación que se cita a continuación:

“Artículo 5.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.”

Tal y como se desprende del artículo citado las normas que imponen cargas al particular son de estricta aplicación.

Como en toda hipótesis normativa existen casos de excepción, como lo son los Decretos que otorgan Beneficios Fiscales a los contribuyentes , como lo fue el caso del *“Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican con motivo de la situación sanitaria provocada por el virus de la Influenza”* publicado en el Diario Oficial de la Federación el 07 de mayo de 2009, el cual incluso debe constar con las características de caso de necesidad excepcional, generalidad y de cierta temporalidad.

La segunda diferencia la constituye el órgano o poder que la ejerce. La Potestad Tributaria es ejercida por el Poder Legislativo, mientras que la Competencia Tributaria le corresponde al Poder Ejecutivo.

Una tercer diferencia es el momento en que se ejerce la atribución, al respecto el Maestro De la Garza (1981, p. 194) expone lo siguiente:

“La potestad tributario no es ejercido por el Estado en el momento en que procede a hacer efectivas las contribuciones que los particulares deben pagarle, como consecuencia de la realización de aquellos hechos que han sido señalados por el Estado como generadores de los créditos fiscales. En ese momento, el Estado actúa en una forma análoga a la que observa cualquier acreedor particular (...) Por el contrario el momento en el que se presenta el ejercicio de Poder Tributario es aquel en que el Estado, actuando soberanamente y de manera general, determina cuáles son esos hechos o situaciones, que al producirse en la realidad, harán que los particulares se encuentren en la obligación de efectuar el pago de las contribuciones”

Ya una vez definidos los conceptos de Potestad y Competencia Tributaria se avocará de manera concisa al estudio de la distribución de la Potestad Tributaria en el sistema legal mexicano

3.2. Distribución de la potestad tributaria actual en México

Por ámbito de competencias se referirá en primer término a la Potestad Tributaria de la Federación. Al respecto muchos tratadistas, incluso la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha establecido que la potestad tributaria federal, no tiene ninguna limitación constitucional, en cuanto a las materias sobre las cuales puede ejercerlas.

Esto es así ya que la Fracción VII del artículo 73, faculta al Congreso de la Unión para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto federal. Así mismo también la Constitución reserva expresa y concretamente determinadas materias a la Federación, las establecidas en las fracciones X y XXIX.

“X. Para legislar en toda la República sobre hidrocarburos, minería, sustancias químicas, explosivos, pirotecnia, industria cinematográfica, comercio, juegos con apuestas y sorteos, intermediación y servicios financieros, energía eléctrica y nuclear y para expedir las leyes del trabajo reglamentarias del artículo 123;

XXIX.- Para establecer contribuciones:

1o. Sobre el comercio exterior.

2o. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º. y 5º. del Artículo 27;

3o. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.

4o. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación, y

5o. Especiales sobre:

a) Energía eléctrica;

b) Producción y consumo de tabacos labrados;

- c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo;
- d) Cerillos y fósforos;
- e) Aguamiel y productos de su fermentación;
- f) Explotación forestal;
- g) Producción y consumo de cerveza.

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto de impuestos sobre energía eléctrica.”

El Sistema de distribución de la Potestad Tributaria está regido por los siguientes

principios:

- a) Concurrencia contributiva de la Federación y los Estados.
- b) Limitaciones a la facultad impositiva de los Estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación.
- c) Restricciones expresas a la potestad tributaria de los estados.
- d) Principio de reserva de ley absoluta y relativa.

Conforme a estos principios en consecuencia se desprenden las siguientes reglas:

1. Facultadas atribuidas a la Federación. Las señaladas en el artículo 73 de la Constitución fracciones X y XXIX. (Hidrocarburos, minería, sustancias químicas, explosivos, pirotecnia, industria cinematográfica, comercio, juegos con apuestas y sorteos, intermediación y servicios financieros, energía eléctrica y nuclear; Comercio exterior, explotación y aprovechamiento de recursos naturales, instituciones de crédito, producción y consumo de tabaco labrado, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos, fósforos, aguamiel, explotación foresta y producción y consumo de cerveza).

2. Facultades atribuidas a los Estados, como aquella que se acuerdo al artículo 124 constitucional no estuvieren expresamente reservadas a la Federación o no prohibidas a los Estados.
3. Facultades prohibidas a las Entidades Federativas: a) de manera Absoluta, las contenidas en el artículo 117 constitucional (Gravar el tránsito de bienes o personas, que atraviesen el territorio así como su entrada y salida, gravar la producción, acopio o la venta de tabaco en rama, etc.), e inciso b) relativas, que son las contenidas en el artículo 118, al señalar que se requiere autorización del Congreso de la Unión. (Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.)
4. Facultades coincidentes o también llamadas concurrentes para los dos órdenes (Federal y Estatal), en algunas materias.
5. Facultades coexistentes, en las que una parte de la misma facultad compete a la Federación y otra a las entidades federativa.
6. Facultades delegadas de la Federación a los estados,
7. Facultades de auxilio, en la que una autoridad auxilia a otra por mando constitucional, y
8. Facultades que emanan de la jurisprudencia.
9. Facultades que emanan del principio de reserva de Ley relativa, que desarrollará mas adelante.

Autores como De la Garza (1981, p. 208), señalan que las facultades reglamentarias reservadas a la constitución en la fracción X del artículo 73, no atribuyen a la Federación un poder fiscal sobre dichas materias, aun cuando la normación o reglamentación en su aspecto sustantivo, si es exclusiva del Congreso de la Unión, citando la siguiente Jurisprudencia, de que a la letra se transcribe.

“Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Novena Época, Pleno Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tomo I, Apéndice 2000, tesis257, página 304

IMPUESTOS. SISTEMA CONSTITUCIONAL REFERIDO A LA MATERIA FISCAL. COMPETENCIA ENTRE LA FEDERACIÓN Y LAS ENTIDADES FEDERATIVAS PARA DECRETARLOS.-

Una interpretación sistemática de los preceptos constitucionales que se refieren a materia impositiva, determina que no existe una delimitación radical entre la competencia federal y la estatal, sino que es un sistema complejo y las reglas principales las siguientes: a) Concurrencia contributiva de la Federación y los Estados en la mayoría de las fuentes de ingresos (artículos 73, fracción VII, y 124); b) Limitación a la facultad impositiva de los Estados mediante la reserva expresa y concreta de determinada materia a la Federación (artículo 73, fracción XXIX) y c) Restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados (artículos 117, fracciones IV, V, VI, y VII y 118).”

Por otro lado hay autores como Flores Zavala (1995, p. 305) que sostienen que efectivamente e la fracción X del artículo 73 constitucional derivan poderes tributarios exclusivos de la Federación al afirmar lo siguiente

“porque los impuestos sólo pueden establecerse por medio de leyes, y si sólo la Federación puede legislar sobre esas materias, sólo la Federación puede expedir leyes de impuestos que a ellas se refieran; si los Estados pretendieran gravar esas fuentes tendrían que legislar sobre esas materias y violarían el precepto constitucional”

Para una panorámica general se en la cual se puede observar la distribución constitucional de competencias según el ámbito territorial, de manera general.

Tabla 3.1

Distribución de funciones en el federalismo mexicano

Atribución	Ámbito(s) de gobierno responsable(s)
Relaciones exteriores	F
Defensa nacional	F
Acuñaación de moneda	F
Política interior	F
Políticas macroeconómica y de distribución del ingreso	F
Rectoría del desarrollo nacional	F
Elaboración de planes nacionales	F
Elaboración de leyes que combaten el alcoholismo	F, E
Convenios de coordinación para la planeación del desarrollo	F, E
Educación y Salud pública,	F, E, M
Vías generales de comunicación, Sistema penitenciario	F, E
Administración de la reforma agraria, Asentamientos humanos, expropiación por causa de utilidad pública	F, E
Vigilancia y protección de asociaciones o sociedades cooperativas	E
Regulación y control ecológico	F, E, M
Competencias tributarias e impositivas	F, E
Expedición de títulos profesionales,	F, E
Administración del sistema penal local	E
Contribuciones a favor de municipios	E
Directrices para que el municipio reglamente la vida local	E
Formulación, aprobación y administración de la zonificación y planes de desarrollo urbano municipal	F, E, M
Creación y administración de reservas territoriales; Formulación de planes de desarrollo regional	F, E, M
Autorización, control y vigilancia de la utilización del suelo	F, E, M
Intervención en la regularización de la tenencia de la tierra urbana	F, E, M
Otorgamiento de licencias y permisos para construcciones	M
Creación y administración de zonas de reservas ecológicas	F, E, M
Elaboración y aplicación de programas de ordenamiento urbano y ecológico	M
Formulación y aplicación de programas de transporte público de pasajeros	E, M
Celebración de convenios para la administración y custodia de las zonas federales	F, E, M
Combate a la pobreza	F, E, M
Seguridad pública	F, E, M
Expedición de bandos de policía y buen gobierno y reglamentos municipales	M
Administración de su hacienda y fuentes de ingresos	M
Aprobación de presupuestos de egresos municipales	M
Agua potable, drenaje, alcantarillado, Tratamiento y disposición de sus aguas residuales	M
Alumbrado público	M
Limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos	M
Mercados y centrales de abasto; Panteones y rastros	M
Calles, parques y jardines y su equipamiento;	M
Simbología: F= federación; E= estados; M= municipios	

Elaboración propia con fuente en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

En el caso particular, el de los municipios, como se señala en capítulos anteriores, la hacienda municipal a partir de la reforma constitucional de 1999, se le aseguraron dos fuentes importantes de ingresos, competencia tributaria a nivel constitucional y que consisten en los impuestos derivados de la propiedad inmobiliaria, como el predial y traslado de dominio, y el cobro de derechos por la prestación de los servicios que tienen a su cargo.

Sin embargo, no obstante el avance que se dio con la reforma al artículo 115 en el año de 1999, autores como López Sosa (2012 p.237) reconocen que existe una gran desigualdad entre los recursos y las responsabilidades según cada orden de gobierno, explicando gráficamente esta inequidad.

Figura 3.1. Distribución recursos vs responsabilidades niveles de gobierno.



Elaboración propia con fuente en Lopez Sosa (2012 p. 237) .

3.3. Principios tributarios en materia de derechos.

Sobre el tema en particular, sobre los derechos a cargo del municipio y la contraprestación que los municipios, por mandato Constitucional, pueden efectuar el

cobro a los beneficiarios, es importante identificar los principios constitucionales que deben colmarse para su imposición.

Los derechos, entendidos como “(...) *las contribuciones establecidas en la ley por el aprovechamiento de los bienes de dominio público (...) así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público* “ (Artículo 2 fracción IV del Código Fiscal de la Federación) también se encuentran sujetos al cumplimiento y satisfacción de los principios constitucionales en materia tributaria.

Principios que tienen su génesis principal, en el artículo 31 fracción IV, sin soslayar los nuevos que, derivados de tratados internacionales y su interpretación, a la luz de la reforma Constitucional en materia de derechos humanos, se vayan complementando y dotando de contenido.

El artículo 31 fracción IV Constitucional, contiene en esencia los principios de legalidad, proporcionalidad, equidad, destino al gasto público.

El principio de Legalidad Tributaria tiene su fundamento en la última parte de la fracción IV del artículo 31 Constitucional cuando establece “que dispongan las leyes”.

Arrijo Vizcaíno (2006, p. 267) considera el principio de legalidad tributaria como la “piedra angular” del Derecho Tributario, atendiendo a estos dos principios:

1. La autoridad, en específico la autoridad hacendaria no puede llevar a cabo acto alguno o función específica sino mediante una ley que le otorgue la facultad expresa aplicable al caso.

2. Por otro lado el particular, en el caso concreto el contribuyente solo está obligado a cumplir con las obligaciones que previa y expresamente les impongan las leyes fiscales aplicables, pudiendo hacer valer exclusivamente los derechos en contra de la autoridad extractora que le otorgue las leyes.

De acuerdo a lo expuesto por los tratadistas citados, el principio de legalidad en todas las materias, no solo la fiscal, sirve de un importante escudo al ejercicio del poder público y como una especie de protector de la esfera de los derechos de los particulares. Para esto es necesario el establecimiento de antemano de leyes de aplicación general, que determinan con precisión los límites y naturaleza de tal potestad.

Otro de los beneficios del principio de legalidad es que hacen que sea asequible y del conocimiento del contribuyente con la debida anticipación de cuál es el alcance de sus obligaciones fiscales ante el Fisco, así como el hecho de conocer sus límites para el caso de que estos sean excedidos el particular en defensa de su garantía promueva los medios de defensa que le son otorgados., y es que solo la ley permite que el particular conozca de antemano hasta donde llega su obligación de contribuir al sostenimiento del Estado.

Es de este principio que nace el aforismo latino que dice *nullum tributum sine lege* – No puede existir ningún tributo válido sin una ley que le dé origen –.

En conclusión de la Garza define al Principio de Legalidad en dos enunciados.

a. La autoridad hacendaria no puede llevar a cabo acto alguno o realizar función alguna dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una ley aplicable al caso.

b. Por su parte, los contribuyentes solo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables y exclusivamente pueden hacer valer ante el Fisco los derechos que esas mismas leyes les confieren.

De la Garza (1981, p. 252) señala que hay una sola excepción al principio de legalidad que es cuando la Constitución en el artículo 131 dice:

“El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir, o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la producción nacional o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el Presupuesto de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiere hecho de la facultad concedida.”

El principio de división de poderes es el origen del principio de legalidad como garantía constitucional de los gobernados, en razón de la imposibilidad de la administración para confundirse con la legislación, por que los administradores se convertirían en opresores si dictaran las normas jurídicas que ellos mismas ejecutarán.

Debido a que la administración pública resulta muy extensa y compleja, es imposible que se pueden prever todas y cada una de las hipótesis y/o supuestos que pueden surgir en la vida administrativa, por eso es que existe la necesidad de crear normas suficientes que regulen esa administración, es así que surge la potestad reglamentaria, definiéndose esta como la facultad de la administración para crear normas, las cuales deben encontrarse supeditadas a las leyes.

Aquí es donde surge el principio de reserva de ley y el principio de la primacía de la ley, en virtud del cual por ningún motivo las normas de carácter administrativo podrán exceder el contenido de las leyes.

La ley es la fuente formal del Derecho fiscal, al ser el último medio por el cual pueda establecerse un tributo o una sanción por el incumplimiento del mismo, por lo tanto es fuente exclusiva del derecho tributario sustantivo y del derecho tributario. Sergio Francisco de la Garza (1981, p. 252) da una corta definición de la ley como fuente del derecho tributario, la cual transcribe a continuación:

“Entiendo por ley el acto emanado del Poder Legislativo (aspecto formal) que trae situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales (aspecto material), consideremos que la ley es la fuente más importante o preponderante en el Derecho Financiero y particularmente en el Tributario, dados los términos del artículo 14 constitucional y de que el artículo 31, fracción VI, de la Constitución debe cumplirse de la manera proporcional y equitativa que establezcan las leyes.”

Al respecto es necesario traer a colación la siguiente tesis por reiteración emitida por el Pleno de la Suprema Corte de la Nación, en el sentido de que los elementos esenciales de los impuestos deben estar expresamente consignados en la ley.

“Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Novena Época, Pleno Suprema Corte de Justicia de la Nación, Séptima Época, Tomo I, Apéndice 2000, tesis 243, página 289

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

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

El principio de reserva de ley ha ido evolucionando a través de la interpretación jurisprudencial por la SCJN, tal es el caso de la siguiente tesis emitida por su pleno,

“Época: Novena Época; Registro: 197375; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Aislada; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo VI, Noviembre de 1997; Materia(s): Administrativa, Constitucional; Tesis: P. CXLVIII/97; Página: 78

LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY.

Este alto tribunal ha sustentado el criterio de que el principio de legalidad se encuentra claramente establecido en 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. Conforme con dicho principio, es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad. Para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad, es útil acudir al de la reserva de ley, que guarda estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél. Pues bien, la doctrina clasifica la reserva de ley en absoluta y relativa. La primera aparece cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal; en nuestro caso, a la ley emitida por el Congreso, ya federal, ya local. En este supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes. La reserva relativa, en cambio, permite que otras fuentes de la ley vengán a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa. En este supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada podrá posteriormente ser establecida por una fuente secundaria. Así, no se excluye la posibilidad de que las leyes contengan remisiones a normas reglamentarias, pero sí que tales remisiones hagan posible una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley, lo que supondría una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador. En suma, la clasificación de la reserva de ley en absoluta y relativa se formula con base en el alcance o extensión que sobre cada materia se atribuye a cada especie de reserva. Si en la reserva absoluta la regulación no puede hacerse a través de normas secundarias, sino sólo mediante las que tengan rango de ley, la relativa no precisa siempre de normas primarias. Basta un acto normativo primario que contenga la disciplina general o de principio, para que puedan regularse los aspectos esenciales de la materia respectiva. Precisado lo anterior, este alto tribunal considera que en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la normativa esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y, por otro lado, en casos excepcionales, y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.”

La tesis citada recoge el desarrollo doctrinal del principio de reserva de ley, e identifica dos tipos, la reserva de ley absoluta y el principio de reserva de ley relativa. En el primer caso, el de la absoluta, dice la tesis transcrita, que la regulación queda acotada de manera absoluta y exclusiva a la ley formal sin que pueda ser regulada por otras fuentes.

