

**“LA POTESTAD TRIBUTARIA EN EL RÉGIMEN  
FEDERAL MEXICANO FRENTE AL PODER  
FINANCIERO AUTONÓMICO ESPAÑOL”**

# ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	3
EL FEDERALISMO EN MÉXICO.....	4
EI FEDERALISMO TRIBUTARIO EN ESPAÑA.....	6
LA POTESTAD TRIBUTARIA.....	7
LA POTESTAD TRIBUTARIA RESPECTO A LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS ESPAÑOLAS.....	12
POTESTAD TRIBUTARIA EN LA FEDERACIÓN.....	13
POTESTAD TRIBUTARIA EN LAS ENTIDADES FEDERATIVAS.....	16
AUSENCIA DE LA POTESTAD TRIBUTARIA EN LOS MUNICIPIOS.....	15
EL MUNICIPIO EN ESPAÑA.....	20
SISTEMA DE COORDINACIÓN FISCAL.....	26
LIMITACIONES CONSTITUCIONALES EN EL EJERCICIO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA.....	29
CONCLUSIONES.....	29
BIBLIOGRAFÍA.....	32

## INTRODUCCIÓN

Es menester de toda Nación el allegarse de los recursos necesarios para ejercer el gasto público, cuya asignación a las áreas estratégicas de gobierno le permite obtener un bienestar social que inminentemente se verá reflejado en un desarrollo social, político y económico.

El hombre al vivir en sociedad, indiscutiblemente asume necesidades propias de su situación de miembro de una colectividad, sin embargo, para poder satisfacer esas necesidades, requiere de la intervención del Estado que las genera, administra y asigna; destinadas, por ejemplo a la seguridad pública, la justicia, sistemas educativos y sistemas de salud, etc.

Por lo cual, con el fin de satisfacer las necesidades, requiere de disponer de recursos económicos, que sólo puede obtenerlos mediante la generación de ingresos públicos, que constituyen la fuente generadora de los mismos.

Sin duda, son variadas las fuentes que posee el Estado para la obtención de recursos económicos, como pueden ser el crédito público y privado, la venta de sus activos, etc., pero sin duda el ingreso público que resulta más importante para el Estado son los tributos.

Es relativamente fácil hablar de las facultades recaudatorias cuando éstas son ejercidas por un sólo ente con potestad tributaria, empero, cuando dicha facultad se convierte en una concurrencia de varias potestades, el problema obliga al jurista a apartarse del simple estudio normativo, para ampliar su campo no sólo hacia el ámbito doctrinal, sino también hacia el derecho comparado.

Es por esta situación que este trabajo tiene por objeto el estudio tanto del Poder Tributario en México como del Poder Tributario Autónomo de que disfrutaban las Comunidades Autónomas en España, y propiamente nos enfocaremos al ámbito municipal, situación que hasta nuestros días es materia de discusión doctrinal.

# 1. EL FEDERALISMO EN MÉXICO

García de Enterría explica que se puede hacer una distinción entre dos tipos de federalismo: el que vivió el mundo en el siglo XIX y principios del XX, que es resultado del tradicionalismo; y el de la segunda mitad de este siglo, con un nuevo sentido práctico<sup>1</sup>. En el mismo sentido Víctor Knapp expresa que las federaciones se basan en principios diferentes y señala que algunos se originan en circunstancias históricas y geográficas (entre las que se ubica nuestro país); con otros casos las federaciones tienen un origen fundamentalmente étnico; y en otros más los orígenes son de tipo mixto, con elementos de los dos anteriores<sup>2</sup>.

Nuestro país ha sido la mayor parte del tiempo, desde la consumación de la Independencia de 1821 y las Constituciones Federales de 1824, 1857 y 1917, una República Federal, compuesta de Estados libres y soberanos en cuanto a su régimen interior; teniendo como modelo e inspiración a la Constitución de los Estados Unidos de Norteamérica.

En México, es claro que la idea federal ha sido columna vertebral en la Constitución de la República. El federalismo unió en voluntad común, la variedad de culturas regionales, desarrollos históricos y realidades locales que conforman el país.

El federalismo es una forma de Estado en que coexisten jurídicamente, a través de relaciones complejas de derecho interno, entidades federativas entre sí y con un órgano denominado federal que simboliza la unión de las regiones autónomas en una voluntad común.

En la vida moderna el federalismo, da vida a un conjunto de poderes que deben dirigirse, coordinarse y colaborar a la manera de un todo armónico. Al ser este régimen un modo de organizar y ejercer el poder en el estado de derecho, respetando la autonomía y la capacidad de gestión de los gobiernos constituidos.

Como forma de gobierno, el federalismo es una suma de poderes concurrentes que tienen como denominador común, la voluntad de cooperar tomando en cuenta diversos contextos de gobierno y por tanto, de decisión. Esto no significa que en el federalismo exista ausencia de conflictos. Por el contrario,

---

<sup>1</sup> GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, *Estudios sobre autonomías territoriales*, Madrid, Editorial Civitas, S.A., 1985.

<sup>2</sup> KNAPP, Victor, *El Federalismo en Checoslovaquia, Federalismo Europeo*, Tomo I, México, U.N.A.M., 1979.

desde el momento que alude a la categoría de gobierno es importante considerarlo como institución donde se abordan y solucionan problemas, conflictos de competencia e intereses contrapuestos.

Dentro de los elementos fundamentales en el federalismo mexicano encontramos la igualdad jurídica entre el nivel federal y estatal, ya que, constitucionalmente, le son asignadas a la Federación y Entidades Federativas, ámbitos de competencia distintos, sin subordinación de los unos hacia los otros; otorgándose al primero de estos, facultades y competencias que interesan en su conjunto a la colectividad de los Estados Federales y por ende a la Nación, conservando los últimos, las facultades de naturaleza meramente regional; es por ello que en nuestra Constitución se establece de manera expresa las cuestiones competenciales de cada uno de estos regímenes.

### **El Federalismo Tributario en México.**

Para la configuración práctica del Estado Federal resulta imprescindible que las subdivisiones políticas que voluntariamente se unen para dar lugar a la entidad superior que es la Federación, *por mandato de la respectiva Constitución Política*, cuenten con autonomía administrativa, ya que de no ser así, carecerían de la libertad que es indispensable para poder manejar soberanamente todos los asuntos referentes a su régimen interior.<sup>3</sup>

El núcleo del federalismo tributario se constituye por la distribución en el Gobierno Federal y los Estados, respecto de las materias por las que se otorgan facultades tributarias a cada uno de dichos niveles, por lo cual es el sistema de relaciones fiscales que se establecen entre los diversos niveles de gobierno en un Estado Federal; el federalismo tributario mexicano se sustenta desde el punto de vista constitucional, en el principio fundamental de facultades coincidentes entre la Federación y las Entidades Federativas.

Un problema fundamental del Estado Federal, es la división de fuentes de recursos fiscales entre la Federación y las Entidades Federativas, así como la delimitación de las funciones de gobierno y las responsabilidades entre los órdenes referidos. El sistema de relaciones fiscales que se establecen entre ellos, puede ir desde la delimitación precisa de las fuentes fiscales, hasta la total coincidencia fiscal y la coordinación derivada de ella, así como diversos grados

---

<sup>3</sup> ARRIJOJA VIZCAINO, Adolfo, *El Federalismo Mexicano hacia el siglo XXI*, Editorial Themis, México. 1999.

intermedios. “Parecería que los aspectos fiscales del federalismo son algo mas que un problema interesante”<sup>4</sup>.

Es regla en el sistema federativo mexicano la concurrencia (facultad simultánea) que tiene la Federación y los Estados para imponer contribuciones, sobre esta regla se estructura el sistema contributivo del país, en el cual, por un lado, se encuentra el Gobierno Federal y, por el otro, los Estados de la República, quienes pueden imponer bajo criterios autónomos las contribuciones que estiman necesarias, procurándose la armonía entre ambos niveles con apoyo en la Ley de Coordinación Fiscal.