El segundo tipo de reserva de ley, la relativa, permite que otras fuentes de ley, como la, doctrina, costumbre o reglamentación administrativa regulen parte determinada materia, pero esta permisividad queda sujeta al principio de primacía y subordinación de la ley, es decir, como lo dice la tesis transcrita, que estas regulaciones secundarias queden subordinadas a las “líneas esenciales” que ha determinado la Ley sobre la materia específica. La ley establece principios y criterios para el desarrollo secundario.

Lo importante de la tesis en análisis, es que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sienta el precedente y criterio que en la materia tributaria la reserva de ley tiene el carácter de relativa, bajo los siguientes parámetros:

1. Que exista un acto normativo primario, formalmente ley, que contenga la normativa esencial de la materia.
2. Que exista un límite a la normativa secundaria, o una remisión subordinada y dependiente de la ley.
3. Que constituya un complemento a la legislación primaria.
4. Por último, que exista una justificación por motivos técnicos, o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.

En concepto de legalidad tributaria, que en un principio fue estricto va teniendo una evolución, a través del desarrollo jurisprudencial, en virtud del cual, atendiendo a las circunstancias específicas y la justificación necesaria apertura el principio.

En la evolución del concepto de subordinación jerárquica y principio de reserva de ley la Suprema Corte de la Justicia de la Nación, emitió otra tesis cuya localización y rubro establece.

“Época: Décima Época; Registro: 2008434; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Aislada; Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación; Libro 15, Febrero de 2015, Tomo II; Materia(s): Constitucional; Tesis: 2a. I/2015 (10a.); Página: 1770

PRINCIPIO DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA. SE VULNERA CUANDO UN REGLAMENTO CONTRARÍA UNA LEY DISTINTA A LA QUE DESARROLLA, COMPLEMENTA O DETALLA, PERO CON LA CUAL GUARDA VINCULACIÓN.”

En la tesis cuyo rubro se cita, la segunda sala de la Suprema Corte, estableció lo puntos siguientes: se reconoce la importancia de los reglamentos que posibilitan proveer la esfera de competencia administrativa para poder dar observancia a las leyes; no puede existir un reglamento independiente en el ordenamiento jurídico, al ser necesario una ley previa; que el principio de subordinación jerárquica al que esta sujeta la facultad reglamentaria, exige en que al reglamento lo preceda una ley; que el reglamento puede violar una ley distinta a la que reglamenta, ya que si excede o contraria lo que otra ley disponga, se excede el alcance de la Ley.

Una vez establecidos los principios aplicables en materia tributaria para el caso de los derechos, es preciso citar el caso de los derechos municipales por la prestación del servicio de agua potable, en donde el concepto del principio de reserva de ley, subordinación jerárquica y de facultad reglamentaria se ha resuelto en diversos sentidos incluso algunos de ellos siendo contradictorios.

En diversas entidades, se han creado organismos descentralizados de la administración pública para la prestación de este servicio público, que por mandato constitucional, se encuentra a cargo de las autoridades municipales.

Tal es el caso de la Comisión Estatal del Agua, en el Estado de Querétaro, la cual ha sido una salida de la administración pública municipal y por coordinación estatal para el debido establecimiento de las cuotas, y tarifas que se cobran en Querétaro por la prestación del servicio de Agua Potable y Alcantarillado.

En el caso particular de este tipo de organismos, la SCJN ha sentado el criterio a través de jurisprudencia en el sentido de que los ingresos percibidos por los organismos que prestan el servicio de agua potable, constituyen Contribuciones en su modalidad de derechos y por lo mismo deben de respetar los principios constitucionales tributarios en específico el de Legalidad, la cual a la letra dice.

“Época: Novena Época; Registro: 169785; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXVII, Abril de 2008; Materia(s): Administrativa; Tesis: VI.1o.A. J/44; Página: 2195

SISTEMA OPERADOR DE LOS SERVICIOS DE AGUA POTABLE Y ALCANTARILLADO DEL MUNICIPIO DE PUEBLA (SOAPAP). LOS INGRESOS QUE PERCIBE POR LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS DE AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO CONSTITUYEN CONTRIBUCIONES EN SU MODALIDAD DE DERECHOS.

El artículo 167 del Código Fiscal y Presupuestario para el Municipio de Puebla, define a los derechos como las contribuciones establecidas en la ley, entre otros, por recibir servicios que presta el Municipio en sus funciones de derecho público, incluso cuando se presten por organismos descentralizados. Por su parte, el artículo 239 del referido código establece que los derechos o conceptos de ingreso de cualquier naturaleza, que se establezcan por los servicios prestados por el Sistema Operador de los Servicios de Agua Potable y Alcantarillado del Municipio de Puebla, se regularán de acuerdo con las disposiciones de la Ley de Agua y Saneamiento del Estado de Puebla, se pagarán conforme a las cuotas, tasas y tarifas que establezca la Ley de Ingresos del Municipio, o las que se determinen conforme a las autorizaciones que apruebe el Congreso. Siendo así, es inconcuso que los ingresos que percibe el Sistema Operador de los Servicios de Agua Potable y Alcantarillado del Municipio de Puebla, por la prestación de los servicios públicos de suministro de agua potable y saneamiento, constituyen contribuciones en su modalidad de derechos, por lo que en modo alguno pueden ser considerados como productos, dado que las cantidades que percibe por tales servicios que presta, son en su función de derecho público y no privado. Sin que obste a ello que mediante decreto legislativo de fecha dos de agosto de mil novecientos noventa y seis, el Congreso del Estado haya facultado al propio organismo operador para aprobar las cuotas, tasas y tarifas aplicables a la prestación de los servicios a su cargo, pues tal aspecto no desnaturaliza el concepto de derechos que la propia ley atribuye a los ingresos que percibe por los servicios públicos que proporciona, pues los mismos siguen revistiendo el carácter de una contraprestación por los servicios prestados por el Municipio en sus funciones de derecho público, incluso cuando se prestan por organismos descentralizados, carácter que tiene el organismo operador; máxime cuando fue el propio legislador quien en los artículos 96 A, 96 B y 96 C, de la Ley de Agua y Saneamiento del Estado de Puebla, estableció el procedimiento a seguir para la determinación de esas cuotas, tasas y tarifas, sin quedar a

la voluntad del organismo operador su cálculo, lo que, incluso, implica que se respete el principio de legalidad tributaria.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.”

Ahora bien ya definido que efectivamente constituyen derechos estos ingresos, e incluyendo a los de la Comisión Estatal del Agua del Estado de Querétaro, es conveniente establecer el origen de la misma.

La Comisión fue creada por Decreto Legislativo de fecha 6 de marzo de 1980, publicado en el Periódico Oficial de Gobierno del Estado, denominado "La Sombra de Arteaga" el 13 de marzo del propio año, como un Organismo Público Descentralizado, de servicios de Gobierno del Estado, con personalidad jurídica, patrimonio propio y autonomía técnica y orgánica, función que ha venido desempeñando desde entonces.

El código Urbano al respecto de la Comisión Estatal del Agua expone lo siguiente:

“SECCIÓN QUINTA

DE LAS AUTORIDADES EN AGUA POTABLE, DRENAJE Y ALCANTARILLADO

ARTICULO 24.- La Comisión Estatal de Aguas, es el organismo que servirá como coordinador y coadyuvante con autoridades federales, estatales o municipales en todas las actividades que de una manera u otra participen en la planeación, estudios, proyectos, construcción y operación de sistemas o instalaciones de agua potable, drenaje y alcantarillado, para beneficio de los habitantes del Estado.

ARTICULO 25.- La Comisión tendrá los órganos y las atribuciones que se establecen en el Título Sexto de este ordenamiento.

Las funciones que desarrolla, son la provisión, abastecimiento, distribución, saneamiento del agua Potable en el Estado, así como alcantarillado.”

Como se ha venido expresando los derechos al ser una especie de contribuciones deben de cumplir con todos los principios constitucionales tributarios, sobre todo con el de legalidad. Ahora bien, el servicio de agua potable y alcantarillado corresponde al municipio por lo que a continuación transcribo los artículos correspondientes de la Ley

de Ingresos del Municipio de Querétaro así como de la Ley de Hacienda de los Municipios de Querétaro.

“Ley de Ingresos de los Municipio de Querétaro para el Ejercicio Fiscal 2011.

Artículo. 5. Los ingresos provenientes del rubro de derechos se integran por los siguientes conceptos y en las cantidades que a continuación de presentan:

(...) Por el Servicio de Agua Potable y Sanemiento \$0.

Artículo 25. Por el servicio de Agua Potable, alcantarillado y saneamiento se causará y pagará:

I.- Por la administración del servicio público de agua potable para usos domésticos y para establecimientos comerciales, industriales o de cualquier otro género, de conformidad con las bases y procedimientos contenidos en los actos y ordenamientos jurídicos vigentes.

II.- Por conexión de descargas de aguas negras a las redes de alcantarillado y servicio de saneamiento de conformidad con las bases y procedimientos en los ordenamientos Jurídicos Vigentes”

En complemento de las disposiciones aplicables, la Ley de Hacienda de los Municipios del Estado de Querétaro, establece:

“Artículo 112. El servicio de agua potable y saneamiento corresponde al municipio

Artículo 113. Los municipios podrán establecer convenios de colaboración con el Poder Ejecutivo del Estado para el otorgamiento del servicio y cobro por el suministro de agua potable y saneamiento, sin detrimento de las facultades que la Constitución Política de los Estados Unidos le otorgan a los municipios.

Artículo 114. Cuando el municipio preste el servicio de agua potable, alcantarillado y saneamiento, las tarifas y cuotas correspondientes deberán estar incluidas en su respectiva ley de ingresos.

Artículo 115. Los derechos respectivos, se causarán sobre el consumo que registren los aparatos medidores, correspondientes, y en su caso, las cuotas fijas que al efecto se estipulen en los respectivos convenios y con base a las tarifas que al efecto se establezcan, conforme a la legislación aplicable.

Artículo 116. Para los efectos del artículo anterior, los verificadores de consumo de agua llevarán a cabo la lectura de los medidores, en los periodos que al efecto establecidos por el prestador del servicio, haciendo constar el consumo que se hubiere efectuado en el periodo.”

Tal y como se aprecia, en ninguno de estos dos ordenamientos se hace mención de alguno de los elementos esenciales de la contribución, es decir, no establece el objeto, sujeto, base, tasa, tarifa, época de pago ni sanción. Suponiendo sin conceder que se estuviera en el supuesto del artículo 113 de la Ley de Hacienda de los Municipios del

Estado de Querétaro, tampoco la Ley de Hacienda del Estado de Querétaro ni su respectiva ley de ingresos hace mención a alguno de los elementos de dicha contribución.

Siguiendo con el este caso en estudio, a través de criterios jurisprudenciales, se ha sentado el criterio que el derecho por el consumo de agua potable, como cualquier otro derecho, debe considerar el costo del servicio. Esto emitido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual se transcribe a continuación.

“Época: Novena Época; Registro: 196936; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo VII, Enero de 1998; Materia(s): Administrativa, Constitucional; Tesis: P./J. 4/98; Página: 5

DERECHOS POR SERVICIO DE AGUA POTABLE. PARA EXAMINAR SI CUMPLEN CON LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD, DEBE ATENDERSE AL OBJETO REAL DEL SERVICIO PRESTADO POR LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA CONSIDERANDO SU COSTO Y OTROS ELEMENTOS QUE INCIDEN EN SU CONTINUIDAD.

La Suprema Corte ha sustentado en diversas tesis jurisprudenciales que las leyes que establecen contribuciones, en su especie derechos por servicios, fijando una tarifa o una cuota aplicable a una base, cuyos parámetros contienen elementos ajenos al costo del servicio público prestado, violan los principios de proporcionalidad y equidad, ya que ello da lugar a que por un mismo servicio se contribuya en un monto diverso. Por otro lado, tratándose de los derechos por el servicio de agua potable, ha tomado en consideración, para juzgar sobre los citados principios constitucionales, no la simple correlación entre el costo del servicio y el monto de la cuota, sino también los beneficios recibidos por los usuarios, las posibilidades económicas de éstos y otras razones de tipo extrafiscal. Del examen de ambos criterios, se concluye que este Alto Tribunal ha sentado criterios distintos para derechos por servicios de naturaleza diversa, atendiendo al objeto real del servicio prestado por el ente público, que trasciende tanto a su costo como a otros elementos que inciden en la continuidad y permanencia de su prestación. Ello porque tratándose de derechos causados por servicios el objeto real de la actividad pública se traduce, generalmente, en la realización de actividades que exigen de la administración un esfuerzo uniforme, a través del cual puede satisfacer todas las necesidades que se presenten, sin un aumento apreciable del costo del servicio, mientras que la prestación del diverso de agua potable requiere de una compleja conjunción de actos materiales de alto costo a fin de lograr la captación, conducción, saneamiento y distribución del agua que, además, no está ilimitadamente a disposición de la administración pública, pues el agotamiento de las fuentes, la alteración de las capas freáticas, los cambios climáticos y el gasto exagerado, abusivo o irresponsable de los usuarios, repercuten en la prestación del servicio, porque ante la escasez del líquido, es necesario renovar los gastos para descubrir, captar y allegar más agua, todo lo cual justifica, cuando son razonables, cuotas diferentes y tarifas progresivas.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el trece de enero en curso, aprobó, con el número 4/1998, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a trece de enero de mil novecientos noventa y ocho.”

De acuerdo del principio de legalidad tributaria y el alcance del principio de reserva de ley en el caso de los derechos por el servicio de agua potable, existen dos posturas, que no han sido definidas por los tribunales federales en nuestro país. Como se dijo, el principio de legalidad tributaria es la obligación según la cual todos los elementos de una contribución deben estar definidos en la ley formal, y por su parte el principio de reserva de ley relativo, permite que el desarrollo del contenido normativo se lleva a cabo por la autoridad administrava siguiendo los parámetros.

Para ejemplificar estos dos criterios a continuación se citan dos casos en los cuales, que no obstante ser iguales, se ha resuelto de manera contradictoria, y que precisamente tratan sobre el establecimiento de las cuotas y tarifas por parte de los organismos desconcentrados encargados de la prestación del servicio de agua potable y alcantarillado.

El primer caso trata del Sistema Operador de los Servicios de Agua Potable y Alcantarillado del Municipio de Puebla (SOAPAP). En la tesis de Jurisprudencia del sexto circuito, al hacer un estudio de la naturaleza del cobro que hace este sistema operador, concluye que se tratan contribuciones en su modalidad de derechos, pero la parte importante y objeto de análisis es la última parte de la tesis que se resalta.

“Época: Novena Época; Registro: 169785; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito ; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXVII, Abril de 2008; Materia(s): Administrativa; Tesis: VI.1o.A. J/44; Página: 2195

SISTEMA OPERADOR DE LOS SERVICIOS DE AGUA POTABLE Y ALCANTARILLADO DEL MUNICIPIO DE PUEBLA (SOAPAP). LOS INGRESOS QUE PERCIBE POR LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS DE AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO CONSTITUYEN CONTRIBUCIONES EN SU MODALIDAD DE DERECHOS.

El artículo 167 del Código Fiscal y Presupuestario para el Municipio de Puebla, define a los derechos como las contribuciones establecidas en la ley, entre otros, por recibir servicios que presta el

Municipio en sus funciones de derecho público, incluso cuando se presten por organismos descentralizados. Por su parte, el artículo 239 del referido código establece que los derechos o conceptos de ingreso de cualquier naturaleza, que se establezcan por los servicios prestados por el Sistema Operador de los Servicios de Agua Potable y Alcantarillado del Municipio de Puebla, se regularán de acuerdo con las disposiciones de la Ley de Agua y Saneamiento del Estado de Puebla, se pagarán conforme a las cuotas, tasas y tarifas que establezca la Ley de Ingresos del Municipio, o las que se determinen conforme a las autorizaciones que apruebe el Congreso. Siendo así, es inconcuso que los ingresos que percibe el Sistema Operador de los Servicios de Agua Potable y Alcantarillado del Municipio de Puebla, por la prestación de los servicios públicos de suministro de agua potable y saneamiento, constituyen contribuciones en su modalidad de derechos, por lo que en modo alguno pueden ser considerados como productos, dado que las cantidades que percibe por tales servicios que presta, son en su función de derecho público y no privado. Sin que obste a ello que mediante decreto legislativo de fecha dos de agosto de mil novecientos noventa y seis, el Congreso del Estado haya facultado al propio organismo operador para aprobar las cuotas, tasas y tarifas aplicables a la prestación de los servicios a su cargo, pues tal aspecto no desnaturaliza el concepto de derechos que la propia ley atribuye a los ingresos que percibe por los servicios públicos que proporciona, pues los mismos siguen revistiendo el carácter de una contraprestación por los servicios prestados por el Municipio en sus funciones de derecho público, incluso cuando se prestan por organismos descentralizados, carácter que tiene el organismo operador; **máxime cuando fue el propio legislador quien en los artículos 96 A, 96 B y 96 C, de la Ley de Agua y Saneamiento del Estado de Puebla, estableció el procedimiento a seguir para la determinación de esas cuotas, tasas y tarifas, sin quedar a la voluntad del organismo operador su cálculo, lo que, incluso, implica que se respete el principio de legalidad tributaria.**

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.”

De la parte resaltada, se sigue que en la Ley de Agua Potable y Saneamiento del Estado de Puebla se estableció el procedimiento según el cual se determinarían las cuotas, tasas y tarifas por el consumo de agua potable. Reseulta necesaria la transcripción de los artículos en cuestión. Cabe decir que actualmente esa ley ya no se encuentra en vigor, al haber sido abrogada por la publicación de la Ley de Agua para el estado de Puebla, el 31 de diciembre de 2012.

“ARTICULO 96A. - Los Organismos Operadores que celebren operaciones de financiamiento con la autorización del H. Congreso del Estado, estarán facultados para aprobar las cuotas, tasas y tarifas relacionadas con la prestación de los servicios de agua potable, alcantarillado y saneamiento, hasta la amortización del crédito que se contrate.

Los adeudos a cargo de los usuarios por la prestación de los servicios objeto de esta Ley, se equiparán a créditos fiscales, y le serán aplicables los recargos, sanciones, gastos de ejecución, actualización, indemnizaciones e intereses, en los términos de éste ordenamiento y de la legislación hacendaria aplicable. Dichos adeudos serán exigibles por los Organismos Operadores a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

ARTICULO 96B. - El Órgano de Gobierno de los Organismos Operadores aprobará las cuotas, tasas y tarifas de cada uno de los servicios que se presten, debiendo publicarse en el Periódico Oficial del Estado.

En la fijación de las cuotas, tasas y tarifas por los servicios, se deberán incluir los costos de operación, administración, conservación, mantenimiento y mejoramiento, así como los recursos necesarios para constituir un fondo que permita la rehabilitación, ampliación y mejoramiento de los sistemas, la recuperación del valor actualizado de las inversiones del Organismo Operador y el servicio de su deuda; dicho fondo se constituirá y operará de conformidad con las reglas técnicas que apruebe el Organismo de Gobierno del Organismo.

La recuperación del valor actualizado de las inversiones de infraestructura hidráulica realizadas por el Organismo Operador respectivo, por sí o por terceros, deberá tomarse en cuenta para su incorporación en la fijación de las cuotas, tasas y tarifas respectivas o para su cobro por separado a los directamente beneficiados por las mismas, se podrán celebrar con los beneficiarios convenios que garanticen la recuperación de la inversión, salvo cuando ésta se efectúe a través de leyes de contribuciones de mejoras por obras públicas hidráulicas en el Estado o Municipio, o a través de una legislación fiscal similar.

Se deberán revisar y ajustar las cuotas, tasas y tarifas a fin de actualizarlas semestralmente o antes, si así se conviene en los contratos de crédito que al efecto celebre el Organismo Operador; para cualquier modificación se deberá elaborar un estudio que justifique las nuevas cuotas, tasas y tarifas.

Los Organismos Operadores deberán disponer lo necesario para que, de acuerdo con la naturaleza del servicio de que se trate, se establezcan tarifas por rangos de consumo y tipo de uso.

Las cuotas, tasas y tarifas que determine el Organismo Operador en los términos de este capítulo, no podrán ser materia de condonaciones, exenciones o reducciones o cualquier otro acto que merme o atrase la recaudación, salvo los casos de siniestros que afecten la situación económica de un grupo de la colectividad o se autorice su pago a plazos, en ambos casos previo acuerdo del Organismo de Gobierno del Organismo Operador y con los requisitos que éste mismo establezca.

El Estado y los Municipios no serán sujetos del pago de las cuotas, tasas y tarifas que se emitan conforme a este capítulo, respecto de los bienes de los que sean propietarios o poseedores.

Las cuotas, tasas y tarifas que se determinen conforme a este capítulo no estarán sujetas al procedimiento de actualización previsto en los artículos 75, 76, 77 y 78 de esta Ley, por lo que al entrar en vigor el decreto del H. Congreso del Estado en el que se autorice la contratación del financiamiento, se suspenderá la aplicación de las mismas, las correlativas de la misma Ley y las contenidas en los demás ordenamientos que resulten aplicables hasta la amortización total del crédito.

Los adeudos de los usuarios que se hubieren generado conforme a las disposiciones que se suspendan de acuerdo a lo previsto en este artículo, se calcularán y pagarán en términos de las disposiciones vigentes en el momento en que se generaron.

Los adeudos de los usuarios que se hubieren causado conforme a las disposiciones de este capítulo se calcularán y pagarán en términos de las disposiciones vigentes en el momento en que se generaron.

ARTICULO 96C. - Los Organismos Operadores deberán celebrar Convenios de Colaboración Administrativa con el Gobierno Estatal, en el caso de que requiera su garantía en las operaciones de financiamiento.

En los casos en que el patrimonio garantice el cumplimiento de las obligaciones de los Organismos Operadores, deberán preverse en los contratos respectivos las condiciones que garanticen la participación estatal en el seguimiento del cumplimiento de las obligaciones crediticias y del destino de las inversiones. Las circunstancias posteriores a la suscripción de los documentos, que limiten la facultad estatal para establecer el seguimiento a que se refiere este párrafo, implicarán el retiro de la

garantía por el monto del crédito que aún no se hubiere desembolsado o ejercido, debiendo notificarse a la Institución acreditante con una anticipación de 30 días para que se proceda en los términos pactados al efecto, en el contrato respectivo.

Será responsabilidad de los Organismos Operadores prever en su presupuesto de egresos, las partidas necesarias para el servicio de la deuda.

El H. Congreso del Estado podrá en el Decreto respectivo, autorizar a los Organismos Operadores a reestructurar su deuda pública, a efecto de reducir las cargas financieras modificando tasas de interés, plazos y formas de pago.”

En estos artículos se establecen los mecanismos a través del cual el organismo operador del agua potable podía establecer las cuotas, tasas y tarifas por el consumo de agua potable y prestación de los servicios públicos que tienen a su cargo. Es decir, se dejaba a un órgano al de la administración pública el establecimiento de un elemento esencial de las contribuciones, como lo es la tasa o tarifa.

Aquí se refleja el principio relativo de reserva de ley, en donde se deja a la administración desarrollar normativamente el contenido, siempre y cuando se sigan los lineamientos legales establecidos, que en este caso son, *“incluir los costos de operación, administración, conservación, mantenimiento y mejoramiento, así como los recursos necesarios para constituir un fondo que permita la rehabilitación, ampliación y mejoramiento de los sistemas, la recuperación del valor actualizado de las inversiones del Organismo Operador y el servicio de su deuda”*

Un segundo caso, es el caso, los artículos 72, 73, 74 y 75 de la Ley del Servicio Público de Agua Potable, Drenaje, Alcantarillado, Tratamiento y Disposición de las Aguas Tratadas del Estado de Tamaulipas, ley también abrogada el 15 de febrero de 2006 al publicarse la Ley de Aguas del Estado de Tamaulipas.

En este caso en un amparo directo en revisión se analizó la constitucionalidad de la Ley en la materia, el cual establece un sistema para el establecimiento de las tarifas y cuotas por la prestación del servicio de agua potable.

“ARTICULO 72.- Las tarifas deberán establecerse tomando en cuenta los costos de operación, administración y conservación; pago de pasivos y constitución de un fondo de reserva para ampliaciones y mejoramiento de los sistemas y demás gastos inherentes a la prestación de los servicios, en función del desarrollo urbano, turístico o industrial de los centros de población.

Las tarifas serán diferenciales de acuerdo al consumo y al uso autorizado, en los términos de esta Ley.

ARTICULO 73.- Los organismos operadores de los sistemas formularán anualmente un estudio tarifario, con base en el cual deberán establecerse, revisarse y modificarse en su caso, las tarifas conforme a las cuales se cobrará la prestación de los servicios de agua potable y alcantarillado sanitario y pluvial.

ARTICULO 74.- Derogado.

ARTICULO 75.- Los organismos operadores establecerán las tarifas correspondientes con base en los estudios socioeconómicos que realicen, las cuales previamente deberán ser publicadas, por conducto del Ejecutivo del Estado, en el Periódico Oficial.

Quando el servicio público sea prestado por el Estado, en los términos de esta ley, corresponderá a la Secretaría de Desarrollo Urbano y Ecología establecer las tarifas, aplicando en lo conducente los criterios establecidos en el artículo 72 de este ordenamiento. “

En esta ocasión se determinó que los artículos 72, 73, 74 y 75 de la citada ley, vulneraban el principio de legalidad tributaria al considerar que dicha ley no precisaba la naturaleza y límites de los conceptos que deben tomarse con consideración para fijar las tarifas, y menos aún cuáles eran los parámetros y de qué modo se debía hacer el estudio socioeconómico y el tipo de influencia en la fijación de la cuota o tarifa. Al efecto se transcribe la tesis emitida respectiva.

“Época: Novena Época; Registro: 185843; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Tipo de Tesis: Aislada; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XVI, Octubre de 2002; Materia(s): Administrativa; Tesis: XIX.5o.2 A; Página: 1316

AGUA POTABLE Y ALCANTARILLADO. LOS ARTÍCULOS 72, 73, 74 Y 75 DE LA LEY RESPECTIVA, VIOLAN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE TAMAULIPAS).

Los referidos artículos otorgan facultades a los organismos operadores para establecer las tarifas correspondientes a los servicios públicos administrativos a su cargo, con base en los estudios

socioeconómicos que realicen y con apoyo, además, en un estudio tarifario, para el cual deben ponderar los siguientes aspectos: a) los costos de operación, administración y conservación, b) el pago de pasivos, c) la constitución de un fondo de reserva para ampliaciones y mejoramiento de los sistemas, d) los demás gastos inherentes a la prestación de los servicios, y e) todo ello, en función del desarrollo urbano, turístico o industrial de los centros de población; sin embargo, la mencionada ley no precisa la naturaleza y límites de los conceptos que deben tomarse en consideración para fijar las tarifas, ni los lineamientos para la elaboración del estudio socioeconómico o la influencia que éste puede ejercer en la determinación de las cargas fiscales y, por tanto, infringen la garantía de legalidad tributaria prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, puesto que dejan al arbitrio de la autoridad administrativa la determinación de uno de los elementos del tributo, como lo es la tarifa o cuota del servicio público prestado, lo que permite la arbitrariedad en el cobro de la contribución de mérito y, al mismo tiempo, produce incertidumbre en los gobernados de los factores que inciden en sus obligaciones tributarias.

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO NOVENO CIRCUITO.

Amparo en revisión 314/2002. Duro de Río Bravo, S. de R.L. de C.V. 27 de junio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Inosencio del Prado Morales. Secretario: Juan Manuel Serratos García.”

En el segundo caso expuesto el mecanismo para establecimiento de las cuotas y tarifas es prácticamente idéntico al del caso del estado de Puebla, siendo muy similar el contenido del artículo 72.

Tabla 3.2

Comparativo Ley agua potable Puebla, y Ley Servicio Público Agua Tamaulipas

Ley del Servicio Público de Agua Potable, Drenaje, Alcantarillado, Tratamiento y Disposición de las Aguas Tratadas del Estado de Tamaulipas. (Abrogada 15/02/2006)	Ley de Agua Potable y Saneamiento del Estado de Puebla (Abrogada 31/12/12)
<p>ARTICULO 72.- Las tarifas deberán establecerse tomando en cuenta los costos de operación, administración y conservación; pago de pasivos y constitución de un fondo de reserva para ampliaciones y mejoramiento de los sistemas y demás gastos inherentes a la prestación de los servicios, en función del desarrollo urbano, turístico o industrial de los centros de población.</p> <p>Las tarifas serán diferenciales de acuerdo al consumo y al uso autorizado, en los términos de esta Ley.</p>	<p>ARTICULO 96B. – El Órgano de Gobierno de los Organismos Operadores aprobará las cuotas, tasas y tarifas de cada uno de los servicios que se presten, debiendo publicarse en el Periódico Oficial del Estado.</p> <p>En la fijación de las cuotas, tasas y tarifas por los servicios, se deberán incluir los costos de operación, administración, conservación, mantenimiento y mejoramiento, así como los recursos necesarios para constituir un fondo que permita la rehabilitación, ampliación y mejoramiento de los sistemas, la recuperación del valor actualizado de las inversiones del Organismo Operador y el servicio de su deuda; dicho fondo se constituirá y operará de conformidad con las reglas técnicas que apruebe el Órgano de Gobierno del Organismo.</p>

Elaboración propia con fuente en los Periódicos oficiales de los estados de Puebla, (publicado en el periódico oficial del estado el 01 de agosto de 1992) y Tamaulipas (publicado en el periódico oficial del estado el 28 de febrero de 1992)

En ambos casos el mecanismo para el establecimiento de las cuotas y tarifas es análogo, ya que se deben considerar los costos de operación, administración, mantenimiento, mejoramiento, y la constitución de un fondo de reserva.

Sin embargo, pese a ser casos análogos, en el caso del estado de Tamaulipas se determinó, que esa delegación de facultades, para que la propia administración o en su caso organismo prestador del servicio establezca el importe de la tasa y/o tarifa se estimó inconstitucional, al violar el principio de legalidad tributaria.

“Época: Novena Época; Registro: 185843; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Tipo de Tesis: Aislada; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XVI, Octubre de 2002; Materia(s): Administrativa; Tesis: XIX.5o.2 A; Página: 1316

AGUA POTABLE Y ALCANTARILLADO. LOS ARTÍCULOS 72, 73, 74 Y 75 DE LA LEY RESPECTIVA, VIOLAN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE TAMAULIPAS).

Los referidos artículos otorgan facultades a los organismos operadores para establecer las tarifas correspondientes a los servicios públicos administrativos a su cargo, con base en los estudios socioeconómicos que realicen y con apoyo, además, en un estudio tarifario, para el cual deben ponderar los siguientes aspectos: a) los costos de operación, administración y conservación, b) el pago de pasivos, c) la constitución de un fondo de reserva para ampliaciones y mejoramiento de los sistemas, d) los demás gastos inherentes a la prestación de los servicios, y e) todo ello, en función del desarrollo urbano, turístico o industrial de los centros de población; sin embargo, la mencionada ley no precisa la naturaleza y límites de los conceptos que deben tomarse en consideración para fijar las tarifas, ni los lineamientos para la elaboración del estudio socioeconómico o la influencia que éste puede ejercer en la determinación de las cargas fiscales y, por tanto, infringen la garantía de legalidad tributaria prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, puesto que dejan al arbitrio de la autoridad administrativa la determinación de uno de los elementos del tributo, como lo es la tarifa o cuota del servicio público prestado, lo que permite la arbitrariedad en el cobro de la contribución de mérito y, al mismo tiempo, produce incertidumbre en los gobernados de los factores que inciden en sus obligaciones tributarias.

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO NOVENO CIRCUITO.”

Esta contradicción deja en evidencia la falta de definición del alcance del principio de reserva relativa de ley y su relación con el principio de legalidad tributaria en materia de derechos. Es decir no existe un criterio establecido, y que permita dar seguridad jurídica respecto al principio de reserva de ley y facultad reglamentaria.

Ya se expuso el significado del principio de legalidad tributaria que va íntima y estrechamente vinculado con con los subprincipios de subordinación jerárquica , reserva de ley y facultad reglamentaria para el caso de establecimientos de derechos NO existe un criterio uniforme por parte del Poder Judicial, quien finalmente es el órgano legitimado para determinar si su establecimiento se apega a las directrices constitucionales que deben regir.

En la práctica, al resultar útil, se ha delegado la determinación de alguno los elementos de la contribución, en su vertiente de derechos, al órgano técnico encargado de su prestación, sin que exista un criterio establecido en el cual se tenga la certeza y/o seguridad jurídica para determinar con que exactitud, amplitud, especificidad, naturaleza y/o límites de los conceptos que deben tomarse en consideración para la determinación de los derechos que deben cobrarse como contraprestacion por los servicios prestados.

Otro caso para exponer la indeterminación del principio de reserva de Ley, es la determinación de los derechos por el servicio de abastecimiento de agua potable en los municipios del Estado de Michoacan.

La Ley de Hacienda Municipal del Estado de Michoacán en su artículo 11, párrafo primero, establece que los derechos por la prestación de los servicios de agua potable, entre otros, se pagarán conforme a las cuotas o tarifas que aprueben los Ayuntamientos en términos de la Ley del Agua y Gestión de Cuencas para el Estado de Michoacán. Al resolver sobre la constitucionalidad de la facultad concedida a los municipios de Michoacán, se estableció que para que el establecimiento de la cuota o tarifa respete el

principio de legalidad tributaria debe cumplir con ciertos requisitos: a) que sea solo en casos excepcionales, y siempre bajo justificación; b) contenga una regulación subordinada y dependiente a la Ley, es decir, que la ley permita y delegue, y que la ley establezca los parámetros; c) sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria; y c) que los municipios solo tienen participación en la propuesta de las tasas y tarifas, mas nunca de poder crearlas ni establecerlas por sí y ante los usuarios, en principio de jerarquía normativa, puesto que no obstante este contenida la facultad en una ley, esta no puede ser superior a la Constitución, y la constitución únicamente le da la facultad a los ayuntamientos de emitir la “propuesta” de las cuotas o tarifas pero “jamás” para determinarlas

Es así que al resolver el tema, se determinó que la Ley de Hacienda Municipal de Michoacán, era violatoria al artículo 115 fracción IV la Constitución, al establecer una facultad a los ayuntamientos de establecer de manera unilateral las cuotas y tarifas, bajo el entendido que estos solo tienen la facultad de “proponer” las tarifas aplicables a los derechos referidos a la Legislatura Estatal, pero no de crearlas.