En nuestro país existe una evolución propia en materia de federalismo tributario; en la actualidad mediante la Ley de Coordinación Fiscal, sustento jurídico de diversas y variadas medidas que han permitido enfrentar algunos de los problemas que en otras épocas afectaron el país, como la doble imposición interna y los “gastos muertos” de recaudación y administración, entre otros, tenemos una sólida política tributaria nacional, corrigiendo así desarmonías originadas en la disposiciones locales; lo cual se ha traducido en un aumento de los ingresos de las entidades federativas y municipios.

## **1.2 EL FEDERALISMO TRIBUTARIO EN ESPAÑA.**

La constitución española establece el marco del poder financiero autonómico en el triple plano normativo, aplicativo y sobre el producto con notoria parquedad.

La doctrina española es unánime al calificar el Sistema de Financiación Autonómico como mixto, híbrido de los de unión y separación. En los sistemas de unión, un solo nivel de gobierno ejerce de recaudador de todos los ingresos públicos, transfiriendo a los demás niveles de gobierno los recursos necesarios para las funciones de su competencia. En los sistemas de separación por el contrario, cada nivel de gobierno ha de proveerse de los recursos necesarios para el ejercicio de sus funciones asumiendo cada cual las funciones recaudatorias de sus ingresos. El sistema de financiación español posee piezas de ambos sistemas, tanto de unión como de separación, razón por la cual es catalogado de híbrido.<sup>5</sup>

---

<sup>4</sup> ROY Blough, *Práctica del Federalismo*, Editorial Bibliográfica Argentina, Argentina, 1975, pág. 416.

<sup>5</sup> PALAO, Taboada, C. *La hacienda regional y la Constitución Española*, RER, No 2, España, 1978.

## 2. LA POTESTAD TRIBUTARIA

En nuestro sistema jurídico el fundamento de la potestad tributaria, radica en el poder de imperio que tiene el Estado, nacido de las instituciones creadas por el pueblo en su beneficio, es decir, con su voluntad soberana, el pueblo le otorga el poder público al Estado y éste a su vez lo ejercita a través de los tres poderes de gobierno, como son el Ejecutivo, el Legislativo y el Judicial.

En esos términos Quintana Valtierra y Rojas Yáñez<sup>6</sup> 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”.

Por su parte el maestro De La Garza,<sup>7</sup> ha definido al poder tributario, también llamado poder fiscal o “potestad tributaria”, o poder de imposición, como “la facultad propia del Estado, para establecer los tributos necesarios para realizar sus funciones”.

El Jurista Giuliani Fonrouge<sup>8</sup>, señala, que es “la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hayan en su jurisdicción.”

Para José María Martín y Guillermo F. Rodríguez Usé,<sup>9</sup> el poder tributario es “la facultad inherente al Estado para exigir tributos dentro de los límites establecidos en la Constitución y que sólo puede manifestarse por medio de normas legales”.

El poder del imperio, en lo que se refiere a la imposición de los tributos puede ejercerse únicamente a través de la ley, y en ese supremo principio está la base del Derecho Tributario como tal, y del Derecho Constitucional moderno,

---

<sup>6</sup> QUINTANA VALTIERRA, Jesús y Rojas Yáñez, Jorge, *Derecho Tributario Mexicano*, Editorial Trillas, México, 1997.

<sup>7</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Editorial Porrúa, 1976.

<sup>8</sup> GIULIANI FONROUGE, Carlos M., *Derecho Financiero*, Ediciones Depalma, Buenos Aires Argentina. 1976.

<sup>9</sup> MARTÍN, José María y Rodríguez Usé, Guillermo F., *Derecho Tributario General, de Finanzas y Derecho Tributario*, Depalma, Argentina, 1995.

porque “no debemos olvidar que fue por razones tributarias que nació el Estado Moderno de derecho”<sup>10</sup>

Ha sido un tema muy discutido en cuanto a su denominación, toda vez que no hay uniformidad de criterios y opiniones entre los conocedores e investigadores del derecho tributario para definir esta cuestión, pues algunos lo identifican como poder impositivo, mientras que otros lo llaman poder tributario, también se le conoce como supremacía tributaria, soberanía fiscal o “potestad tributaria”, lo cierto es, que en todos los casos o enfoques se conduce a un solo punto, el cual consiste en explicar o definir el modo o manera que utiliza el Estado para obtener recursos tributarios que vengan a sufragar el gasto público, haciendo uso de la soberanía o autoridad, mediante la imposición de leyes tributarias.

Por lo que a esta parte concierne, resulta más atinada la denominación de potestad tributaria<sup>11</sup>, atendiendo a su significado jurídico-gramatical, por lo que, en base a lo anterior podemos definirla en México, como la atribución legal que ejerce el Estado a través del Poder Legislativo, para establecer las contribuciones necesarias que se requieren dentro de su espacio territorial, para cubrir el gasto público, el cual debe ejercitarse bajo los principios de generalidad, equidad, proporcionalidad, legalidad y ámbito de competencia.

El Poder Legislativo, es el titular de la potestad tributaria, ya que constitucionalmente es el facultado para crear leyes, y es precisamente en las leyes, en donde se deben establecer las contribuciones; mientras que al Poder Ejecutivo compete la aplicación de las mismas; y al Poder Judicial corresponde el control constitucional del mismo.

Todos los Estados, han ejercitado la potestad tributaria sobre la población que gobiernan, para cumplir con sus atribuciones cuyo fin último precisamente es la satisfacción de las necesidades colectivas mediante el gasto público, para lo cual es preciso indicar que en cada época y en cada pueblo o Estado en particular, la forma de ejercitar esta potestad ha variado, siendo unos muy despóticos y violentos y otros equitativos y proporcionales a la capacidad de los

---

<sup>10</sup> LÓPEZ DE FALCO, Rosa María, “*Estudio Monográfico acerca de la autonomía y conceptualización del Derecho Financiero Público o Fiscal*”, Tribunal Fiscal de la Federación, cuarenta y cinco años al servicio de México. Tomo I, pág. 285.

<sup>11</sup> En México usan también el vocablo potestad. Vid. SÁNCHEZ, Gómez Narciso, *Derecho Fiscal Mexicano*, Editorial Porrúa, México 1999. Miguel Valdes Villarreal V. *Principios Constitucionales que regulan las Constituciones*, en *Estudios de Derecho Publico Contemporáneo*, México. DELGADILLO, Luis Humberto, *Principios de derecho tributario*, Editorial Limusa, México, 2003. así como GIULIANI FONROUGE, Carlos M. *Derecho Financiero*, Ediciones Depalma, Buenos Aires Argentina. 1976.



sujetos pasivos, siendo muestra de ambos nuestra propia historia mexicana, la cual, hasta antes de la Constitución de 1917, observaba tributos despóticos y provenientes de la voluntad del gobernante en turno, del Dictador o del Emperador, y con posterioridad a ésta han pasado a tener la segunda forma apuntada.

Así como la propia historia mexicana, la universal ha manejado los conceptos de tributos, impuestos y contribuciones, indistintamente, manejándolos como el ejercicio de la potestad tributaria que tiene el Estado para exigir a los particulares parte de su riqueza; sin embargo, los conceptos de tributo e impuesto se pueden identificar con aquellas épocas en las cuales el Estado ejercía esta facultad o poder en forma despótica, en cambio, el término de contribución se da como un concepto más democrático, equitativo y proporcionado a la posibilidad del contribuyente quien tiene la obligación de enterar las contribuciones que le exige el Estado.

Por lo que respecta a nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y atendiendo a que la potestad tributaria, es dada al Estado por el pueblo para su beneficio, se plasmó en la fracción IV del artículo 31, lo siguiente:

“ARTÍCULO 31. - Son obligaciones de los mexicanos:

(...)

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

Con lo que, es claro, que el vocablo utilizado en la Constitución es el de contribución, haciendo alusión a que este tributo debe ser equitativo y proporcional a las posibilidades de cada individuo.

Por eso concluimos que, si bien para efectos del derecho tributario, la palabra tributo y contribución son lo mismo, para nuestro sistema jurídico y constitucional debemos referirnos al concepto de contribución.

Las principales características de la potestad tributaria, según el maestro Luis Humberto Delgadillo<sup>12</sup>, son las siguientes:

---

<sup>12</sup> DELGADILLO, Luis Humberto, Principios de derecho tributario, Editorial Limusa, México, 2003.