“Época: Décima Época; Registro: 2009966; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Tipo de Tesis: Aislada; Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación; Libro 22, Septiembre de 2015, Tomo III; Materia(s): Constitucional; Tesis: XI.1o.A.T.52 A (10a.); Página: 2059

DERECHOS POR LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE ABASTECIMIENTO DE AGUA POTABLE. LOS AYUNTAMIENTOS SÓLO TIENEN LA FACULTAD DE PROPONER LAS TARIFAS CORRESPONDIENTES A LA LEGISLATURA ESTATAL PARA SU APROBACIÓN, PERO NO DE CREARLAS NI ESTABLECERLAS POR SÍ Y ANTE LOS USUARIOS, EN OBSERVANCIA AL PRINCIPIO DE JERARQUÍA NORMATIVA (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE MICHOACÁN).”

Como ejemplo, en el Municipio de Querétaro se puede citar el artículo 23 fracción xiv numerales 4 y 5, 26 y 31 de la Ley de Ingresos del municipio para el ejercicio fiscal 2016, artículos todos que contemplan diversos derechos por la prestación de distintos

servicios público municipales y donde el importe del derecho se delega totalmente al ente encargado de la prestación del servicio.

El segundo de los principios tributarios en materia de derechos, el de la *proporcionalidad y equidad*. La proporcionalidad es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí. En materia fiscal para Arrijoa Vizcaíno (2006, p. 260) la proporcionalidad es la correcta disposición entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ellas gravados.

Implica por una parte que los gravámenes se fije en las leyes de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto, y por otra que cada contribuyente individualmente considerado, este obligado a aportar al Fisco una parte razonable de sus ingresos gravados

La equidad en cuanto al impacto económico significa que el tributo sea igual para todos los comprendidos en la misma situación.

Para comprender la diferencia entre la Proporcionalidad y Equidad Arrijoa Vizcaíno (2006, p. 265) da las siguientes máximas:

“1.- Mientras que el Principio de Proporcionalidad atiende a la capacidad económica de los contribuyentes ya la correcta distribución de las cargas fiscales entre las fuentes de riqueza existentes en una nación, el de equidad se refiere específicamente al problema de la igualdad de los causantes ante la ley.

2.- El Principio de Proporcionalidad está vinculado con la economía general del País, en cambio el de Equidad se relaciona con la posición concreta del contribuyente frente a la ley fiscal.

3.- La Proporcionalidad atiende fundamentalmente a las tasas, cuotas o tarifas tributarias; en tanto el de Equidad se refiere a todos los demás elementos del tributo.

4.- La Proporcionalidad se inspira en un criterio de progresividad, y el de equidad en una noción de equidad.

5.- La Proporcionalidad perdigue la implantación de la Justicia en todo el Sistema Tributario Nacional mientras que la Equidad en casos concretos.

6.- La Proporcionalidad busca la desigualdad, buscando afectar más a las personas de mayores ingresos, el de Equidad el tratar igual a los iguales

7.- La Proporcionalidad es en relación a una percepción de ingresos, utilidades o rendimientos. La Equidad se trata solo de los sujetos que se encuentren obligados a una determinada situación

8.- El principio de Proporcionalidad opera en atención a la capacidad contributiva, la Equidad solo opera con respecto a las personas que al ser sujetos pasivos de un mismo tributo, deben tener igual situación frente a la ley que lo establece.”

A diferencia de los impuestos, los derechos implican una contraprestación, lo cual significa que derivan de una relación bilateral entre la Administración Pública y el Contribuyente en donde este recibe del primero un beneficio de manera directa y específica debiendo de entregar en contraparte una aportación económica.

Al respecto Margain Manatou (1983, p.117) sostiene:

“El Estado Justifica la imposición del pago de derechos, expresado que constituyen el equivalente o el importe de los servicios prestados por él en forma particular y que, dado que el interés público en la prestación de servicios por él en forma particular y que, dado que el interés público en la prestación de estos servicios no es de la misma intensidad que en tratándose de los servicios públicos generales, luego entonces el usuario debe soportar el costo del servicio”.

Los derechos están sujetos a un principio tratándose de los servicios públicos divisibles en que siempre es a petición del particular.

Teniendo la naturaleza jurídica de los derechos, –bilateralidad y contraprestación – es conveniente citar al maestro Arrijo Vizcaíno (2006, p. 248) quien define y puntualiza por Principios Constitucionales tributarios en materia de Derechos:

“Generalidad: “Los Derechos deben ser pagados sin excepción por todos las personas físicas o morales que se coloquen en la hipótesis normativa al solicitar del Estado la prestación de un servicio público particular divisible”

Por ejemplo cuando solicito la expedición de la Licencia de Conducir.

Obligatoriedad: Tiene relación directa con el anterior principio, y significa que una vez que ha solicitado el servicio público al Estado, tiene la obligación de hacer el pago de la contribución, y si no lo hace el estado tiene las posibilidades de iniciar su facultad económica coactiva.

Legalidad: Al igual que todos y cada uno de los tributos estos deben estar contenidos en la ley.

Sin embargo como mas adelante se analizará en tratándose de los Derechos por la Prestación de Servicios Públicos Municipales, el establecimiento de todas y cada uno de los elementos del tributo resulta muy complicado, lograr que estos se establezcan respecto al costo real de la contraprestación, ya que existen obstáculos técnicos y de tiempo por los términos legales.

Proporcionalidad: Este principio en particular es diferente al de los demás contribuciones. Por regla general el principio de proporcionalidad atiende a la capacidad económica del contribuyente, sin embargo por lo que ve a los derechos se introduce un nuevo concepto que es el Costo del Servicio Prestado por el Estado.

“Época: Novena Época; Registro: 196934; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo VII, Enero de 1998; Materia(s): Administrativa, Constitucional; Tesis: P./J. 2/98; Página: 41

DERECHOS POR SERVICIOS. SU PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD SE RIGEN POR UN SISTEMA DISTINTO DEL DE LOS IMPUESTOS.

Las garantías de proporcionalidad y equidad de las cargas tributarias establecidas en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que el legislador trata de satisfacer en materia de derechos a través de una cuota o tarifa aplicable a una base, cuyos parámetros contienen elementos que reflejan la capacidad contributiva del gobernado, se traduce en un sistema que únicamente es aplicable a los impuestos, pero que en manera alguna puede invocarse o aplicarse cuando se trate de la constitucionalidad de derechos por servicios, cuya naturaleza es distinta de la de los impuestos y, por tanto, reclama un concepto adecuado de esa proporcionalidad y equidad. De acuerdo con la doctrina jurídico-fiscal y la legislación tributaria, por derechos han de entenderse: "las contraprestaciones que se paguen a la hacienda pública del Estado, como precio de servicios de carácter administrativo prestados por los poderes del mismo y sus dependencias a personas

determinadas que los soliciten", de tal manera que para la determinación de las cuotas correspondientes por concepto de derechos ha de tenerse en cuenta el costo que para el Estado tenga la ejecución del servicio y que las cuotas de referencia sean fijas e iguales para todos los que reciban servicios análogos."

Aquí se deduce que para ser proporcional la imposición de un derecho por servicios, debe atenderse ordinariamente a los aspectos que enseguida se enlistan:

1. El monto de las cuotas debe guardar congruencia con el costo que para el Estado tenga la realización del servicio, sin que sea necesario que este costo sea el exacto, sino aproximado.
2. Las cuotas deben ser fijas e iguales para los que reciban un idéntico servicio, porque el objeto real de la actividad pública se traduce generalmente en la realización de actividades que exigen de la administración un esfuerzo uniforme, a través del cual puede satisfacer todas las necesidades que se presenten, sin un aumento apreciable en el costo del servicio.

Lo que se ve corroborado con la siguiente tesis de Jurisprudencia.

"Época: Novena Época; Registro: 196933; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo VII, Enero de 1998; Materia(s): Administrativa, Constitucional; Tesis: P./J. 3/98; Página: 54

DERECHOS POR SERVICIOS. SUBSISTE LA CORRELACIÓN ENTRE EL COSTO DEL SERVICIO PÚBLICO PRESTADO Y EL MONTO DE LA CUOTA.

No obstante que la legislación fiscal federal, vigente en la actualidad, define a los derechos por servicios como las contribuciones establecidas en la ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, modificando lo consignado en el Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1966, el cual en su artículo 3o. los definía como "las contraprestaciones establecidas por el poder público, conforme a la ley, en pago de un servicio", lo que implicó la supresión del vocablo "contraprestación"; debe concluirse que subsiste la correlación entre el costo del servicio público prestado y el monto de la cuota, ya que entre ellos continúa existiendo una íntima relación, al grado que resultan interdependientes, pues dicha contribución encuentra su hecho generador en la prestación del servicio. Por lo anterior, siendo tales características las que distinguen a este tributo de las demás contribuciones, para que cumpla con los principios de equidad y proporcionalidad que establece la fracción IV del artículo 31 constitucional, debe existir un razonable equilibrio entre la cuota y la prestación del servicio, debiendo otorgarse el mismo trato fiscal a los que reciben igual servicio, lo que lleva a reiterar, en lo esencial, los criterios que este Alto Tribunal ya había establecido conforme a la legislación fiscal anterior, en el sentido de que el establecimiento de

normas que determinen el monto del tributo atendiendo al capital del contribuyente o a cualquier otro elemento que refleje su capacidad contributiva, puede ser correcto tratándose de impuestos, pero no de derechos, respecto de los cuales debe tenerse en cuenta ordinariamente el costo que para el Estado tenga la ejecución del servicio; y que la correspondencia entre ambos términos no debe entenderse como en derecho privado, de manera que el precio corresponda exactamente al valor del servicio prestado, pues los servicios públicos se organizan en función del interés general y sólo secundariamente en el de los particulares.”

Es de destacarse un elemento importante muy importante de la tesis citada. Si bien el importe de los derechos debe guardar intrínseca relación y congruencia con el costo del servicio prestado por el Estado, no tiene que corresponder exactamente al valor del servicio prestado, como lo sería en una relación de derecho privado, ya que, reconoce, se organiza en función del interés general, y en un segundo término al interés del particular. Por poner un ejemplo, en el caso del servicio del agua potable, para el establecimiento de los derechos que finalmente se le cobran al usuario, se establece una cantidad por metro cuadrado de líquido consumido, y también se incluyen otros factores como el cálculo de la red de distribución y alcantarillado.

El costo real para el suministro de agua potable, no puede ser igual dependiendo de la zona, ya que por cuestiones de orografía, distancia, clima, entre otros, varían, sin embargo el cálculo del costo por metro cuadrado se calcula y promedia con el de todas las zonas donde se suministra para ser igual. Es decir, si se interpreta que el monto del derecho debe corresponder exactamente al costo de suministro para cada usuario en particular, esta manera de establecer el costo sería desproporcionado, por tal motivo es que se estableció el criterio con el cual los derechos pueden ser calculados atendiendo al interés general, y no al individual. Tal situación se hace patente en la siguiente tesis, también emitida por el Pleno de la SCJN, que al igual que las tres anteriormente citadas, fueron emitidas en la misma sesión, al abordar el estudio y análisis de diversos amparos en revisión.

“Época: Novena Época; Registro: 196935; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo VII, Enero de 1998; Materia(s): Administrativa, Constitucional; Tesis: P./J. 1/98; Página: 40

DERECHOS POR SERVICIOS. SU CONNOTACIÓN.

Si bien es cierto que de acuerdo con la doctrina jurídica y la legislación fiscal, los tributos conocidos como derechos, o tasas en otras latitudes, son las contribuciones que se pagan al Estado como contraprestación de los servicios administrativos prestados, sin embargo, la palabra "contraprestación" no debe entenderse en el sentido del derecho privado, de manera que el precio corresponda exactamente al valor del servicio prestado, pues los servicios públicos que realiza el Estado se organizan en función del interés general y secundariamente en el de los particulares, ya que con tales servicios se tiende a garantizar la seguridad pública, la certeza de los derechos, la educación superior, la higiene del trabajo, la salud pública y la urbanización. Además, porque el Estado no es la empresa privada que ofrece al público sus servicios a un precio comercial, con base exclusivamente en los costos de producción, venta y lucro debido, pues ésta se organiza en función del interés de los particulares. Los derechos constituyen un tributo impuesto por el Estado a los gobernados que utilizan los servicios públicos y están comprendidos en la fracción IV del artículo 31 constitucional, que establece como obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y, por tanto, los servicios aludidos se han de cubrir con los gravámenes correspondientes, que reciben el nombre de "derechos".

Aquí se ejemplifica el significado y alcance de la palabra contraprestación, y la aleja del sentido comercial, es decir no se realiza en función de los costos de producción, venta y lucro de una empresa privada, si no en su en función a una colectividad e interés general.

En tal virtud, para analizar la proporcionalidad y equidad de la disposición normativa que establece un derecho debe tomarse en cuenta la actividad del Estado que genera su pago, que permitirá decidir si el parámetro de medición seleccionado para cuantificar la respectiva base gravable resulta congruente con el costo que representa para la autoridad el servicio relativo, en la que la cuota no puede contener elementos ajenos al costo del servicio prestado, porque daría lugar a que por un mismo servicio se contribuya en un monto diverso.

Esta última premisa no es absoluta tratándose de derechos por servicios, porque el legislador puede establecer varias cuotas y tarifas progresivas, de manera excepcional,

cuando la prestación del referido servicio requiere de una compleja conjunción de actos materiales de alto costo o que tiendan a agotar la prestación del servicio, para lo cual pueden tomarse en consideración elementos adicionales al costo del servicio, como los beneficios recibidos por los usuarios o los fines de política fiscal para favorecer a quienes no tienen posibilidades económicas para acceder a tales servicios de gran importancia humana.

En otras palabras, las cuotas siempre deben guardar relación directa con el tipo de servicio prestado, aunque el monto no resulte acorde con el costo del servicio, debido a razones de política fiscal que el legislador ordinario establece con el fin de reducir o disminuir la carga económica del contribuyente, lo que da pauta, sin duda, a imponer válidamente por un mismo servicio cuotas diferentes, así como tarifas progresivas. Es ilustrativa al respecto, la tesis aislada del Tribunal Pleno que lleva por rubro, texto y datos de localización, los siguientes:

“(Novena Época, Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X, diciembre de 1999, tesis P. LXXXVII/99, página 13).

AGUA POTABLE Y ALCANTARILLADO. LA TARIFA CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 54, FRACCIÓN II, PUNTO 3, DE LA LEY DE INGRESOS DE PUERTO VALLARTA, JALISCO, PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 1997, RELATIVA AL SERVICIO MEDIDO PARA USO INDUSTRIAL, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA SÓLO POR ATENDER AL CONSUMO.

Conforme a la jurisprudencia 4/98 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte, que lleva por rubro: ‘DERECHOS POR SERVICIO DE AGUA POTABLE. PARA EXAMINAR SI CUMPLEN CON LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD, DEBE ATENDERSE AL OBJETO REAL DEL SERVICIO PRESTADO POR LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA CONSIDERANDO SU COSTO Y OTROS ELEMENTOS QUE INCIDEN EN SU CONTINUIDAD.’ (Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VII, enero de 1998, página 5), tratándose de derechos por servicios y, específicamente, por los de agua potable, para cumplir con el principio de proporcionalidad tributaria es menester atender no sólo al costo del servicio sino también a los beneficios recibidos por los usuarios, a sus posibilidades económicas y a otras razones de tipo extrafiscal, entre ellas, el destino que se da al agua y la necesidad de racionalizar su consumo, así como a los demás elementos que inciden en la continuidad del servicio. Por tanto, la tarifa contenida en la fracción II, punto 3, de la Ley de Ingresos de Puerto Vallarta, Jalisco, para el Ejercicio Fiscal de 1997, aplicable sólo para el servicio medido de uso industrial, no resulta violatoria del principio de proporcionalidad por el solo hecho de que atienda al consumo, estableciendo las cuotas aplicables a

cada metro cúbico consumido al mes tratándose de los derechos por el servicio de agua potable, así como el 25% de esas cuotas según el volumen de agua consumido para los derechos por el servicio de alcantarillado, porque con ello lógicamente se atiende no sólo al costo que representa la prestación de los servicios, pues lógicamente existe relación entre éste y el volumen de agua consumida y que tendrá que transportarse por la red de alcantarillado, sino, además, a otros aspectos, como son los beneficios recibidos por los usuarios, las posibilidades económicas de éstos, el uso que se da al agua, el fin extrafiscal de racionalizar el consumo del líquido y demás elementos que aseguran la continuidad de dichos servicios, todo lo cual se refleja en una cuota por metro cúbico de agua consumido, que si bien se eleva según aumenta el consumo, ello responde al señalado fin extrafiscal de racionalizar el consumo del líquido vital."

3.4. Evolución del concepto de potestad tributaria municipal

Conforme al artículo 115 fracción IV Constitucional en la parte que interesa los ayuntamientos, en ámbito de su competencia propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

En el caso de Querétaro, existe la Ley de Hacienda de los Municipio de Querétaro, que en su artículo 3 dice

"La iniciativa de la Ley de Ingresos del Municipio se formulará de conformidad a lo establecido en este ordenamiento legal, la Ley para el Manejo de los Recursos Públicos del Estado de Querétaro, la que, en su caso, establezca bases generales para la organización municipal y las demás disposiciones aplicables."

Al respecto y remitiéndonos a la Ley para el Manejo de los Recursos Públicos del Estado de Querétaro, su artículo 18 señala la obligación de los municipios de remitir la Iniciativa de Ley de Ingresos a la Legislatura del Estado, a más tardar el día quince de noviembre de cada año, la propuesta de Tabla de Valores Unitarios de Suelo y Construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad

inmobiliaria. En caso de que no sea remitida la propuesta de las tablas en la fecha señalada se podrá aprobar en los mismos términos que el año anterior o modificarlas.

No obstante al parecer los municipios tiene una para-facultad tributaria al poder proponer a las legislaturas los elementos de las contribuciones que vayan a percibir en determinado año fiscal, lo cierto es que existen diversos problemas al respecto:

Existe un denostado desinterés por parte de los ayuntamientos para revisar adecuadamente todos las tasas y tarifas de las contribuciones a su favor, en específico por lo que ve a las cuotas que se cobran por la prestación de los servicios públicos. Salvo el caso de la cabecera municipal, y en el caso específico para el ejercicio fiscal 2016, se han introducido una serie de nuevos derechos, que como mas adelante se explicar, no satisface los principios constitucionales tributarios.

Como se aprecia en el caso de Querétaro los ayuntamientos mandan a la Legislatura las propuestas para sus leyes de Ingresos el día 15 de noviembre de cada año, para que esta la revise en un plazo de mes y medio. En el caso de Querétaro no existe una mayor complicación al tener solo 18 municipios, sin embargo los diputados locales realmente no entran al estudio de estas propuestas. Una clara evidencia de la consecuencia de esta problemática se puede apreciar en la expedición de las Leyes de Ingresos para cada uno de los municipios. Tenemos el caso de las aprobadas para el presente año fiscal de 2015 publicada en el Diario Oficial de la entidad “La sombra de Arteaga” el 23 de Diciembre del año 2014. De un análisis por rubro y por artículo todas son iguales salvo el caso de los municipios de la zona metropolitana, considerando que cada municipio es diferente en cuantos a nivel económico, población, índices estadísticos, recursos naturales,

urbanización, topografía, geografía, etc..., conduciendo al absurdo de considerar que los bienes y servicios públicos prestados en la capital del estado tienen el mismo costo que los prestados en el municipio de Arroyo Seco en la Sierra.

Salvo caso de excepción al denostado interés mencionado, en el caso del municipio de Querétaro, para el ejercicio fiscal 2016, publicada en “La sombra de Arteaga” el 24 de diciembre de 2015, el municipio de Querétaro, modificó sustancialmente su Ley de Ingresos, incorporando una serie de nuevos impuestos, y derechos, los cuales, como mas adelante se analizará en un capítulo independiente, se pretendió aplicar el principio de reserva de ley, sin embargo, estos pueden ser impugnados por los particulares al no respetar el principio de legalidad, al dejar el establecimiento y fijación de la cuota y tarifa a total consideración de la administración, vulnerando el principio de reserva de ley.

Ahora bien el Legislador con toda la intención de fortalecer a las haciendas municipales así como incluir a los municipios en la formación de sus Leyes de Ingresos, en particular la comisión dictaminadora de la reforma constitucional de 1999 consideró que debería fortalecerse el ámbito de la competencia municipal y las facultades de su órgano de gobierno. Por ello, se cambió el término de “bases normativas” por la de leyes en materia municipal, a las que deberán sujetarse los ayuntamientos para expedir sus bandos de policía y gobierno, reglamentos, circulares y otras disposiciones administrativas de carácter general.

El párrafo tercero del inciso c) de la fracción IV del artículo 115 Constitucional le da facultad a los ayuntamientos de proponer a las legislaturas de los estados las cuotas y

tarifas aplicables. Según Andrade Sánchez (2006, p. 192) esto constituye una potestad tributaria de los ayuntamientos, sin embargo, a su decir, no constituye plenamente una potestad ya que no es vinculatoria para los ayuntamientos.

Esta idea de que los municipios carecen en lo absoluto de potestad tributaria o injerencia sobre la determinación de los elementos de las contribuciones establecidas por la constitución a su favor, esta quedando a un lado. En un principio la SCJN estableció un criterio, según el cual, las legislaturas de los estados podían separarse, o simplemente hacer caso omiso a la propuesta de cuotas y tarifas que en su caso hicieren los municipios, criterio sustentado en la siguiente tesis de jurisprudencia:

“Época: Novena Época; Registro: 179505; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXI, Enero de 2005; Materia(s): Constitucional, Administrativa; Tesis: P./J. 1/2005: Página: 6

PREDIAL MUNICIPAL. REFORMAS AL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS PUBLICADAS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 23 DE DICIEMBRE DE 1999, Y ARTÍCULO QUINTO TRANSITORIO DEL DECRETO CORRESPONDIENTE. LAS FACULTADES QUE OTORGAN A LOS AYUNTAMIENTOS PARA PROPONER A LOS CONGRESOS LOCALES LAS BASES Y TASAS DE DICHO TRIBUTOS SON DE EJERCICIO DISCRECIONAL, POR LO QUE SU OMISIÓN NO CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN AL PROCESO LEGISLATIVO QUE DEPRE PERJUICIO A LOS CONTRIBUYENTES

Las reformas constitucionales mencionadas otorgan a los Ayuntamientos la facultad de proponer a las Legislaturas Estatales las cuotas y tarifas aplicables, así como las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro del impuesto predial, entre otras contribuciones, sobre la propiedad inmobiliaria de su respectiva circunscripción territorial; dicha facultad municipal es concomitante con la obligación del Congreso de hacerse cargo de esa proposición para decidir motivadamente. La interpretación literal, sistemática y teleológica de las indicadas reformas permite considerar que esa facultad de proponer es discrecional y se estableció en beneficio de los Ayuntamientos; asimismo, que mediante ella, el Poder Reformador no otorgó a los Municipios la atribución de legislar en materia tributaria, sino que ésta sigue correspondiendo, esencialmente, a los Congresos Locales en los términos de los artículos 31, fracción IV, 116 y 124 constitucionales. Por tanto, la circunstancia de que un Ayuntamiento omita proponer al Poder Legislativo Estatal la base o las tasas del impuesto predial que regirá en su Municipio, o bien, que haciéndolo, la legislatura los desestime, no genera a los contribuyentes una violación al proceso legislativo que les depre perjuicio, de manera similar a lo que acontece cuando el Congreso, sea Federal o Local, no causa perjuicio a los gobernados si al expedir una ley no acoge las proposiciones que se le formularon en una iniciativa, de modo que los conceptos de violación formulados al respecto serán inoperantes. Lo anterior no es obstáculo para que si el estudio del proceso legislativo o de la ley en sí misma considerada, esto es como producto terminado, revelen vicios constitucionales que afecten al contribuyente quejoso, se conceda el amparo, el que, como es propio del amparo contra leyes, no

tendría efectos generales, pues no obligaría al Congreso a legislar, sino que sólo protegería al quejoso y obligaría a las autoridades aplicadoras.

Contradicción de tesis 45/2004-PL. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Tercero, ambos en Materia Administrativa del Cuarto Circuito. 18 de enero de 2005. Unanimidad de once votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Sofía Verónica Ávalos Díaz.”

Esta jurisprudencia tuvo como origen una contradicción de tesis, que si eran operantes los conceptos de violación invocados por un particular dentro de un juicio de amparo indirecto en materia tributaria municipal, en los que se hacía valer una violación al proceso legislativo, que pudiera ser en dos vertientes, cuando el ayuntamiento era omiso en enviar la propuesta de cuota y tarifas a la legislatura, o que en su caso la legislatura, habiendo recibido esta propuesta hiciera caso omiso a dicha propuesta.

Como se expone si bien, no trató propiamente sobre la definición y establecimiento del alcance de la potestad establecida a favor de los ayuntamientos, con la reforma de 1999, este criterio involuntariamente redujo y aminoró el alcance de la potestad que se le estaba otorgando a los municipios, ya que lateralmente dijo que “*el Poder Reformador no otorgó a los Municipios la atribución de legislar en materia tributaria*”. El sentido de este criterio, tuvo una justificación, ajena al establecer el verdadero sentido y alcance de la potestad tributaria, consistente en impedir una avalancha de amparos promovidos por particulares aduciendo violaciones al procedimiento legislativo en su perjuicio, con lo que se vería perjudicada en gran medida la hacienda municipal. En consecuencia el principal motivo de la tesis no fue definir la potestad conferida al municipio, sino la protección de la arcas municipales.

Tesis de la cual se desprende textualmente que esa facultad de proponer las cuotas y tarifas, de las contribuciones municipales, se estableció a favor de los municipios, no como un derecho de los contribuyentes.

Aproximadamente un año después de emitido este criterio, al resolverse por parte de la SCJN la Controversia Constitucional 15/2006 se establecieron diversos criterios con motivo de la facultad de los municipios de proponer a las legislaturas las cuotas y tarifas.

“Época: Novena Época; Registro: 174090; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXIV, Octubre de 2006; Materia(s): Constitucional; Tesis: P./J. 115/2006; Página: 1130

HACIENDA MUNICIPAL. LA VIOLACIÓN A LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS SÓLO PODRÁ IMPUGNARSE POR EL MUNICIPIO AFECTADO Y NO POR LOS PARTICULARES, TODA VEZ QUE NO INCIDE EN LA FORMACIÓN DE LA VOLUNTAD PARLAMENTARIA.

La confluencia de competencias y el proceso de colaboración legislativa exigido por los párrafos tercero y cuarto de la fracción IV del artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se constituye como una norma sustantiva que corresponde a relaciones interinstitucionales y que origina una carga para el legislador estatal durante el transcurso del proceso legislativo, sin que frente a su desacato pueda afirmarse que se vulnera la formación de la voluntad parlamentaria. De este modo, en caso de desatenderse aquella norma, no se genera a los contribuyentes una violación que les depare perjuicio y, en consecuencia, no podrá impugnarse por aquéllos a través del juicio de amparo. Esto es, si existe un vicio dentro del proceso legislativo que afecta la formación de la voluntad parlamentaria, puede impugnarse por los particulares a través del juicio de garantías; pero si por el contrario, existe un vicio en el proceso legislativo como consecuencia de la violación a la fracción IV del indicado artículo 115, sólo podrá impugnarse por el Municipio afectado, toda vez que en este supuesto no se incide en la formación de la voluntad parlamentaria. En términos análogos se pronunció el Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia P./J. 1/2005, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, enero de 2005, página 6.”

Se corrobora el anterior criterio en el sentido de que la desatención de la legislatura estatal a la propuesta hecha por los municipios no constituye un derecho para el gobernado, si no a favor de los propios ayuntamientos, quien podrán hacer valer la violación cometida por la legislatura mediante los diversos mecanismos de control constitucional como la acción de inconstitucionalidad y/o la controversia constitucional.

En este mismo asunto, se sentó un criterio muy importante y que trata sobre el reconocimiento de una potestad tributaria compartida entre los municipios y el estado y que se cita a continuación.

“Época: Novena Época; Registro: 174091; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXIV, Octubre de 2006; Materia(s): Constitucional; Tesis: P./J. 111/2006; Página: 1129

HACIENDA MUNICIPAL. EN EL CASO DE LOS TRIBUTOS A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, EXISTE UNA POTESTAD TRIBUTARIA COMPARTIDA ENTRE LOS MUNICIPIOS Y EL ESTADO EN EL PROCESO DE SU FIJACIÓN.

La regulación de las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, es el resultado de un proceso legislativo distinto al ordinario: mientras en éste la facultad de iniciativa legislativa se agota con la presentación del documento ante la Cámara decisoria, en aquél la propuesta del Municipio sólo puede modificarse por la Legislatura Estatal con base en un proceso de reflexión apoyado en argumentos sustentados de manera objetiva y razonable, por lo que es válido afirmar que se trata de una potestad tributaria compartida, toda vez que en los supuestos señalados por la fracción IV del artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la potestad tributaria originalmente reservada para el órgano legislativo, conforme al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, se complementa con los principios de fortalecimiento municipal y reserva de fuentes, y con la norma expresa que le otorga la facultad de iniciativa; de ahí que, aun cuando la decisión final sigue correspondiendo a la Legislatura, ésta se encuentra condicionada por la Norma Fundamental a dar el peso suficiente a la facultad del Municipio, lo cual se concreta en la motivación que tendrá que sustentar en el caso de que se aparte de la propuesta municipal.”

Este criterio, fortalece la facultad constitucional de los municipios de establecer las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, al rango de una potestad tributaria compartida. Distingue esta facultad de la facultad de iniciativa de ley, la cual la tienen diversos órganos y entes del estado.

Se puede decir que con este criterio, se está reconociendo una especie de potestad tributaria municipal, según la cual las legislaturas de los estados deben y tienen la obligación de tomar en consideración las propuestas emitidas por los municipios, únicamente pueden apartarse de las propuestas realizadas por los municipios sobre una base objetiva y razonable, debiendo sustentar y justificar el no seguir la propuesta planteada por parte del municipio.

“Época: Novena Época; Registro: 174089; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXIV, Octubre de 2006; Materia(s): Constitucional; Tesis: P./J. 112/2006; Página: 1131

HACIENDA MUNICIPAL. LAS LEGISLATURAS ESTATALES PUEDEN SEPARARSE DE LAS PROPUESTAS DE LOS AYUNTAMIENTOS EN RELACIÓN CON LOS TRIBUTOS A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, SIEMPRE QUE LO HAGAN SOBRE UNA BASE OBJETIVA Y RAZONABLE.

El precepto constitucional citado divide las atribuciones entre los Municipios y los Estados en cuanto al proceso de fijación de los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, pues mientras aquéllos tienen la competencia constitucional para proponerlos, las Legislaturas Estatales la tienen para tomar la decisión final sobre estos aspectos cuando aprueban las leyes de ingresos de los Municipios. Ahora bien, conforme a la tesis P./J. 124/2004, del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, diciembre de 2004, página 1123, con el rubro: "HACIENDA MUNICIPAL. LA CONSTITUCIÓN FEDERAL PERMITE A LAS LEGISLATURAS ESTATALES ESTABLECER TASAS DISTINTAS PARA EL CÁLCULO DE IMPUESTOS RESERVADOS A AQUÉLLA EN LOS MUNICIPIOS DE UNA MISMA ENTIDAD FEDERATIVA, PERO EN ESE CASO DEBERÁN JUSTIFICARLO EN UNA BASE OBJETIVA Y RAZONABLE.", las Legislaturas Estatales sólo podrán apartarse de las propuestas municipales si proveen para ello argumentos de los que derive una justificación objetiva y razonable. En ese sentido, se concluye que al igual que en el supuesto de los impuestos abordado en el precedente referido, la propuesta del Municipio respecto de las cuotas y tarifas aplicables a derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, sólo puede modificarse por la Legislatura Estatal con base en un proceso de reflexión apoyado en argumentos sustentados de manera objetiva y razonable.”

En el mismo asunto, la Controversia Constitucional, 15/2006, también se estableció que no se puede construir una definición y sistematizar como debe ser la justificación para apartarse de la propuesta hecha por el ayuntamiento, debiendo estudiarse cada caso en base al principio de razonabilidad, en base al cual se deben ir valorando cada uno de los casos en particular.

El principio de razonabilidad en la concepción de Juan Cianciardo (2004, p.p. 111 a 121) esta compuesto por tres sub-principios; el de adecuación o idoneidad, el de necesidad y el proporcionalidad en sentido estricto.

El subprincipio de adecuación, consiste en que la medida tenga un fin, que se adecuada para ese fin es decir que sea capaz de causar el objeto o fin. El subprincipio de

necesidad, también llamado el “juicio de indispensabilidad”, tiene como objeto el análisis de si la medida tomada es la menos “restringente” es decir que afecta menos a los derechos. Y finalmente el juicio de proporcionalidad en estricto sentido, que es determinar si la medida tomada por el legislador tiene una relación “razonable” con el fin que se procura alcanzar.

Aplicado al caso de estudio, en la delimitación o legal actuación de las legislaturas al momento de tomar en cuenta la propuesta enviada por los ayuntamientos, para seguir el principio de razonabilidad, tiene que coexistir: 1. Un objeto o fin válido por el cual la legislatura se pueda apartar de la propuesta emitida por el ayuntamiento; 2. Debe considerarse si el objeto o fin vulnera algún derecho o facultad del municipio, y en su caso si esta medida es la que vulnera en menor grado dicho derecho; 3. Debe existir una relación, y proporción entre el objeto o fin perseguido con la actitud tomada por la legislatura, y que ese acto justifique el grado de separación de la propuesta original, como podría ser, obtener una mayor recaudación en beneficio de los municipios, una tasa impositiva mas alta, evitar un grado de evasión fiscal, subsanar alguna violación a algún principio tributario que pudiera abrir la puerta a amparos en detrimento de la hacienda pública municipal, entre otros.