- Es inherente o connatural al Estado.
- Emanada de la norma suprema.
- Es ejercida por el Poder Legislativo.
- Faculta para imponer contribuciones mediante la ley.

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<sup>13</sup>, “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”.

No así, cuando dicho Estado hace efectivas las contribuciones, pues en este plano, actúa como un simple acreedor y en el ejercicio de ese derecho debe ceñir su conducta a las disposiciones legales contenidas en la ley, y por lo tanto estará sujeta a los recursos y medios de impugnación que la propia ley otorga al gobernado para revisar su actuación, ello es lo que se conoce doctrinariamente como competencia tributaria.

Los caracteres de la potestad tributaria, ateniendo al maestro Narciso Sánchez<sup>14</sup>, y siguiendo el postulado de Giuliani Fonrouge<sup>15</sup>, son: abstractos, permanentes, irrenunciables e indelegables; los cuales refieren lo siguiente:

**Abstracto**, significa que el poder tributario siempre debe materializarse en una norma jurídica expedida por el Poder Legislativo, que no se refiera a una persona en concreto, sino a toda la colectividad, sin distinción de religión, idiosincrasia, raza, condiciones sociales, políticas, etc.

**Permanente**, desde el momento en que se identifica como una función connatural al Estado y propia de su soberanía, que sólo puede extinguirse con la desaparición del mismo Estado, en otras palabras, desde el momento en que surge dicha entidad política se instituye en poder tributario, y su razón de ser lo hace permanente, dinámico y cambiante conforme a las exigencias sociales, por ello, no puede aceptarse su extinción por prescripción, caducidad o pacto entre naciones.

---

<sup>13</sup> FRAGA, Gabino, Derecho Administrativo, Editorial Porrúa, México, 1979.

<sup>14</sup> SÁNCHEZ, Gómez Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa, México 1999.

<sup>15</sup> Op. Cit. p. 4.

**Irrenunciable**, el Estado no puede ni debe desprenderse de éste atributo esencial de su autoridad, puesto que sin el poder tributario no podría subsistir y menos cumplir con sus múltiples cometidos de orden público y de interés colectivo.

**Indelegable**, no puede transferirse o cederse a un tercero, ni en forma transitoria, temporal ni permanente, sobre todo entre Estados soberanos en el ánimo internacional. En lo interno dentro de una Nación, dándose casos de delegación de dicho poder, como puede ocurrir en que por mandato constitucional la Federación transfiera el ejercicio de una parte de esa potestad a favor de las entidades federativas o municipios pero condicionado a ciertas reglas, materias y por tiempo determinado, o el Poder Legislativo pueda delegar sus facultades a favor del Ejecutivo para regular la economía pública en el rubro tributario.

### **Potestad originaria y derivada**

La potestad tributaria puede ser originaria o derivada; es originaria cuando nace originalmente de la ley suprema hacia el ente o entes que han de ejercitarla, en nuestro sistema jurídico se actualiza dicha facultad, de la Constitución Política, hacia la Federación y las Entidades Federativas, los cuales tienen dicha potestad originaria.

En cambio, es derivada dicha potestad, cuando el ente jurídico lo posee por que a su vez le fue transferido por otro ente público que tiene la potestad originaria.

### **Diferencias entre potestad y competencia tributaria**

Es oportuno diferenciar a la potestad de la competencia tributaria, lo cual es muy sencillo, puesto que la primera es el órgano creador de la disposición legal contributiva e impositiva hacia el particular; y la segunda, es el ente público encargado de su recaudación, el cual lo ejecutará, cuando se haya producido el hecho generador previsto en dicho ordenamiento jurídico.

Por lo tanto no hay que confundir al titular de la potestad tributaria con el de competencia tributaria, pues aunque, en la mayoría de los casos el sujeto activo en ambas figuras jurídicas es el mismo, como lo puede ser la Federación y los Estados, existen situaciones en las cuales puede ser, el titular de la potestad tributaria la Federación, y el de la competencia tributaria una Entidad Federativa.

## 2.1 LA POTESTAD TRIBUTARIA RESPECTO A LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS ESPAÑOLAS.

La potestad tributaria en las Comunidades Autónomas Españolas aparece confusamente definida en el texto constitucional, razón por la cual su ámbito fue objeto de numerosas controversias doctrinales en los años inmediatos a la promulgación de la Carta Magna. Dicha Carta Magna reconoce ese poder a las comunidades autónomas, así el artículo 133.2 de la Constitución Española dispone que “las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y con las leyes. Como el término establecer lleva implícita la idea de disciplinar normativamente aquello que se establece, es claro que la Constitución establece esa potestad a las Comunidades Autónomas.

Lo que no aparece claro en la Constitución es si dicha potestad es de carácter legislativo o bien reglamentario, pues el tributo, necesariamente creado por la ley, puede ser creado imperativamente por la misma, tal y como se aprecia en nuestro sistema jurídico mexicano, o bien remitir la ley a su facultativo establecimiento a una posterior norma reglamentaria.<sup>16</sup>

Es hasta 1978 que se introduce en la Constitución Española el término “Comunidades Autónomas”, y lo hace mencionando a la Ley General Tributaria de 1963, en cuyos artículos 2 y 5 , nunca se prevén las mencionadas Comunidades. dichos artículos disponen que “la facultad originaria de establecer tributos es exclusiva del Estado, y se ejercerá mediante ley votada en Cortes” y que “las provincias y los municipios podrán establecer y exigir tributos dentro de los límites fijados por las leyes”

La crítica a tal disposición recae en el hecho de que la Constitución Española posiciona a las Comunidades Autónomas y a las Corporaciones locales en una misma medida de poder tributario en su ámbito, como si ambas fueran entes políticos con similares atribuciones, cosa que es errónea, ya que las Comunidades Autónomas, a diferencia de las Corporaciones locales, poseen potestad legislativa, pueden crear leyes y por lo tanto también pueden crear tributos.<sup>17</sup>

---

<sup>16</sup> Tal es el caso de la ordenanza fiscal, la cual se establece de forma reglamentaria a la Ley reguladora de las Haciendas Locales

<sup>17</sup> ALBIÑANA, García, C. *Comentario al artículo 133 de la Constitución Española de 1978*, Vol III, Edersa, Madrid, 1983. págs. 219-244.

Por otra parte es inexacto referirse a la potestad normativa del Estado Español como “originaria” y “exclusiva”, ya que, si por originaria se debe entender que encuentra su fuente y límite en la Constitución, entonces la potestad originaria podría derivar tanto de la Constitución como de las Comunidades Autónomas, por lo que nos encontraríamos entonces ante un poder originario y un poder originario subordinado.

### **3. POTESTAD TRIBUTARIA EN LA FEDERACIÓN**

La gran mayoría de los tratadistas e incluso la Suprema Corte de Justicia de la Nación han establecido que la potestad tributaria federal, no tiene ninguna limitación constitucional, en cuanto a materias sobre las cuales puede ejercerlas, tal y como lo señala la propia Constitución, al establecer en la fracción VII, del artículo 73, que el Congreso de la Unión tiene el poder para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto federal.

El sistema de distribución de poderes tributarios 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.

De los cuales se desprenden las siguientes reglas, en cuanto a la repartición de facultades:

- Facultades atribuidas a la Federación, señaladas en el artículo 73 y las prohibidas a las Entidades Federativas previstas en los numerales 117 y 118 de la Constitución Federal;
- Facultades atribuidas a las Entidades Federativas, como aquellas que de acuerdo al artículo 124 constitucional no estuvieren expresamente reservadas a la Federación o no prohibidas a los Estados;
- Facultades prohibidas a las Entidades Federativas: a) de manera absoluta, las contenidas en el artículo 117, e inciso b) relativas, que son las contenidas en el artículo 118, al señalar que se requiere autorización del Congreso de la Unión;

- Facultades coincidentes para los dos órdenes (Federal y Estatal), en algunas materias.
- Facultades coexistentes, en las que una parte de la misma facultad compete a la Federación y otra a las entidades federativas.
- Facultades de auxilio, en la que una autoridad auxilia a otra por mando constitucional;
- Facultades que emanan de la jurisprudencia.