Se puede reconocer que con este criterio jurisprudencial algunas garantías para proteger las contribuciones que le corresponden a los municipios, la fortaleza de la hacienda municipal, y que se ve corroborado con el propio texto constitucional como lo es la prohibición expresa de establecer exenciones con relación a los impuestos de la propiedad inmobiliaria como principio de exclusividad de fuentes.

En el año de 2010, en la tesis con el rubro HACIENDA MUNICIPAL. PRINCIPIOS, DERECHOS Y FACULTADES EN ESA MATERIA, PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS ya aquí transcrita, se reconoce esta facultad de los municipios equiparándola con la facultad decisoria de las legislaturas estatales.

“ f) la facultad constitucional de los ayuntamientos, para que en el ámbito de su competencia, propongan a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, propuesta que tiene un alcance superior al de fungir como elemento necesario para poner en movimiento a la maquinaria legislativa, pues ésta tiene un rango y una visibilidad constitucional equivalente a la facultad decisoria de las legislaturas estatales;”

Al resolverse la Controversia Constitucional 15/2016, también se emitió una tesis de Jurisprudencia que analiza y reconoce los grados de motivación que debe llevar a cabo las legislaturas de los estados para poderse apartar de las propuestas de leyes de ingresos emitidas por los municipios, sin constituir una violación al proceso legislativo, y una invasión a la esfera de competencias del municipio, tesis que se transcribe a continuación.

“Época: Novena Época; Registro: 174092; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXIV, Octubre de 2006; Materia(s): Constitucional; Tesis: P./J. 113/2006; Página: 1127

HACIENDA MUNICIPAL. EL GRADO DE DISTANCIAMIENTO FRENTE A LA PROPUESTA DE INGRESOS ENVIADA POR EL MUNICIPIO Y LA EXISTENCIA Y GRADO DE MOTIVACIÓN EN LA INICIATIVA PRESENTADA POR ÉSTE, SON PARÁMETROS PARA EVALUAR LA MOTIVACIÓN ADECUADA EXIGIBLE A LAS LEGISLATURAS ESTATALES CUANDO SE APARTAN DE LAS PROPUESTAS MUNICIPALES.

La vinculación existente en el proceso legislativo entre las facultades del Municipio y de la Legislatura Local en torno a los ingresos municipales a que se refiere la fracción IV del artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debe desenvolverse como un auténtico diálogo en el que existe un ejercicio alternativo de facultades y de razonamientos, de manera que el principio de motivación objetiva y razonable reconocido como un límite a la libertad de configuración de los tributos por parte del legislador, debe guiarse por ciertos parámetros a fin de encontrar una motivación adecuada y proporcional en cada caso concreto, toda vez que el estándar de motivación exigible a los Congresos Locales dependerá de las circunstancias en que se desarrolle

dialécticamente el procedimiento legislativo. En este orden de ideas, este Alto Tribunal considera que algunos ejes que pueden brindar parámetros para guiar la ponderación y dar el peso constitucional adecuado a dichas facultades son: 1) Grado de distanciamiento frente a la propuesta de ingresos enviada por el Municipio, que implica que en la medida en que exista mayor distanciamiento y redunde en la afectación de la recaudación del mencionado nivel de gobierno, y, 2) Existencia y grado de motivación en la iniciativa presentada por el Municipio, respecto del cual debe destacarse que de acuerdo con la diversidad geográfica, social, cultural, de vocación económica de los Municipios que integran el país y sus capacidades económicas y técnicas, en el desarrollo del ejercicio de la facultad de iniciativa pueden presentarse básicamente tres situaciones que, atendiendo al principio de razonabilidad, incidirán en el grado sustancial de motivación exigible a los Congresos, la cual debe ser adecuada a cada caso: a) Ausencia de motivación. Si bien la motivación de las iniciativas de las leyes de ingresos de los Municipios no es un requisito constitucional, esto no implica que deba caerse en el extremo de exigir una decisión parlamentaria que pondere circunstancias que no fueron aducidas por los Municipios para dar sustento a su propuesta, por lo que la labor del Congreso se simplificará y sólo deberá expresar en forma concisa pero racional, los motivos por los cuales se deniega o modifica la propuesta del Municipio; b) Motivación básica. Puede suceder que se ofrezca una motivación elemental o limitada a las propuestas de leyes de ingresos, en cuyo caso, en virtud de que los Municipios han aportado un primer elemento para el proceso dialéctico legislativo, el parámetro de motivación por parte de las Legislaturas Estatales se incrementa en relación con el inciso anterior, surgiendo una obligación de formular argumentos que desvirtúen las propuestas de los Municipios, a partir de los aportados por éstos; y, c) Motivación técnica. En otros casos se formularán iniciativas con razonamientos pormenorizados basados en argumentos de política tributaria y con un importante sustento técnico para justificar los elementos de su propuesta; frente a este escenario, se incrementa el estándar de motivación y el Congreso del Estado se verá obligado a desvirtuar con argumentos técnicos equivalentes o de política tributaria la proposición del Municipio y la necesidad de apartarse de ella.”

Sobre la tesis, en primer término se reconoce la diversidad geográfica, social cultura, tipo de vocación económica que tienen cada uno de los municipios que integran el país así como sus capacidades económicas. Que ateniendo a cada uno de los factures mencionados, el desarrollo de uso de la facultad para formular la iniciativa de su ley de ingresos existen 3 grados de uso de esta facultad – que en todas se considera el uso de la facultad de propuesta, existiendo la posibilidad de que el el municipio siguiera haga uso de la misma –.

a. El primer grado, es la ausencia de motivación por parte de los ayuntamientos al momento de emitir la propuesta de su ley de ingresos. En este caso, los congresos tienen la posibilidad de apartarse de dicha propuesta, proponiendo argumentos de forma concisa y racional por los cuales deniega o modifica la propuesta emitida por el municipio.

- b. El segundo grado, es la existencia de una motivación básica. Cuando se emita una motivación elemental o limitada, exigiendo al congreso un mayor grado de disertación en comparación con el anterior grado.
- c. El tercer grado, la motivación técnica, cuando el municipio presenta su propuesta debidamente motivada con argumentos desde una política tributaria con aspectos técnicos, ante los cuales, la legislatura deberá argumentar en esa misma línea si decida negar al propuesta o modificarla.

Estos mismos grados de motivación de la propuesta de ley, son directamente proporcionales con el grado de avance del municipio que los emite, configurando y formando parte de lo que se puede denominar la “para-potestad” tributaria municipal.

Sin embargo, como se analizará en los capítulos sucesivos, esta equiparación con la facultad de decisión de las legislaturas estatales, desarrollada en sede judicial mediante la resolución de diversas controversias constitucionales, no resulta suficiente para eliminar los vicios de constitucionalidad de las Leyes de Ingresos de los municipios, específicamente en el tema de derechos municipales, al ser contrarios al principio de legalidad tributaria.

3.5. El principio de legalidad tributaria y el cobro de derechos municipales

El principio de legalidad tributaria, establece que todos los elementos de una contribución deben estar establecidos en ley, *nullum tributum sine lege*, principio consagrado en artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. También como ya se estableció, los municipios, como unidad básica del

orden jurídico mexicano, de los tres niveles de gobierno, no cuentan con una facultas para la determinación de sus propias leyes, sino que actúa, dentro de las leyes que las legislaturas de los estados les establecen, teniendo, eso si facultades para emitir reglamentos, y como ya se expuso una especie de “para-potestad” tributaria.

En el caso en concreto de análisis en relación al ejercicio de la “para-potestad”, desde la perspectiva del principio de legalidad tributaria, se pueden establecer tres hipótesis.

1.- La primera. *Una Ley de Ingresos publicada y en vigor*, habiendo o no propuesta por parte del ayuntamiento propuesta de Ley de Ingresos, esta establezca todos los elementos esenciales de la contribución, a saber, sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, época de pago, es decir que no deje nada nada al arbitrio de la autoridad municipal al municipal.

2.- La segunda. *En el proceso legislativo*, suponiendo exista interés por parte del ayuntamiento en enviar a la legislatura en tiempo y forma su propuesta de ley de ingresos, la legislatura se desapegue a la propuesta original enviada por el ayuntamiento.

3.- La tercera. *Ya publicada y en vigor la ley de ingresos*, desde el texto legislativo se haga uso del principio de reserva de ley, para delegar al ayuntamiento el establecimiento de la tasa o tarifa, elemento esencial de la contribución.

En el caso de la *primera de las hipótesis* señaladas, no entraña problema legal ni fáctico alguno en apariencia, ya que, aún en el caso de que el ayuntamiento no haya enviado propuesta de ley de ingresos, la Ley de Ingresos que expida la legislatura, desde el punto de vista del principio de Legalidad tributaria no causaría agravio, ya que todos

todos los elementos de la contribución están contenidos en la ley, la propuesta del ayuntamiento, en caso de haberse habría tomado en consideración por parte de la legislatura.

Esto no soslaya los problemas de fondo o forma que pudieran cuestionar la validez de la ley en cuestión, como lo fue el caso de la Ley de Hacienda de los Municipios del Estado de Querétaro publicada en el Diario Oficial “La Sombra de Arteaga”, el 02 de Diciembre de 2008, que fue declarada inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Contradicción de Tesis 40/2013, en la cual se declaró la inconstitucional de la Ley al cuestionar su validez al no estar refrendada por el Secretario de Finanzas del Estado de Querétaro, requisito establecido en el artículo 23 de la Constitución Política del Estado de Querétaro.

La *segunda hipótesis*, ya que la Legislatura se desapegó de la propuesta emitida por el ayuntamiento, este último tiene la legitimación para impugnar en vía de Controversia Constitucional, la modificación realizada por la legislatura, siempre que esta modificación a la iniciativa original, no apegue al principio de razonabilidad ya explicado, ya sea que no exista motivación, que la motivación sea básica o que exista una motivación técnica o exhaustiva.

Es la *tercera hipótesis*, la que se utilizó como estudio para justificar la necesidad de una reforma constitucional, para dotar a los municipios de la posibilidad de establecer de manera directa algunos elementos de los derechos.

Conforme al principio relativo de reserva de ley que rige en materia tributaria, la facultad reglamentaria, y el sistema constitucional de competencias, actual se puede

afirmar que es posible el establecimiento por parte de la autoridad municipal de las tasas o tarifas de las contribuciones municipales en su modalidad de derechos, siempre y cuando se sigan algunos criterios.

En otros niveles de gobierno, estatal, federal se ha implementado la posibilidad de permitir a un órgano de la administración pública la participación en el establecimiento de uno de los elementos de la contribución, partiendo desde el mas sencillo, como pudiera ser el factor de actualización de la contribución. Tal es el caso de la siguiente tesis jurisprudencial emitida por la Segunda Sala de la SCJN.

“Época: Novena Época; Registro: 173912; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXIV, Noviembre de 2006; Materia(s): Constitucional, Administrativa; Tesis: 2a./J. 155/2006; Página: 196

LEGALIDAD TRIBUTARIA. SU ALCANCE CUANDO EL LEGISLADOR FACULTA A UNA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA PARA ESTABLECER EL VALOR DE UN FACTOR DE ACTUALIZACIÓN QUE INCIDE EN EL MONTO DE LA BASE GRAVABLE O EN LA CUANTÍA DE UNA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ACCESORIA.

Para verificar el apego al principio de legalidad tributaria, contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de los actos formal y materialmente legislativos en los que se faculta a una autoridad administrativa para establecer el valor de un factor que incide en el monto de la base gravable o tiene algún efecto sobre una obligación tributaria accesoria, pero constituye un parámetro que debe tomarse en cuenta por todos los contribuyentes que se ubiquen en el supuesto normativo, resulta relevante distinguir si la actividad encomendada a quien la aplica, se limita a recabar un dato que deriva del mercado, o bien constituye un valor que por la naturaleza del fenómeno a cuantificar implica, necesariamente, que un órgano técnico con base en los datos observados a lo largo del tiempo, y del análisis comparativo que realice de éstos, obtenga el valor que trasciende al monto de la respectiva obligación tributaria. En el primer supuesto, si la ley únicamente dispone que ese valor o precio debe tomarse en cuenta para efectos tributarios, sin precisar el mecanismo que seguirá para conocerlo, ello no implica dejar al arbitrio de la autoridad la fijación del monto correspondiente, pues al señalar que debe considerarse el valor que las fuerzas del mercado fijan en un momento específico a un determinado bien o a un indicador económico, la actividad técnica de la autoridad administrativa se limita a capturarlo de la realidad económica, lo que no significa comparar datos observados en diversos momentos, sino simplemente acudir a lo que en un momento dado revela el mercado, por lo que no queda al arbitrio de órganos ajenos al Poder Legislativo la determinación de los elementos que trascienden al monto de las cargas tributarias de los gobernados, pues será la realidad económica que se ordena valorar y no la voluntad de las autoridades administrativas la que determine la afectación patrimonial que una contribución o una obligación tributaria accesoria representa para los gobernados, sin desconocer que el órgano técnico competente puede incurrir en una aplicación incorrecta de la ley por una apreciación equivocada de esa realidad. En cambio, en el segundo supuesto, como sucede por ejemplo con el valor del Índice Nacional de Precios al Consumidor, si es necesario que el legislador prevea qué procedimiento debe seguir el órgano técnico para obtener dicho valor, pues éste deriva de comparar el movimiento de los precios a lo largo del tiempo y para obtenerlo no basta con levantar datos del mercado relativos a un

mismo momento, sino que se comparan diversos valores (precios del mes base y del mes al que se refiere el Índice), y es la necesidad de acotar el arbitrio para realizar tal comparación, en aras de respetar el principio de legalidad tributaria, lo que torna indispensable prever en un acto formal y materialmente legislativo el procedimiento al cual debe sujetarse el órgano técnico que lleve a cabo la cuantificación y comparación de los valores observados en diversos momentos, de manera que se impida su actuación arbitraria y, además, se genere certidumbre a los gobernados sobre los factores que inciden en la cuantía de sus cargas tributarias.

Tesis de jurisprudencia 155/2006. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del dieciocho de octubre de dos mil seis.”

Esta tesis establece un criterio según el cual, se puede dejar a un “órgano técnico” el establecimiento de un factor que incida en el monto de la base gravable o tiene algún efecto sobre una obligación tributaria accesoria. Se habla de dos casos, uno de ellos que tiene que ver únicamente con tomar en consideración el valor o el mercado sobre un periodo determinado de tiempo y en el segundo, en el cual es necesario el establecimiento de un mecanismo para la fijación del factor, que no deje cabida a arbitrariedad por parte de la autoridad administrativa, tomando como ejemplo el sistema para la determinación del Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC).

El sistema para determinar el la inflación conforme el índice nacional de precios al consumidor, según el propio Instituto Nacional de Estadística y Geografía (2015), tiene una metodología donde se utiliza una fórmula de cálculo de estándar internacional, denominada Laspeyeres, considerando una representación de todas las localidades urbanas del país, así como una lista de bienes y servicios determinados, así como sus marcas, presentaciones y variedades. Método perfectamente establecido en ley en el artículo 20 bis del Código Fiscal de la Federación, artículo que ha sido declarado constitucional por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, conforme a la siguiente tesis que se transcribe.

“Época: Novena Época; Registro: 190645; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XII, Diciembre de 2000; Materia(s): Constitucional, Administrativa; Tesis: 2a./J. 109/2000; Página: 388

ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR. EL ARTÍCULO 20 BIS, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL DISPONER QUE EL REFERIDO INDICADOR SE CALCULARÁ CONFORME A LA FÓRMULA DE LASPEYRES, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

La fórmula de Laspeyres constituye un instrumento estadístico construido con el fin de obtener un indicador que refleje la variación de los precios de un conjunto de artículos entre dos momentos en el tiempo, es decir, se trata de un estadígrafo de tendencia central que brinda la variación promedio ponderada de los precios de un determinado periodo respecto de los precios registrados en un diverso periodo base, y que consiste, básicamente, en el cociente que resulta de dividir el valor de una canasta de bienes y servicios en el periodo de investigación, tomando como constante el nivel de producción de éstos, entre el valor de esa misma canasta conforme a los precios observados en un periodo base. En ese tenor, al constreñirse al Banco de México a utilizar la referida fórmula para calcular el Índice Nacional de Precios al Consumidor debe estimarse que se acata el principio de legalidad tributaria, pues con ello se establece un procedimiento matemático preciso que indefectiblemente debe aplicarse a los precios cuya cotización se realice en términos del procedimiento de muestreo regulado en las fracciones I a IV del artículo 20 bis del Código Fiscal de la Federación, lo que se corrobora por la circunstancia de que aplicando cualquiera de las expresiones derivadas de esa fórmula al mismo conjunto de datos se obtiene el mismo porcentaje de variación, aunado a que no se genera incertidumbre al gobernado sobre el procedimiento que se sigue para su cálculo, sin que obste a lo anterior la incertidumbre que se origina sobre el monto al que ascenderá ese índice en el futuro, cuestión propia de la naturaleza del fenómeno que se pretende cuantificar, y que se presenta respecto del valor de múltiples hechos o bases imponibles donde se toma en cuenta el precio de algún bien o transacción.”

Para esto es importante determinar cual es el universo de los servicios municipales que se encuentran a cargo de los municipios. En primer término tenemos en el rango constitucional:

- “a) Agua Potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de sus aguas residuales.
- b) Alumbrado Público;
- c) Limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos;
- d) Mercados y centrales de abasto;
- e) Panteones;
- f) Rastro;
- g) Calles, parques y jardines y su equipamiento;
- h) Seguridad Pública;
- j) Los demás que las legislaturas locales determinen (...)”

En segundo nivel, como lo señala el inciso j) de la fracción III del artículo 115 Constitucional, están los servicios que las legislaturas de los estados establezcan a cargo

de los municipios, siendo algunos ejemplos los establecidos por el Instituto Nacional de Administración Pública (1985).

- “- Estacionamientos,
- Centros deportivos,
- Transportes,
- Servicio médico de urgencias,
- Registro Civil,
- Obras de ornato,
- Asistencia Social,
- Conservación de poblados.”

En un tercer nivel se encuentran los que puedan establecer los reglamentos municipales sobre servicios públicos, que mas que establecer los servicios, regulan el la determinación de la dependencia u órgano responsable de proporcionar los servicios públicos; los derechos, obligaciones y responsabilidades de los usuarios; Los términos y condiciones en que se proporcionará el servicio y por las que se puede ser interrumpido; Las causas que provocan las infracciones y sanciones para quienes no observen estos reglamentos.

El universo posible de los servicios municipales a cargo de los municipios consiste en una diversidad de actividades – alcantarillado, agua potable, seguridad pública, calles y su equipamiento, registro civil, mercados, panteones, alumbrado público, parques, asistencia social, estacionamientos, asistencia social – cuya naturaleza es muy distinta. En consecuencia la mecánica de la determinación de su costo también será de manera distinta. No se utiliza el mismo mecanismo para determinar la tarifa del servicio de agua potable o alcantarillado, que para el caso de los espacios públicos en mercados o panteones, de igual modo tampoco resulta comparable el método para obtener el costo del servicio prestado para el caso de los parquímetros que de un estacionamiento, por mas similar que pueda parecer un servicio, cada uno tiene una naturaleza particular.

Para la determinación de la cantidad que se debe pagar por la prestación de estos servicios, se deben considerar tres principios, el de igualdad, permanencia y adecuación. Según el Instituto Nacional de Administración Pública (1985) el principio de igualdad significa que el servicio se debe proporcionar a todos los integrantes de la comunidad, sin discriminación ni favoritismos. Por su parte del de permanencia quiere decir que un servicio público debe ser prestado de manera regular y continua, sin interrupciones, y por último el de adecuación.

No se tomó como ejemplo el caso del servicio de agua potable y alcantarillado, analizado en capítulos previos. Para la determinación de la tarifas y/o cuotas que se cobran por la prestación de dichos servicios, en algunos casos se encuentran a cargo de operadores independientes de la administración pública, quienes a través del conocimiento técnico, el conocimiento de la región donde se presta el servicio, determinan el importe de estas atendiendo a los principios de igualdad, permanencia y adecuación.

En el caso de los operadores de agua potable y alcantarillado, es uno de los casos que mas se ha analizado en sede judicial, no existe un criterio unificado en cuanto al alcance del principios de reserva relativa de ley y la facultad reglamentaria, esto se ve evidenciado con los dos casos ya citados que resultan contradictorios, en los cuales, la ley de la materia, establecía un mecanismo en virtud del cual el organismo operador podría determinar el importe de las cuotas y tarifas, llegando a dos conclusiones distintas cuando se analizaron a la luz del principio de legalidad tributaria.

El primero caso del Sistema Operador de los Servicios de Agua Potable y Alcantarillado del Municipio de Puebla por sus siglas –SOAPAP– el Tribunal Colegiado que abordó el estudio, determinó que al establecer una ley el procedimiento para la determinación de las cuotas y tarifas, respetaba el principio de legalidad tributaria siempre y cuando la Ley fijara los parámetros y el procedimiento que el citado organismo debía seguir. El segundo, el de la Ley del Servicio Público de Agua Potable, Drenaje Alcantarillado y Disposición de Aguada Tratadas del Estado del Estado de Tamaulipas, en el que se determinó que el principio de legalidad Tributaria se transgredía al no estar todos los elementos esenciales de la contribución establecida en una ley. En ambos casos la legislación era muy similar, sin embargo se llegó a conclusiones contradictorias.

En ambos casos las leyes respectivas delegan a un organismo operador especializado la determinación de las tarifas para la prestación del servicio de agua potable y alcantarillado. De igual manera en los dos supuestos se estableció desde la Ley una serie de parámetros en base a los cuales el respectivo organismo debía ceñir su actuación al momento de determinar el importe de las tarifas para el cobro a los usuarios. Tales parámetros se hacían consistir en que la tarifa debía considerar los costos de operación, administración, conservación, mantenimiento y mejoramiento, así como los recursos necesarios para constituir un fondo que permita la rehabilitación, ampliación y mejoramiento de los sistemas.

Al delegar a la administración pública o en su caso a los organismos operadores la determinación de las cuotas y tarifas, atiende a la complejidad y no estabilidad de los costos de operación necesarios para dar continuidad a la prestación del servicio. Sin

embargo, desde la óptica del principio de legalidad tributaria tal *delegación* entra en conflicto con tal principio, y en pone en riesgo la viabilidad constitucionalidad del tributo, ya que – si toma un criterio estricto del principio de legalidad – se puede llegar a la conclusión que tal contribución resulta inconstitucional, poniendo en riesgo la recaudación por la prestación del servicio y eventualmente la prestación del servicio mismo.

Bajo ese mismo criterio, el establecer nuevas contribuciones en materia de derechos, se tornaría impráctico, ya que tener que impulsar una reforma material y formalmente legislativa, cada vez que se requiera modificar la tarifa de algún servicio puede tomar mucho tiempo y entrar en conflicto otro tipo de intereses como los políticos y económicos que nada tienen que ver con la prestación del servicio de agua potable y alcantarillado.

4. CONFIGURACIÓN DEL PRINCIPIO DE FACULTAD REGLAMENTARIA EN LOS SERVICIOS PÚBLICOS MUNICIPALES.

De los capítulos anteriores se demostró no existe un criterio unificado de los requisitos para que el uso de la facultad reglamentaria respecto a las leyes de ingresos municipales y el establecimiento de la cuota o tarifa por parte de la autoridad administrativa soporte un test de constitucionalidad, no obstante si se puede desprender una serie de requisitos que necesarios para poder superar con éxito el escrutinio de constitucionalidad a tomar en cuenta al momento de la emisión de la Ley de Ingresos.

A. El monto de la cuota debe guardar congruencia con el costo que para el estado tenga la realización del servicio. Si se trata de servicios públicos individualizados, tal como los que presta el Registro Civil, o en su caso si se trata de servicios público mas generales en los que lo importante es la prevalencia y continuidad del servicio, y que sea de difícil individualización como el caso del servicio de alumbrado público.

B. La cuota o tarifa debe ser igual para quienes reciban un idéntico servicio. Esto ya que exige de la administración un esfuerzo uniforme, por lo que un aumento de un contribuyente a otro no se justifica.

C. Establecer la ley, el procedimiento de los costos de operación, administración, conservación, estudios socioeconómicos, mantenimiento y mejoramiento, así como un fondo de mantenimiento, rehabilitación, ampliación y que permita la recuperación del valor de las inversiones.

D. Incluir criterios de razonabilidad en el caso de que las cuotas requieran ser distintas o aplicar una tarifa progresiva., para poder justificar esta diferencia. Como ejemplo, el caso de la cuota de agua potable, en el cual la tarifa progresiva se justifica con la escasez del agua, así como el posible gasto exagerado, abusivo o irresponsable de los usuarios.

E. Que sea indispensable por motivos técnicos. Es decir que el costo del servicio no pueda ser identificado desde la emisión de la Ley de Ingresos o su propuesta, ya que aún no se ha considerado los costos de inversión, operación, administración necesarios para la prestación del servicio. Es únicamente un órgano de carácter técnico el que establezca el costo del servicio, desde su inversión inicial, su operación y la recuperación y mantenimiento del servicio.

La ley debe cumplir con todos los requisitos para que pueda operar el principio de facultad reglamentaria y este sea acorde con el de legalidad tributaria.

El más complicado de superar es que se enuncia con en el inciso “c”, el relativo a que la ley establezca los parámetros que deben tomarse en consideración por parte de la administración pública o el organismo operador del servicio en cuestión. Se dice que se debe tomar en consideración los costos de operación, administración, conservación, estudios socioeconómicos, mantenimiento y mejoramiento, así como el fondo de recuperación, ampliación, rehabilitación y ampliación. El problema surge ya que estos parámetros, deben estar perfectamente delimitados y especificados desde la Ley.

Respecto de cada servicio, que como ya se expone en líneas anteriores es un universo amplio y variado, la ley debe considerar y establecer todos y cada uno de los

parámetros, mecanismo y guías, en virtud no se deje lugar a dudas y no se deje al arbitrio de la autoridad la fijación de la cuota o tarifa. Se debe establecer el tipo, alcance, la frecuencia, el objetivo que se pretende cumplir, con la operación del servicio.

En el caso de la administración, resulta un área muy amplia y compleja, cuyo tipo de administración, debe ser determinada también en la ley. En el supuesto que la autoridad administrativa determine un tipo de administración extremadamente burocrático, extenso, y caro, la autoridad administrativa o el organismo operador pueden justificar el alza y/o incremento de la tarifa en los altos costos de la administración, por lo que tornaría arbitrario.

Del mismo modo sucede con el resto de los parámetros que deben considerarse como el mantenimiento, rehabilitación el fondo de recuperación. Resultan términos y parámetros que pueden tomar muchas connotaciones, en cuanto a su magnitud e intensidad.

La carga de delimitar por anticipado de manera detallada y específica cada uno de estos parámetros se vuelve en la práctica, muy difícil de satisfacer, y que no obstante se haya establecido, el criterio en sede judicial puede variar siendo mas estricto, con lo que se pone en incertidumbre la legalidad de la Ley con la posibilidad de que los particulares inicien una serie de amparos ante Juzgados de Distrito con el objeto de que no le sea aplicada, en un detrimento a la hacienda pública municipal.

Complejidad que se ve sumada cuando se consideran los siguientes factores que influyen al momento de la participación del municipio en el proceso legislativo para la creación de la Ley de Ingresos.

A.- El establecimiento de los parámetros, condiciones, limitaciones, contenidos en la propuesta de ley para que el municipio, en ejercicio del principio de facultas reglamentaria constituye un paso previo a la iniciativa de ley que los contiene, lo cual imposibilita poderlos determinar de manera precisa y adecuada a las circunstancias, al ser imposible saber po adelantado cual será la situación de la prestación del servicio ya en función, que tanta oferta se debe prever en función de una demanda que se desconoce, el volumen del servicio, el tamaño de la operación, las contingencias de mercado, entre otras, que únicamente pueden ser identificables hasta el momento en que a se encuentre en operación el servicio.

B.- El poco tiempo que se tiene para hacer todos los estudios, proyecciones, estimaciones, análisis. De acuerdo con la ley que rige la materia, los ayuntamientos deben enviar a las legislaturas sus propuestas a mas tardar el quince de noviembre de cada año, y la legislatura debe aprobar, la ley antes del día 31 de diciembre del año en cuestion.

C.- La multiplicidad de los servicios a cargo de los municipios. Como ya se ha reiterado, los municipios tienen a su cargo una serie de servicios de muy distinta naturaleza, todos servicios públicos, pero que cada uno representa una complejidad distinta para la determinación de su costo.

D.- La gran variedad en la tipología municipal, de acuerdo a la cual en una de sus tipologías, los municipios se pueden clasificar en “metropolitanos”, “urbanos”, “en proceso de transición de lo rural a lo urbano”, “rurales y marginados”. Como ejemplo en el caso de Oaxaca que cuenta con 570 municipios, y una población

media por municipio de 6,170 habitantes, lo que resulta contrastante con el caso del Distrito Federal que cuenta con 16 delegaciones, (que en poco tiempo se convertiran en municipios), con una población media por delegación de 553,192.5 habitantes. Datos obtenidos de un estudio del Instituto Nacional de Administración Pública A.C., autoría de Pérez Rasgado (2014, p.p. 44 y 45).

Nuevamente se cita el caso del Sistema Operador de los Servicios de Agua Potable y Alcantarillado del Municipio de Puebla y de la Ley del Servicio Público de Agua Potable, Drenaje Alcantarillado y Disposición de Aguada Tratadas del Estado del Estado de Tamaulipas, ya que aunque pareciere que la Ley estableció todos los elementos para que el organismo encargado de la prestación y administración del servicio público pudiera establecer las cuotas y tarifas, en un caso llevado a través de juicio de Amparo, a la Luz del principio de Legalidad Tributaria, resultó inconstitucional, por lo que invariablemente conduce a la pregunta ¿Qué requisitos deben colmar las leyes de ingresos para que los municipios puedan hacer uso de la facultad reglamentaria en materia fiscal para la determinación de las cuotas y tarifas para la prestación de los servicios públicos?.

4.1 Análisis de la Ley de ingresos del municipio de Querétaro para el ejercicio fiscal 2016.

Es una realidad que algunos municipios, como es el caso de Querétaro, estan pretendiendo innovar en sus leyes fiscales, pretendiendo ganar mayores facultades para el ejercicio de su competencia tributaria, y el uso de la parapotestad tributaria, en el uso

de la facultad de iniciativa, y en la participación de la fijación de la tarifa de ciertos servicios públicos municipales, sin embargo, resulta necesario hacer un análisis, para determinar, si en base a lo expuesto, estos avances en materia legislativa municipal, aprueban el examen de constitucionalidad a la luz de la configuración actual del principio de legalidad tributaria, de reserva de ley y facultad reglamentaria, para lo cual se tomarán como caso de análisis los servicios públicos uso de bienes de dominio público, el uso de estacionamientos y parquímetros , bicicletas públicas, el servicio de agua potable y alcantarillado, derecho de alumbrado público, de La Ley de Ingresos para el Municipio de Querétaro publicada en la Sombra de Arteaga el día 25 de diciembre de 2016, vigente para el ejercicio fiscal 2016.

Uso, goce, aprovechamiento o explotación de bienes del dominio público artículo 26, establece tarifas para el acceso, y uso de diversos espacios y bienes propiedad del municipio o de dominio público, que van de una cuota mínima a una cuota máxima, como lo son jardines, museos, mercados, vía pública, canchas de futbol e incluso estadios. En el caso particular del estadio municipal, en la fracción II fija un costo mínimo de \$82,017.00 (ochenta y dos mil diecisiete pesos 17/100 M.N.) y uno máximo de \$182,260.00 (ciento ochenta y dos mil doscientos sesenta pesos 00/100 M.N.). En el caso de que el particular tramitase un permiso para el uso del estadio municipal y se le aplicara una tarifa superior a la mínima, suponiendo sin conceder la autoridad municipal encargada de la autorización realice una excelente motivación al momento de otorgar el permiso y fijar la cantidad a pagar por el servicio, se actualizaría la inconstitucionalidad de la norma, en primer lugar por que se esta cobrando tasas o cuotas diferenciadas para el mismo servicio y en segundo lugar por que la propia norma no establece el parámetro

a seguir para la determinación de una cuota superior a la mínima. De manera análoga resulta aplicable el caso de las multas en materia administrativa en el que la aplicación de la multa en la cuota mínima no exige una motivación.

“Época: Novena Época; Registro: 192796; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo X, Diciembre de 1999; Materia(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 127/99; Página: 219

MULTA FISCAL MÍNIMA. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE NO SE MOTIVE SU IMPOSICIÓN, NO AMERITA LA CONCESIÓN DEL AMPARO POR VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.

Si bien es cierto que de conformidad con el artículo 16 constitucional todo acto de autoridad que incida en la esfera jurídica de un particular debe fundarse y motivarse, también lo es que resulta irrelevante y no causa violación de garantías que amerite la concesión del amparo, que la autoridad sancionadora, haciendo uso de su arbitrio, imponga al particular la multa mínima prevista en la ley sin señalar pormenorizadamente los elementos que la llevaron a determinar dicho monto, como lo pueden ser, entre otras, la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, su reincidencia, ya que tales elementos sólo deben tomarse en cuenta cuando se impone una multa mayor a la mínima, pero no cuando se aplica esta última, pues es inconcuso que legalmente no podría imponerse una sanción menor. Ello no atenta contra el principio de fundamentación y motivación, pues es claro que la autoridad se encuentra obligada a fundar con todo detalle, en la ley aplicable, el acto de que se trate y, además, a motivar pormenorizadamente las razones que la llevaron a considerar que, efectivamente, el particular incurrió en una infracción; es decir, la obligación de motivar el acto en cuestión se cumple plenamente al expresarse todas las circunstancias del caso y detallar todos los elementos de los cuales desprenda la autoridad que el particular llevó a cabo una conducta contraria a derecho, sin que, además, sea menester señalar las razones concretas que la llevaron a imponer la multa mínima.

Contradicción de tesis 27/99. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Tercer Circuito y el Primer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito. 22 de octubre de 1999. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Mara Gómez Pérez. “

En esas condiciones, bastaría con la promoción de un juicio de amparo, para que un Juez de distrito determine la inconstitucionalidad de la ley y comine al municipio a reintegrar la cantidad pagada en exceso a la cuota mínima establecida para la prestación del servicio.