Sobre dicho tema, se ha pronunciado la Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante jurisprudencia firme, disponiendo que la Constitución General no opta por una delimitación de la competencia federal y estatal para establecer impuestos, sino que sigue un sistema complejo, cuyas premisas fundamentales son las siguientes: a) Concurrencia contributiva de la Federación y de los Estados en la mayoría de las fuentes de ingresos (artículos 73, fracción VII, y 124); b) Limitaciones a la facultad impositiva de los Estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación (artículo 73, fracciones X y XXIX); c) Restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados (artículos 117, fracciones IV, V, VI y VII, y 118).<sup>18</sup>

En base a lo anterior, la fracción XXIX, del artículo 73, de la Constitución Política Mexicana, otorga la potestad de tributación en algunas materias para la Federación, las cuales son las siguientes:

1. En materia de Comercio Exterior, a efecto de disponer contribuciones a las importaciones y a las exportaciones, esta facultad exclusiva de la Federación es consagrada en la fracción I, del artículo 118, de la Constitución Mexicana que establece que los Estados no pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión, establecer contribuciones o derechos sobre importaciones y exportaciones, y se haya su antecedente en la Constitución de los Estados Unidos de Norte América.

2.- En materia de aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27 de la Constitución Mexicana; esto es, minería y petróleo, lo cual es comprensible, pues la propiedad originaria de dichos recurso corresponde a la Nación; al respecto, son dos las razones que se esgrimen para que sea la Federación en forma exclusiva la autorizada para imponer contribuciones:

---

<sup>18</sup> SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN Y SU GACETA, Quinta Época, Instancia: Segunda Sala, Tomo: CXXI Página: 1448.

A. Los recursos mineros y petroleros son propiedad exclusiva de la Nación y no de los Estados;

B. El Gobierno Federal es el representante de la Nación, y como tal es el único que puede proteger adecuadamente estos recursos frente al extranjero.

3. En materia de instituciones de crédito y compañías de seguros; el Gobierno Federal impone tanto a los bancos, como a compañías de seguros, contribuciones o impuestos por sus actividades; dicha exclusividad federal es porque se requiere gravarlo en forma uniforme, independientemente del lugar en donde se puedan generar.

4.- En materia de servicios concesionados o administrados directamente por el Gobierno Federal, a este respecto, generalmente se trata de concesiones para el uso de vías generales de comunicación, radio y televisión.

5.- En materia de impuestos especiales sobre:

- a) Energía Eléctrica,
- b) Producción y consumo de tabacos labrados,
- c) Gasolina y productos derivados del petróleo,
- d) Cerillos y fósforos,
- e) Aguamiel y productos de fermentación,
- f) Explotación Forestal,
- g) Producción y consumo de cerveza.

La justificación por la cual recae dicha potestad en forma exclusiva en la Federación, es que, como se podrá observar, las materias en las cuales se surte, son la producción industrial, la cual se encuentra localizada en todos y cada uno de los Estados que conforman la Federación, por lo que se requiere una legislación homogénea, y solo puede ser expedida por el Congreso de la Unión, logrando con esto que la industria tenga certidumbre legislativa e impositiva, e impidiendo con esto que la industria según sea el caso, quede más gravada en un Estado que en otros, así como eliminando la competencia local en los impuestos.

Así mismo, existe potestad fiscal a favor de la Federación por prohibición expresa a las Entidades Federativas, en lo que respecta a las fracciones II y VII, del artículo 117, las cuales pueden simplificarse en el uso de las emisiones de moneda como recurso financiero, los tributos para cuyo pago se utilizan timbres o estampillas y los tributos o procesos alcabulatorios.

Las facultades concurrentes de la federación en materia tributaria para con los Estados, que, a criterio del maestro Carpizo, no deben denominarse en nuestro sistema jurídico “Facultades Concurrentes” sino “Coincidentes Amplias”<sup>19</sup>; tienen origen en aquellas materias que pueden ser gravadas por ambos entes públicos; dicha concurrencia se da en base a la potestad otorgada al Congreso de la Unión, en la fracción VII, del artículo 73 de la Constitución Política; ello, se ve entonado en forma especial en virtud del pacto Federal, ya que al otorgársele a dicho Congreso da la Federación, las facultades para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto federal.

#### **4. POTESTAD TRIBUTARIA EN LAS ENTIDADES FEDERATIVAS**

Se trata del ejercicio de un mandato público conferido al Congreso local, en virtud del cual, se puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza, ganancias o ingresos en una forma proporcional y equitativa que dispongan las normas jurídicas relativas, y cuyo destino va enfocado a cubrir el gasto público, que es programado en el presupuesto de egresos que se apruebe legalmente.

Dicha potestad es incierta, preocupante y discutible desde el punto de vista del Derecho Constitucional, ante la falta de claridad e imprecisión en nuestra Ley Suprema; es un problema añejo que viene desde las Constituciones Federales de 1824, 1857 y en la vigente de 1917, ante la falta de reglas claras y específicas que delimiten las esferas de acción tributaria Federal, de las Entidades Federativas y Municipios, sobre todo, por que no hay un claro señalamiento de las materias sobre las cuales se pueda ejercitar la potestad tributaria de los Estados de la República.<sup>20</sup>

Es opinión de varios tratadistas y de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que el fundamento de la potestad tributaria de los Estados, radica en el artículo 124 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos al indicar que “todas las facultades que no estén expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados.”, en cambio para otros juristas como De La Garza<sup>21</sup> y Delgadillo,<sup>22</sup> se debe entender que el artículo citado, se refiere a otras materias, distintas a la tributación, ya que

---

<sup>19</sup> CARPIZO, Jorge, *Estudios Constitucionales*, México, U.N.A.M., Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1980.

<sup>20</sup> SÁNCHEZ, Gómez Narciso, *Derecho Fiscal Mexicano*, Editorial Porrúa, México 1999.

<sup>21</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Editorial Porrúa, México, 1972.



la potestad tributaria de los Estados esta fundado en el artículo 40 de la Constitución, esto es, está fundamentado en la autonomía o soberanía de los Estados, dado que es principio general, que donde hay soberanía, hay poder o potestad de tributación, y que la falta de dicho poder implica la ausencia de soberanía, ya que la soberanía implica el ejercicio de la potestad tributaria.

Resulta evidente, que tratándose de facultades constitucionales, las atribuciones tanto de la Federación como de los Estados, deben estar de manera expresa, y tanto el artículo 124 como el 40 de la Constitución Política Federal, hablan de esa facultad otorgada para las entidades federativas de imponer contribuciones, en tanto no sean facultades exclusivas de la Federación, así como también, que no estén prohibidas expresamente para aquellos.

Por lo cual, todas las materias que no sean en exclusiva de la Federación podrán ser gravadas en forma concurrente por ésta y las Entidades Federativas, tal y como lo establece la jurisprudencia emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual en su parte conducente señala:

“El que haya materias reservadas exclusivamente a la Federación, conforme a las fracciones X y XXIX del artículo 73 constitucional, no significa que sus facultades impositivas deban limitarse a dicha materia, sino que los Estados están excluidos de ellas. Si bien es verdad que el impuesto citado no esta comprendido expresamente en dichas fracciones, ello no impide que la Federación haga uso de las facultades impositivas en que concurre con los Estados.”<sup>23</sup>

A diferencia de la potestad tributaria federal, la estatal si tiene limitaciones, en virtud, de que la Constitución establece un sistema de concurrencia entre ambos en materia de tributación, con excepción de algunas materias reservadas a la Federación y algunas otras prohibidas a los Estados, contenidas en los artículos 117 y 118 de la Constitución Política Mexicana, las cuales prohíben a dichas entidades, gravar el tránsito de las personas o cosas que cruzan por sus territorios; prohibir o gravar la entrada o salida de mercancías de sus territorios en materia de mercancías nacionales o extranjeras; gravar la circulación o el consumo de mercancías nacionales o extranjeras cuya recaudación deba hacerse por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o requiera documentación que acompañe las mercancías; aprobar leyes que importen diferencias de impuestos o de requisitos por razón del origen nacional o extranjero

---

<sup>22</sup> DELGADILLO, Luis Humberto, *Principios de derecho tributario*, Editorial Limusa, México, 2003.