Otro caso de la citada Ley de Ingresos del municipio de Querétaro, es estacionamiento regulado en la vía pública que se cobrará a través de parquímetro, así como el uso de bicicletas públicas, que establece el artículo XIV del artículo 26, dejando

a la determinación de la Secretaría de Movilidad del municipio de Querétaro la determinación de la cuota correspondiente. Bajo un examen de legalidad tributaria este derecho, el de los parquímetros, resulta inconstitucional, ya que esta delegando a un ente de la administración pública la determinación de la cuota correspondiente, elemento esencial de la contribución. En los casos ya analizados, el de los organismos operadores de agua, el tema a discutir era si los parámetros establecidos en las leyes de ingresos respectivas eran suficientes para colmar los requisitos del principio de legalidad tributaria. En ambos casos se establecía una serie de reglas a seguir, datos estadísticos y de la operación del servicio que servirían de base para la determinación de la cuota. En este caso, el de los parquímetros y bicicletas públicas, la delegación de la facultad de determinar la cuota se hace sin delimitar en absoluto parámetro o indicarlo alguno de cómo debe ser la actuación de la autoridad administrativa al momento de hacer el cálculo de las cuotas a cobrar, pudiendo fijar la cuota a su libre arbitrio y criterio, vulnerando el principio de legalidad tributaria. Basta con la interposición del Juicio de Amparo en contra del primer acto de aplicación por parte del particular para que un Juez de Distrito estudie la inconstitucionalidad de la Ley y en caso de estimar que es violatoria del principio de legalidad tributaria, tal y como se ha expuesto, conceder el amparo para que no se aplique al quejoso la porción normativa de la ley, lo que implica que el municipio deberá seguir prestando el servicio al quejoso sin cobro alguno por ese concepto. Aunado a que se puede convertir en una oleada de amparos indirectos en contra del cobro de tales contribuciones, considerando que en materia de amparo indirecto opera el principio de instancia de parte agraviada, y de relatividad en la sentencias sin que exista la posibilidad de que exista una declaración general de inconstitucionalidad al tratarse de una norma en materia fiscal.

En el caso del servicio de agua potable y alcantarillado, en el artículo 26 de la Ley de Ingresos del municipio de Querétaro para el ejercicio fiscal 2016 se remite a los actos y ordenamientos jurídicos vigentes. Siendo acto jurídico vigente el decreto de creación de la Comisión Estatal de Aguas del Estado de Querétaro, que le dota de facultades para la prestación de los servicios relacionados con el agua potable y alcantarillado y los artículos 370 a 375 del Código Urbano para el Estado de Querétaro, que establece los parámetros en virtud de los cuales la Comisión Estatal de Aguas debe establecer el monto de las cuotas por los servicios, a saber, a) los costos de construcción, operación y administración; b) los costos de mantenimiento, sustitución y conservación; c) el volumen de agua consumido o el servicio autorizado; d) el incremento en base a la inflación, el costo de electricidad. Tales parámetros son muy similares a los casos analizados a los de los sistemas del Estado de Tamaulipas y de Puebla. Por lo que existe la posibilidad de declarar la inconstitucionalidad de las tarifas que cobra la Comisión del Agua en el estado, al no satisfacer los requisitos de la configuración actual del principio de legalidad tributaria.

El último caso de análisis, es el derecho de alumbrado público, establecido en el artículo 27 de la Ley de Ingresos del municipio de Querétaro para el ejercicio fiscal 2016. La ley establece que el costo del servicio se realizara mediante convenio, o mediante una afijación proporcional del costo de los servicios directos e indirectos, sin establecer mayor parámetro. De la simple lectura del artículo se arriba a la conclusión de su inconstitucionalidad, en base a los lineamientos establecidos, ya que en los casos analizados anteriormente existía una mayor claridad en cuanto a los factores y parámetros a considerar. En el caso del derecho de alumbrado público, solo se dan dos

parámetros la proporcionalidad y el costo directo e indirecto, de lo cual no se desprende mayor dato ni explicación de los conceptos. En los últimos años, este concepto es el que mas ha golpeado a las administraciones municipales en virtud de los amparos promovidos por los particulares, en los cuales la administración tiene que reintegrar lo cobrado por ese concepto y en muchas ocasiones con actualizaciones. De igual modo, es la contribución que mas se ha pretendido modificar para que pueda aprobar el examen de constitucionalidad, sin que haya tenido éxito, proponiendo varios métodos como por ejemplo en la Ley Hacienda de los municipios del estado de Querétaro – publicada en la sombra de Arteaga el 17 de diciembre de 2013 – que dispone de una cuota por metro cuadrado de terreo y construcción introduciendo a la formula datos como el valor catastral del inmueble. En el caso de la Ley de Ingresos para el Municipio del Marques para el ejercicio 2016, establece un mecanismo en el que primero se debe totalizar el costo de prestación anual 2015 actualizarlo conforme al índice nacional de precios al consumidora y en un segundo momento prorratearlo entre todos los usuarios del servicio, es decir todos los habitantes del municipio.

Estos son algunos de los casos de la Ley de ingreso del municipio de Querétaro para el ejercicio fiscal 2016, en los que resultaría inconstitucional después de un análisis del principio de legalidad tributaria, lo que necesariamente implica revalorar la necesidad de dotar de mayores facultades a los municipios para la autodeterminación de las cuotas.

4.2 Necesidad de una reforma constitucional en materia de derechos municipales.

En los capítulos anterior se expusieron diversas problemáticas que enfrentan los municipios en el establecimiento de los derechos por la prestación de los servicios a su cargo y que varían en función de la manera en que son establecidos en la Leyes y las facultades que estas propias leyes establecen a los municipios para participar en la fijación de las cuotas respectivas, así como la existencia de debilidades en los sistemas impositivos en el momento de hacer efectivos el cobro de derechos, y los mecanismos para la determinación.

A manera de síntesis podríamos clasificar la manera en que se determina esta participación de los Ayuntamientos en los elementos de la contribuciones en su modalidad de derecho, de la siguiente manera.

- a) Los casos en que la propia ley de ingresos o hacienda municipal establece todos y cada uno de los elementos de la contribución, con o sin la participación del Ayuntamiento en la formulación de la propuesta de ley, sin que se deje a los municipios la posibilidad en la participación de fijar la cuota o tarifa de la contribución. El municipio únicamente actúa en virtud del mandato y en uso de la facultad que la propia ley le confiere sin lugar a un margen de discrecionalidad.
- b) Los casos en que la ley de ingresos o hacienda municipal, establece todos los elementos de la contribución, a excepción de las cuotas, tasas, o tarifas por la prestación del servicio, estableciendo con amplitud todos los parámetros que debe

tomar en consideración el órgano o ente de la administración pública perteneciente al municipio, para su fijación.

c) Los casos en que la ley de ingresos o hacienda municipal, establece todas los elementos de la contribución, a excepción de las cuotas, tasas o tarifas, delegando totalmente a la administración pública, el municipio, la fijación de la cuota o tasa, sin establecer parámetro o elemento alguno a considerar para la fijación de la cuota o tarifa.

El primero de los casos no conlleva problemática alguna, ya que al establecer todos los elementos de la contribución la propia ley, respeta el principio de legalidad tributaria. Solo se tendía que analizar el caso si es que el Ayuntamiento hace uso de su para-facultad tributaria proponiendo al la legislatura alguno de los elementos de la contribución, y si la legislatura respeta lo propuesto por el ayuntamiento y en el caso de realizar alguna modificación que esta se haga de manera fundada o motivada.

En el segundo de los supuestos, para el cumplimiento de los principios expuestos de Reserva de ley, legalidad tributaria y subordinación tributaria no existe una clara definición, ya que en algunos casos particulares ya expuestos, el establecimiento de los parámetros, mecanismos, guías, debe ser muy estricto y no dejar al libre arbitrio de la autoridad su fijación, y en otros tantos, existe una flexibilidad o laxidad en cuanto al establecimiento previo en la ley de los parámetros. Este supuesto genera una gran incertidumbre, ya que no ha quedado definido cual es el grado de delimitación de los elementos, parámetros y profundidad que deben establecer las leyes de ingresos municipales para restringir el actuar de las administraciones, mediando entre el principio de legalidad tributaria y el principio de la facultad reglamentaria, sin que se puede llegar

a considerar arbitraria la determinación por parte del ayuntamiento. Este caso podría resolverse en el momento que la corte resolviera un asunto, en el que el tema en cuestión a abordado sea ¿Cuál es el nivel o grado de detalle en los parámetros con que debe contar la ley fiscal municipal para permitir a los ayuntamientos la participación en la determinación de las cuotas o tarifas por la prestación de los servicios públicos a su cargo?. Este asunto que puede hacerse llegar a la corte mediante la denuncia de contradicción de tesis, en términos del artículo 226 fracción II de la Ley de Amparo, entre las sustentadas por el primer Tribunal Colegiado en materia administrativa del sexto circuito y el quinto Tribunal Colegiado del décimo noveno circuito, en los casos de los sistemas de agua potable de Puebla y Tamaulipas. Sin embargo, en términos de la propia Ley de Amparo en su artículo 227, los únicos legitimados para poder promover la contradicción de tesis, serían los tribunales que resolvieron los asuntos contradictorios, las partes de los juicios de donde emanaron los ambos criterios, los propios ministros de la corte y el Procurador General de la República.

El tercer caso, conlleva un problema mayor, ya que como se expuso, se estaría dejando en estado de incertidumbre a los municipios al existir una violación a los principios de legalidad y subordinación de ley, lo que atenta al principio de protección de la hacienda municipal, y bastaría con un solo particular inconforme para que se pueda promover vía amparo la inconstitucionalidad de la ley para hacer evidente y conocida la inconstitucionalidad, y sirva de ejemplo al resto de los particulares contribuyentes que estarían en la misma posibilidad de recurrir a la Justicia de la Federación, siendo un fuerte golpe para las arcas municipales.

La problemática no existiera, si los municipios fueran capaces de proponer o bien las legislaturas en las leyes de ingresos, los mecanismos en los cuales el principio de legalidad tributaria, facultad reglamentaria y de reserva de ley no se vieran transgredidos. Sin embargo, la ley perdería su generalidad y abstracción, ya que se tendrían que establecer leyes para casos específicos y no hipotéticos, como lo que sucede con la Ley de Ingresos del Municipio de Querétaro para el ejercicio Fiscal 2016, que establece un concepto para un bien de dominio público específico.

La necesidad de una modificación al marco jurídico y constitucional para el establecimiento de los derechos por parte de los ayuntamiento para el cobro de los servicios que tienen a su cargo, resulta necesaria, a efecto de salvaguardar los principios de inviolabilidad de la hacienda tributaria y el principio legalidad y reserva de ley, esto frente a la necesidad de los municipios de tener una flexibilidad para el establecimiento de las contribuciones al ser muchas las variables que debe tomar en cuenta la administración pública municipal para determinar los costos de la prestación de los servicios, y que incluso los costos pueden ir variando en función de muchos factores, como el tiempo, la inflación, le demanda, los insumos, entre otros. Lo mismo sucede cuando se establece la posibilidad del cobro de una cuota mínima y máxima, la misma resulta inconstitucional ya que no podría válidamente el municipio cobrar una cantidad superior a la de la cuota mínima fijada.

De acuerdo al marco jurídico constitucional actual, las cuotas y tarifas deben establecerse una vez al año, de acuerdo a los ejercicios fiscales, mediante la ley, dejando a los municipios la posibilidad de establecerlas solo en algunos y excepcionales casos bajo reglas que no han sido definidas, y que como ha quedado expuesto con la salvedad

de que se pueda llegar a considerar que tal delegación a los municipio para determinar cuotas o tarifas puede considerarse contraria al principio de legalidad tributaria.

Este problema desaparecería si se modificara el marco constitucional, dotando a los municipios de mayores facultades en materia tributaria, para poder establecer de manera libre el importe de las cuotas y/o tasas por la prestación de los servicios que tiene a su cargo, dejando, por supuesto ciertos mecanismos y candados para evitar la discrecionalidad excesiva, tales como; que estos deben atender al costo directo e indirecto de la prestación del servicio dependiendo de la naturaleza del servicio, si el servicio puede ser individualizado o a manera de prorrateo del costo entre todos los usuarios, como sería el caso del alumbrado público; que se obligue a los municipios a contar con órganos técnicos especializados quienes sean los encargados de la fijación de las cuotas o tarifas, y que si no existe la constitución de este órgano, no se permita la fijación por parte del municipio, o en su caso se deje en suspenso el cobro del servicio hasta en tanto se lleve a cabo la creación del órgano técnico especializado para la determinación de las cuotas, en caso de no existir; que se establezca la obligación de hacer públicos el estudio, análisis, así como la resolución que determine el monto de las cuotas o tarifas; que sea la ley la que determine todos los elementos de la contribución salvo la cuota, tasa o tarifa; que se siempre la autoridad municipal la encargada de la recaudación de los derechos no obstante se lleguen a concesionar los servicios públicos; que la fijación de las cuotas y tarifas pueda ser revisada por el órgano de fiscalización superior del estado, dependiente de las legislaturas locales, quienes deberán revisar si cumplen con los requisitos establecidos.

El texto constitucional del artículo 31 fracción IV, conforme a lo que aquí se propone quedaría en su redacción de la siguiente manera; 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. Las cuotas y tarifas por los servicios públicos a cargo de los municipios que establece el artículo 115 fracción III podrán ser establecidas por los Ayuntamientos, de acuerdo a las leyes que dispongan las legislaturas locales en las que se procuren los principios aquí establecidos.

De esta manera podría garantizar que el costo de los servicios tenga correspondencia con el derecho que percibe el ayuntamiento, dotando de seguridad jurídica tanto al contribuyente como a la propia autoridad administrativa municipal, dando una solución a la problemática que se suscita en relación con la continua violación al principio de legalidad tributaria de las Leyes de Ingresos Municipales, que trasciende en un menoscabo a las finanzas públicas municipales. Esto resulta un cambio de paradigma, al principio de legalidad tributaria, necesario y en concordancia con la evolución que la propia Constitución ha tenido respecto a la hacienda pública municipal.

REFERENCIAS

- Arrijoja, A., (2006), *Derecho Fiscal*, (20ª ed.), México, Themis.
- Andrade, J.E., (2006), *Derecho Municipal*, México, Oxford.
- Carrasco, H., (2002), *Diccionarios Jurídicos Temáticos, Derecho Fiscal Volumen 3*, (2ª ed.), México, Oxford.
- Cianciardo, J., (2004), *El principio de razonabilidad*, Buenos Aires, Depalma.
- De La Garza, S., (1981), *Derecho Financiero Mexicano*, (10ª ed.), México, Porrúa.
- Delgadillo, L., (2003), *Principios de Derecho Tributario*, México, Limusa.
- Flores, E., (1995), *Finanzas Públicas Mexicanas*, (31ª ed.), México, Porrúa.
- Fraga, G., (200), *Derecho Administrativo*, (40ª ed.), México, Porrúa.
- Galeana, P., (2003), *México y sus Constituciones*, (2ª ed.), México. Fondo de Cultura Económica.
- Giuliani, C., (1976), *Derecho Financiero*, Buenos Aires , Depalma.
- Hernández-Gaona, P., (1991), *Derecho Municipal*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México.
- INEGI (Instituto Nacional de Estadística y Geografía), *¿Cómo se construye el Índice Nacional de Precios al Consumidor?*, consultado el 25 de febrero de 2015 en <http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/Proyectos/INP/PreguntasINPC.aspx>,

- INAP (Instituto Nacional de Administración Pública), (1995), *Guía para la administración de los servicios municipales*, México, el mismo.
- López, E., (2012), *Derecho Municipal Mexicano*, (2ª ed.), México, Porrúa.
- Margáin, E., (1985), *Introducción del derecho Tributario*, (8ª ed.), México, Universidad Autónoma de San Luis Potosí.
- Martin, J.M., (1995), *Derecho Tributario General, de Fianzas y Derecho Tributario*, Buenos Aires, Depalma.
- Ochoa Campos, Moisés. “*La reforma municipal*”, (4ª ed.), México, Porrúa, 1981.
- Pérez, F., (2014), *Tipología del Municipio Mexicano para su desarrollo integral*, México, Instituto Nacional de Administración Pública (Consultado el 20 de junio de 2015 en <http://www.inap.mx/portal/images/pdf/book/tipologiamunmex.pdf>)
- Quintana, C. F., (2011), “*Derecho Municipal*”, México, Porrúa.
- Quintana, J. y Rojas, J, (1998), *Derecho Tributario Mexicano*, México, Trillas.
- Ruiz, S., *La realidad sociológica del municipio*, Gaceta Mexicana de Administración Pública Estatal y Municipal. (Consultado el 15 de abril de 2015 en <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/gac/cont/16/pr/pr20.pdf>)
- Serra, A., (2010), “*Derecho administrativo*”, (29ª ed.), México, Porrúa.
- Secretaría de Gobernación, Centro Nacional de Estudios Municipales, (1985), *El municipio Mexicano*, México, el mismo.

Cossio, J.R., (2009), *Controversia Constitucional 70/2009*, México, SCJN (Suprema Corte de Justicia de la Nación).

Witker, J., (1986), *Como elaborar una tesis en derecho*, Madrid, Civitas.