<sup>23</sup> Semanario Judicial de la Federación, pagina 77 del volumen CXXXII. Amparo en revisión 9521/65.

de las mercancías, acuñar moneda, o emitir papel moneda o estampillas o papel sellado.

El Congreso de la Unión, como legislador ordinario, no puede bajo ningún concepto imponer vía ley, prohibiciones o limitaciones a la potestad tributaria de los Estados, que la propia Constitución Política Mexicana no haya establecido previamente, pues como ya se comento, las Legislaturas de los Estados, pueden legislar en todas aquellas materias que no sean exclusivas del Congreso de la Unión.

Algunos autores como Flores Zavala,<sup>24</sup> concuerdan con dicho criterio, al señalar que la Federación no puede, sin violar la soberanía de los Estados, prohibirles el establecimiento de determinados impuestos; sólo la Constitución puede establecer tales limitaciones, pero en aquellos campos que ha quedado fuera de las prohibiciones constitucionales, los Estados pueden libremente establecer los impuestos que estimen necesarios sin que ley Federal alguna pueda establecer limitaciones.

## **5. AUSENCIA DE POTESTAD TRIBUTARIA EN LOS MUNICIPIOS**

Desde la Constitución de 1917, se trato de darle al Municipio autonomía financiera, por lo que fue motivo de varias asambleas y discusiones entre los constituyentes, más sin embargo debido al plazo perentorio con que contaron para tratar de darle esta característica al Municipio, aprobaron el proyecto de éste, manifestando que los Municipios administrarán libremente su hacienda, la que se formará con las contribuciones que le señalen las Legislaturas de los Estados, y, lógicamente la redacción de este precepto constitucional, a saber, el 115, a nadie satisfizo, en virtud de que no tenían los Municipios la facultad de imponer contribuciones a sus gobernados, estando sujetos a las disposiciones y criterios de las legislaturas de los Estados.

El maestro Mario de la Cueva<sup>25</sup>, al estudiar el problema de la jerarquía de las normas en el sistema jurídico mexicano estableció lo que a su criterio sería el orden correcto de importancia, y tal parece que esta teoría fue acogida por la fracción IV del artículo 115 constitucional en virtud de que el municipio se encuentra supeditado en casi la totalidad de su recaudación a las Legislaturas del los Estados o bien al Gobierno Federal

---

<sup>24</sup> FLORES ZAVALA, Ernesto, *Finanzas Públicas Mexicanas*, Vol. 1, Porrúa, México, 1959.

<sup>25</sup> CUEVA, Mario de la, *Teoría de la Constitución*, México, Porrúa, 1982, pp. 112-126.

La ausencia del poder o potestad tributaria municipal, se confirma con el análisis de la fracción IV, del artículo 115, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al establecer que "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."

En esas condiciones es indiscutible que dicha potestad la lleva a cabo el gobierno del Estado por conducto de su Poder Legislativo, al establecer sus contribuciones y otros ingresos a su favor para atender sus necesidades sociales, es por ello que no puede hablarse de autonomía hacendaria, ni de Municipio libre en nuestro país; ya que dicha autonomía no es absoluta, pues al estar subordinada a los principios y objetivos del Estado, se ve limitado su funcionamiento y autodeterminación, limitando mayúsculamente el fortalecimiento del Municipio, impidiéndole ejercer un régimen tributario decoroso.

Por lo cual, en la actualidad prevalece el negarle potestad tributaria al Municipio, ya que éste no puede establecer sus propias contribuciones o tributos, toda vez que tal poder radica en la legislatura o Congreso del Estado al que pertenece.

Ya que no se concibe la libertad política y administrativa si previamente no existe la libertad hacendaria que permita a las subdivisiones políticas contar con fuentes propias de ingresos y con la consiguiente libertad de ejercicio del gasto público, que a su vez, permitan realizar las funciones de gobierno que les son propias.<sup>26</sup>

Con la reforma constitucional efectuada al artículo 115, en diciembre de 1982, se mejoró la situación financiera del Municipio, pero ello no ha sido suficiente, para poder otorgarle un rango autónomo, ya que sólo le revierte una autonomía administrativa en lo que respecta a su hacienda más no para imponer disposiciones tributarias hacia los particulares para la satisfacción de sus necesidades; conformando actualmente su hacienda municipal, los siguientes rubros:

---

<sup>26</sup> ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo, *El Federalismo Mexicano hacia el siglo XXI*, Editorial Themis, México. 1999

- a) Contribuciones, fundamentalmente las relativas a la propiedad raíz y sus modificaciones.
- b) Participaciones Federales.
- c) Ingresos por los servicios públicos que preste.
- d) Rendimiento de sus bienes.

## **5.1 EL MUNICIPIO EN ESPAÑA.**

La evolución histórica del patrimonio de los Municipios en España, arranca, realmente, de la Edad Media.

Los primeros siglos de la Reconquista suponen la ocupación por los repobladores procedentes del norte, de los territorios abandonados por los moros en su retroceso hacia el sur y, en su mayoría, incultos. Dos son los principios inspiradores de la reocupación cristiana: el señorial-feudal y el comunal. Según este segundo principio, los yermos se ocupaban comunalmente. En efecto, el Rey o el Señor (laico o eclesiástico) asignan unas tierras a una colectividad de vecinos. No es ajena a esta asignación el carácter de política de fomento de la repoblación -y defensa- de las tierras recientemente reconquistadas. En este sentido, originariamente, estas tierras de la agrupación de vecinos, son comunales. Sobre ellas, poco a poco, van los vecinos realizando operaciones de apropiación individual, a través del ejercicio de derechos de "presura" (derecho de presa, ocupación armada) y "escalio" (ocupación para el cultivo de la tierra ocupada). Con el tiempo, estas apropiaciones individuales, que constituían una excepción dentro de las tierras comunales, se generalizarán tanto que, invirtiéndose los términos, las tierras comunales serán una simple porción de tierras no sujetas a propiedad particular. Hacia el siglo XIII, se introduce una técnica romanista que niega personalidad a las agrupaciones sociales y en su lugar se coloca una universitas, el Municipio.

La Ley desamortizadora de 1.05.1855, de Madoz, vino a subrayar una variedad importante: los bienes de aprovechamiento común se declaraban exentos de la desamortización. Pero debe tenerse en cuenta que estos bienes no se consideraban entonces una categoría distinta de los bienes de propios y comunes de los pueblos (tal y como hoy distinguimos entre bienes municipales de propios y bienes comunales), sino una simple especie o variedad dentro del género que constituían éstos.

Así, se puede distinguir entonces:

- a) Antes de 1855. Los bienes municipales (de propios y comunes de los pueblos) constituyen una masa indiferenciada cuyos elementos unas veces se dedican a la obtención de rentas (de propios en sentido estricto) aplicadas a la satisfacción de las necesidades colectivas de la Corporación en cuanto tal y otras veces son aprovechados directamente por el vecindario.
- b) Después de 1855. Desaparece la indiferenciación y el destino de los bienes es la clave de su naturaleza jurídica. El patrimonio municipal se descompone. Por un lado, están los bienes de los pueblos no aprovechados en común, cuya desamortización se ordena y, por otro, están los bienes aprovechados en común, que se salvan de la desamortización.

Los bienes de los pueblos no apropiados (no de propios, es decir, que no producen renta), son los que hoy llamamos comunales.

Pero la legislación desamortizadora, con la jurisprudencia posterior, al pretender caracterizar a estos bienes, no se fijaron tanto en analizar el elemento positivo para precisar su contenido -el aprovechamiento común- como en el elemento negativo: el no ser bienes de propios, el no estar apropiados, es decir, el estar su aprovechamiento exento de pago.

Así, se consideraron desamortizables, por no ser de aprovechamiento común, bienes que se disfrutaban por sorteo entre el vecindario, pero por los que se satisfacía un pequeño canon. Este error no se pudo deshacer hasta que la moderna legislación local admitió la onerosidad en los aprovechamientos de bienes comunales en sentido estricto.

La consideración de la ley desamortizadora como ley administrativa y, por ello, de segundo orden, explica la exigua atención que el Código Civil dedica a estos bienes (arts. 601 a 604).

Debe tenerse en cuenta que en la segunda mitad del siglo XIX, se vive en España el apogeo del liberalismo político y económico. Para él, los bienes comunales significaban los restos de una organización que debía superarse. También contribuyó a desenfocar el tema el hecho de que a finales de este siglo, empezó a leerse en España la obra de Laveleye, "De la propriété et de ses formes primitives". 1874, sobre los orígenes de la propiedad. Según él, el origen de toda la propiedad es una propiedad colectiva, de la que los bienes comunales serían "restos paleontológicos milagrosamente conservados".

Las ideas de este escritor francés pronto hicieron escuela en España, de la que fue cabeza Joaquín Costa. Los bienes comunales se convirtieron en un tema de la Filosofía del derecho o de pintoresca sociología regional.

Pero fueran unas u otras las ideas sobre la verdadera naturaleza jurídica de los bienes integrantes del patrimonio municipal, lo que sí es cierto es que las medidas desamortizadoras produjeron la ruina económica de las Haciendas Locales en proporción tal, que hoy en día todavía se puede afirmar sin excesivo error que éstas no se han recuperado de tal medida.

Por ello, resulta especialmente importante la identificación y valoración de la financiación necesaria para la prestación de los servicios que prestan a sus vecinos las Entidades Locales. Esta financiación debería proceder, fundamentalmente, de las Comunidades Autónomas ya que éstas, a través de los procesos de traspaso, han recibido de la Administración General del Estado los recursos necesarios para la prestación de los servicios públicos, incluidos los que pudieran ser descentralizados a favor de dichas Entidades locales.

La evaluación financiera de la eventual descentralización se podría realizar atendiendo, al menos, los siguientes aspectos:

- a) Valoración del coste efectivo del servicio prestado por la Comunidad Autónoma que atribuye la competencia.
- b) Previsión de la evolución futura del gasto, para mantener en el tiempo una prestación adecuada del servicio público que se descentralizase.

En todo caso, las previsiones contenidas al respecto por el texto constitucional vigente se pueden encontrar, no solo en el art. 142 de la Constitución Española, sino también en los arts. 31 y 133.1, referentes al principio de reserva de ley en materia tributaria; en los arts. 9, 14, 31 y 139 que consagran el principio de igualdad, así como el art. 156.1 que impone la coordinación de las Haciendas autonómicas con la Hacienda estatal y la solidaridad entre todos los españoles.

La autonomía financiera de los Entes Locales supone, fundamentalmente, como ha afirmado Ferreiro Lapatza<sup>27</sup>, recursos propios y capacidad de decisión sobre el empleo de estos recursos.

---

<sup>27</sup> FERRERO Lapatza, J.J.F., Curso de Derecho Tributario, Parte especial, Sistema Tributario: los tributos en particular. Ed. Marcial Pons. Madrid 1999.

El problema, no menor, de la competencia de los Entes Locales para asegurar la suficiencia de sus haciendas es que, aunque el art. 142 de la Constitución Española dispone expresamente que éstas deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de sus funciones y que para ello se nutrirán de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas, no puede silenciarse la importancia que tiene el principio de reserva de Ley en materia tributaria -artículos 31 y 133 de la Constitución Española - para delimitar la competencia de las Entidades Locales de establecer tributos propios.

El Tribunal Constitucional ha interpretado al respecto que este principio no puede implicar la privación a los Entes Locales de cualquier intervención en la ordenación del tributo, y ha admitido la disparidad de tipos impositivos por las peculiaridades de los diferentes Municipios (SUPREMO TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 9/1987, de 17 de febrero).

Ha considerado también que no se respeta el principio si la ley reguladora de los tributos locales contiene una remisión en blanco a la potestad de cada Municipio para que fije los elementos del tributo (SUPREMO TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 179/1985, de 17 de diciembre de 1987, en concreto, en relación al tipo de gravamen).

Merece mención, por su interés, el fundamento jurídico 8º del SUPREMO TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 221/1992, de 11 de diciembre, sobre el significado de la autonomía local en el ámbito tributario:

"Este Tribunal ha precisado, en situaciones anteriores, el significado de la autonomía local en el ámbito tributario y su integración con otros principios constitucionales, en especial el de reserva de ley en materia tributaria. Aunque en lo relativo a las Haciendas Locales es el principio de suficiencia el formulado expresamente por el artículo 142 CE (SUPREMO TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 179/1985), sin embargo, ha reconocido que la autonomía territorial, en lo que a las Corporaciones locales se refiere, posee también una proyección en el terreno tributario, pues estos entes habrán de contar con tributos propios y sobre los mismos deberá la Ley reconocerles una intervención en su establecimiento o en su exigencia, según previenen los arts. 140 y 133.2 de la Norma fundamental, ello sin perjuicio de que no aparezca la misma, desde luego, carente de límites (SUPREMO TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 19/1987)... La autonomía local en su proyección en el terreno tributario, no exige que esa intervención, que debe reconocerse a las entidades locales, se extienda a todos y a cada uno de los elementos integrantes del tributo."

El artículo 2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, enumera los recursos que integran las Haciendas Locales. Son los que siguen:

- a) Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de Derecho Privado.
  
- b) Los tributos propios clasificados en tasas, contribuciones especiales e impuestos y los recargos exigibles sobre los impuestos de las Comunidades Autónomas o de otras Entidades Locales.
  
- c) Las participaciones en los tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas.
  
- d) Las subvenciones.
  
- e) Los percibidos en concepto de precios públicos.
  
- f) El producto de las operaciones de crédito.
  
- g) El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias. 11) Las demás prestaciones de Derecho Público.

Esta relación, sigue una nueva forma de presentación del tema, que se aprecia perfectamente si se compara con el Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, que contenía tantas enumeraciones de recursos cuantos tipos de Entidades Locales contemplaba (artículo 197 -Municipios-; artículo 396 -Provincias-, etc.); por el contrario, y según se ha indicado, la LHL contiene una sola enumeración que tiene el carácter de general. Esta novedad, de naturaleza meramente formal, obedece a dos circunstancias distintas, según Rubio de Urquía y Arnal Suria, para los cuales estando relacionada la primera de ellas con la configuración formal que de los recursos de las Haciendas Locales ofrece la Constitución Española de 1978 y teniendo su fundamento la segunda de ellas en razones de técnica legislativa.

Por lo que se refiere a la primera de las cuestiones indicadas, cabe observar que la Constitución Española lleva a cabo un tratamiento unitario de los recursos de las Haciendas Locales, sin atender a cada tipo concreto de Entidad Local; a



este respecto, resulta definitivamente ilustrativo el artículo 142 del texto constitucional.

Esta misma formulación se recoge en el artículo 105 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local, en el que esta ley reproduce, a su manera, el contenido del precepto constitucional citado, y en virtud del cual:

"1. De conformidad con la legislación prevista en el artículo quinto, se dotará a las Haciendas Locales de recursos suficientes para el cumplimiento de los fines de las Entidades Locales.

2. Las Haciendas Locales se nutrirán además de tributos y de las participaciones reconocidas en los del Estado y en los de las Comunidades Autónomas, de aquellos otros recursos que provea la ley."

Como se desprende de los dos preceptos citados, la Constitución y la Ley de Bases de Régimen Local no distinguen según se trate de los recursos de esta o aquella Entidad Local, haciendo, por el contrario, referencia genérica a los recursos de las "Haciendas Locales", incluso en el momento de hacer referencia a su exigua enumeración: "tributos propios" .Y participación en los del Estado y "de las Comunidades Autónomas".

Son, también, razones fundadas en un correcto empleo de las técnicas legislativas, las que han aconsejado la instrumentación de un único catálogo de recursos, aplicable con carácter general a la totalidad de Entidades Locales existentes, con una posterior especificación de dichos recursos en función de cada tipo de Entidad Local.

En todo caso, el fuerte proceso descentralizador operado en los años subsiguientes a la aprobación de la vigente Constitución, ha sido debido más a la creación de las Comunidades Autónomas que a otro tipo de consideraciones.

En el régimen español, las Comunidades Autónomas han carecido hasta el 1 de enero de 1997 de poder normativo sobre los tributos creados por el Estado, y disciplinados por leyes estatales. El sistema tributario vigente con carácter general en todo el territorio nacional ha sido establecido por leyes del Estado, sin perjuicio de que las potestades administrativas y sobre el producto de determinadas figuras se haya atribuido a las Comunidades Autónomas, que disfrutaban como veremos, total o parcialmente de la gestión y de los rendimientos de los llamados tributos

cedidos, pero sin que hayan podido ejercer sobre ellos potestades normativas, menos aún han podido ejercer potestades normativas sobre tributos estatales en los que no se les haya cedido la potestad sobre la gestión y el producto. Sobre la cantidad total de los tributos, disfruta, eso sí, cada Comunidad Autónoma, de un porcentaje de participación que se le transfiere anualmente y que constituye hasta el momento, el eje de la financiación autonómica. Pero tal participación no implica poderes normativos ni administrativos tributarios sino un parcial potestad sobre el producto de un conjunto de figuras tributarias.<sup>28</sup>

## **6. SISTEMA DE COORDINACIÓN FISCAL**

La concurrencia fiscal provoca la utilización de las mismas fuentes impositivas por dos o más niveles de gobierno, esto es, el establecimiento para los mismos contribuyentes de impuestos de la misma naturaleza, regulados por legislaciones distintas, con características diferentes, y reclamados por diversas autoridades.

Los inconvenientes de una doble tributación son evidentes:

1.- Para los contribuyentes, supone una duplicidad de presión fiscal directa o indirecta, con todo lo que ésta significa (necesidad de conocer dos legislaciones fiscales, de formular dos declaraciones y de someterse a facultades de comprobación paralelos) y, considerándolo desde el punto de vista de la nación como un todo, se produce una duplicación del costo de la administración tributaria;

2.- La eficacia recaudatoria de cada una de las dos figuras tributarias resultará seriamente afectada, pues la exigencia por duplicado de un mismo impuesto aumentará considerablemente la resistencia de los contribuyentes;

3.- Existe, en definitiva, una grave dificultad para que cada uno de los niveles pueda estructurar un sistema tributario de la forma más adecuada, pues forzosamente resultará condicionado por los impuestos exigidos por el otro y podrá incluso, llegarse al establecimiento de impuestos más que por necesidades racionales, para mantener derechos sobre una determinada materia tributaria.

Señala Arrioja Vizcaíno,<sup>29</sup> que las causas de fondo de la doble tributación, se encuentran en los siguientes factores:

---

<sup>28</sup> CASADO Ollero, G. *El sistema impositivo de las Comunidades Autónomas*, Instituto de Desarrollo Regional, Granada, 1981.,

<sup>29</sup> ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, *Derecho Fiscal*, editorial Themis, México, 1982.

- La ausencia de un sistema constitucional definido que delimite con precisión los campos de acción fiscal de la Federación, de las Entidades y de los Municipios;
- El abuso principalmente del Legislador Federal ordinario, de determinadas fuentes de ingresos altamente redituables, que son gravadas en repetidas ocasiones por el mismo sujeto activo o por dos o más sujetos activos.

Indudablemente que la concurrencia tributaria entre la Federación y las Entidades Federativas sobre las mismas fuentes, actos u objetos gravables conduce al grave problema de la doble tributación en perjuicio de la economía de los contribuyentes.

Dicha situación dio motivo, que se llevarán a cabo una serie de reuniones nacionales de funcionarios y causantes: Primera Convención Nacional Fiscal 1925, Segunda Convención Nacional Fiscal 1933, Tercera Convención Nacional Fiscal 1947, Primera Convención Nacional de Causantes 1947, Segunda Convención Nacional de Causantes 1948, Tercera Convención Nacional de Causantes 1950, esto, con el objeto de que el Gobierno Federal y los Estados, no sobrepongan gravámenes sobre la población contribuyente, así como que sólo una u otra entidad, grave determinada materia, compartiendo el producto de su recaudación y estableciendo bases de colaboración administrativa en determinados impuestos de interés común para la Federación y para los Estados.

Como resultado, se creó el Sistema de Coordinación Fiscal, en el que, los Estados y la Federación se han abstenido de gravar las mismas materias, y han logrado coordinarse para que los Estados participen en los impuestos Federales; esta actividad tiene su base en la Ley de Coordinación Fiscal, la cual fue publicada en diciembre de 1978, con la cual se pretende coordinar el sistema fiscal de la Federación, Estados, Municipios y Distrito Federal en actividades como:

- Organizar el fondo general de participaciones;
- Fijar las participaciones a las Entidades Federativas;
- Regular la forma de colaboración administrativa; y establecer organismos para el manejo de la coordinación.

Dicho sistema tiene por objeto, regular las actividades fiscales Federales, Estatales y Municipales, estableciendo las bases de cálculo para la distribución de participaciones de tributos y otros ingresos Federales y Locales, distribuir dichas

participaciones entre los Estados y Municipios, fijar reglas de colaboración administrativa y constituir los organismos en materia de coordinación fiscal de ambas esferas de gobierno.

La coordinación fiscal, es la armonización en el ejercicio de las facultades tributarlas y la concertación de las relaciones fiscales entre diversos niveles de gobierno en un Estado. Suele estar vinculada con la estructura Federal, como forma de organización del territorio de un Estado. En relación con el federalismo, la coordinación fiscal es la armonización de las facultades tributarias y de las relaciones fiscales entre la Federación y las Entidades Federativas.

El instrumento primordial para este tipo de sistema, es el convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, se efectúa mediante la celebración de un convenio de coordinación fiscal que celebra la Entidad Federativa con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual debe ser autorizado o aprobado por la Legislatura Estatal; en cuanto la entidad conviene en dejar en suspenso ciertos impuestos o derechos estatales o municipales o no establecer otros, evitando así la doble imposición en perjuicio del sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria.

La citada adhesión, debe llevarse a cabo integralmente y no en relación con algunos ingresos de la Federación, asimismo debe publicarse en el Diario Oficial y en el periódico oficial de la Entidad.

La colaboración fiscal no implica delegación de facultades, sino concurrencia de las mismas. La colaboración fiscal no significa pérdida de atribuciones por parte de la autoridad a la que corresponden, ni tampoco desconcentración, sino una armonización en su ejercicio, para evitar la doble o triple tributación que se genera en los impuestos en los que existe coincidencia tributaria entre la Federación y las Entidades Federativas, o sea en impuestos que pueden ser determinados y liquidados tanto por el Gobierno Federal, como por los locales, (artículos 73, fracción VII, 117 y 124 de nuestra Constitución), como sucede, entre otros, con el Impuesto al Valor Agregado. En la exposición de motivos de la Ley de Coordinación Fiscal, en torno a la coincidencia tributaria, el legislador señala que, como a norma suprema no hace una separación respecto de las fuentes impositivas que correspondan a la Federación, por una parte, y a las Entidades Federativas, por la otra, salvo lo que se previene en la fracción XXIX del artículo 73 constitucional, que determina la competencia exclusiva de la Federación en determinados tributos, pero en cuya clasificación no se encuentran las fuentes de ingresos más importantes como lo es, entre otros, el Impuesto al

Valor Agregado, ello provoca una doble y hasta triple tributación, porque existe coincidencia fiscal, según la fracción VII del artículo 73 constitucional, que faculta al Congreso de la Unión para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, en relación con los artículos 124 y 115 de la Norma Suprema. La coincidencia fiscal puede superponer desordenadamente varios gravámenes sobre los contribuyentes. Para solucionar este problema, se han realizado acuerdos con objeto de que sólo un nivel de gobierno establezca determinado gravamen compartiendo el ingreso derivado de éste y fijando las bases de colaboración administrativa para la recaudación.

## **7. LIMITACIONES CONSTITUCIONALES EN EL EJERCICIO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA**

Los tres poderes de la Unión, participan en el ejercicio de la potestad tributaria, dentro de las atribuciones que la propia Constitución Política les otorga, correspondiéndole al Poder Legislativo mediante el Congreso General en el caso de la Federación y a las Legislaturas Locales en el caso de los Estados, la facultad de poder legislar sobre las contribuciones que los gobernados deberán de pagar al Estado para sufragar el gasto público, pero mediante las limitaciones que la propia Constitución señala.

Ya que, la facultad que tiene el citado Poder no es arbitraria, sino que está regida por la propia Constitución, en la cual aparecen diferentes restricciones o limitaciones que conocemos como garantías individuales, y que son propiamente hablando, restricciones al poder del Estado y que hacen al Estado Mexicano un estado de derecho.

## CONCLUSIONES

El federalismo conjuga simultáneamente relaciones centrales y descentralizadas. Pero se trata de una conjugación de relaciones donde lo óptimo no es el equilibrio puro o abstracto del poder, sino una configuración calculada, balanceada y correlacionada de poderes que garanticen la diversidad política y cultural en favor de la unidad del Estado, para acrecentar la vida civil de la sociedad y la expresión pública de las organizaciones ciudadanas.

Si el Estado no se allegara de los recursos económicos suficientes para el desarrollo pleno de sus actividades y del bienestar social, traería como consecuencia un declive en el sistema político; por ello, al tener que solventar esas necesidades, habrá de allegarse de los elementos materiales y económicos que estén a su alcance, los cuales alcanzará ejercitando su poder de imperio, a través de esa facultad impositiva inherente a su condición, que se verá materializada mediante disposiciones normativas generales y privativas hacia los particulares, en las que se fijen las causas y hechos generadores del tributo que habrá de repercutirse al Estado.

Es por ello que la potestad tributaria para fijar las contribuciones necesarias, para cubrir los gastos públicos, se ha sustentado en el propio poder soberano, pero también en la obligación de los integrantes de la comunidad estatal que tienen una capacidad contributiva, de aportar los recursos necesarios para la subsistencia del Estado.

El federalismo tributario mexicano, permite mediante la fijación de competencias constitucionales expresas otorgadas a la Federación y los Estados, ejercer su potestad tributaria, ello a través de sus respectivos órganos legislativos; el problema fundamental, que ha prevalecido en este sistema, es la concurrencia de facultades impositivas entre ambos entes, ya que en muchas materias tributarias no existe restricción constitucional alguna, para que ambas legislen sobre el mismo objeto generador y gravable mediante dicho tributo, trayendo consigo la doble tributación en perjuicio del contribuyente.

La concurrencia fiscal impositiva es injusta, ya que si bien constitucionalmente no existe prohibición para que sea gravado un ingreso por más de un sujeto activo; es contraria a las consideraciones más elementales de una política fiscal; la solución más adecuada consiste en la elaboración de una reforma constitucional integral al aspecto tributario, en donde, dejando a un lado ambigüedades y duplicidad de facultades, se defina y delimiten con toda precisión

la potestad tributaria que debe integrar a la Federación, Estados y Municipios, excluyendo de toda posibilidad las competencias tacita y derivada que prevalece actualmente, ya que, ante la carencia de una delimitación competencial impositiva, se tiene un caos tributario en perjuicio del contribuyente.

La coexistencia de la Federación, Entidades Federativas, Distrito Federal y de los Municipios, aunado a la concurrencia impositiva, originó el establecimiento del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, que es el medio conforme al cual se distribuyen ingresos entre dichos entes, se delimitan competencias entre los niveles de gobierno en lo relativo al ejercicio de facultades legislativas tributarias y actividades administrativas, procurándose la colaboración administrativa entre ellos, sin embargo, esto no ha sido la solución contundente al problema existente, ya que esto conduce al centralismo fiscal, opuesto naturalmente al sistema federal constitucional, ya que nos esta llevando a un régimen en donde solo subsisten las contribuciones de la Federación, dejando a un lado la actuación impositiva de los Estados y Municipios, y descansando en aquél la distribución de los recursos económicos para su subsistencia.

El centralismo político-económico, contraría los principios fundamentales y la integración del régimen Federal Constitucional, vulnerando la autonomía de las Entidades Federativas y de los Municipios, ya que sin autosuficiencia tributaria no puede existir autonomía, ni soberanía en cuanto a su régimen interior.

La ausencia de potestad tributaria municipal, ha hecho no sólo nugatoria su autonomía, sino que deja a la suerte del legislador de la entidad federativa a que pertenece, el destino y aprovechamiento de sus recursos económicos, pues ante la ausencia de decretar sus propios ingresos tributarios, y al depender de la voluntad y caprichos del gobierno del Estado, toda vez que sus ingresos públicos son fijados por el Poder Legislativo local, traen como consecuencia la insuficiencia de autonomía política y financiera para hacerle frente a sus múltiples problemas económicos.

Es obvio que no sólo en nuestro sistema jurídico el poder financiero encuentra contradicciones respecto a la recaudación en los distintos niveles de gobierno, ya que existen también problemas al respecto en un país federalista como lo es España, en donde vemos que su constitución, al igual que las leyes que de ella emanan, no son claras respecto de las atribuciones que presentan cada uno de los niveles estatales para la recaudación de sus impuestos.

## **BIBLIOGRAFÍA**

### **LIBROS**

ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, Derecho Fiscal, editorial Themis, México, 1982.

----- El Federalismo Mexicano hacia el siglo XXI, Editorial Themis, México. 1999

CARPIZO, Jorge, *Estudios Constitucionales*, México, U.N.A.M., Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1980.

CUEVA, Mario de la, *Teoría de la Constitución*, México, Porrúa, 1982, pp. 112-126.

DE LA GARZA, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, 1976.

DELGADILLO, Luis Humberto, Principios de derecho tributario, Editorial Limusa, México, 2003.

FLORES ZAVALA, Ernesto, Finanzas Públicas Mexicanas, vol 1, Porrúa, 1959.

FERRERO Lapatza, J.J.F., Curso de Derecho Tributario, Parte especial, Sistema Tributario: los tributos en particular. Ed. Marcial Pons. Madrid 1999.

GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero, Ediciones Depalma, Buenos Aires Argentina. 1976.

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, Estudios sobre autonomías territoriales, Madrid, Editorial Civitas, S.A., 1985.

KNAPP, Víctor, El Federalismo en Checoslovaquia, Federalismo Europeo, Tomol, México, U.N.A.M., 1979.

MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, Introducción a la Política Fiscal, en RTFEdoM, enero-abril, 1978.



MARTÍN, José María y Rodríguez Usé, Guillermo F., Derecho Tributario General, de Finanzas y Derecho Tributario, Depalma, Argentina, 1995.

QUINTANA VALTIERRA, Jesús y Rojas Yáñez, Jorge, Derecho Tributario Mexicano, Editorial Trillas, México, 1997.

RETCHKIMAN, Benjamín, Estado federalismo y concentración en México. El federalismo y la Coordinación Fiscal, Mexico, U.N.A.M., 1981.

ROY Blough, Práctica del Federalismo, Editorial Bibliográfica Argentina, Argentina, 1975

SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa, México 1999.

SMITH, Adam, La riqueza de las naciones, trad. Española, Madrid, Aguilar, 1956.

#### **REVISTAS Y PUBLICACIONES**

ATCHABAHIAN, ADOLFO, Federalismo y Tributación., R.T.F.F. 1a. Época. Quinto Número Extraordinario. 1971. pág. 135.

BEYER DE ROALANDINI, CARMEN, La Doble Imposición y la Coordinación Fiscal., T.F.F. La Interpretación Constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en Materia de Impuestos 1917 - 1985. pág. 671

DÍAZ DE FALCÓ, ROSA MARÍA, Estudio Monográfico Acerca de la Autonomía y Conceptualización del Derecho Financiero, Público y Fiscal., T.F.F. Cuarenta y Cinco Años al Servicio de México. Tomo I. Ensayos de carácter general. pág. 277.

## **LEGISLACIÓN**

- CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.
- LEY DE COORDINACIÓN FISCAL.
- CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

## **JURISPRUDENCIA**

- SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION Y SU GACETA.