

**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA**  
**FACULTAD DE DERECHO- MEXICALI**  
**DOCTORADO EN DERECHO**



***Las contribuciones de mejoras como medio de obtención de ingresos y generación de infraestructura para el municipio de Mexicali: sus parámetros constitucionales***

**Tesis**

Que para obtener el grado de Doctor en Derecho

**Presenta:**

**Víctor Manuel Alcántar Contreras**

Directores de tesis:

**Dr. Alejandro Sánchez Sánchez**

Mexicali, Baja California, México

17 de noviembre de 2017

## ÍNDICE

<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>7</b>
Planteamiento del problema.....	7
Preguntas de investigación .....	12
Hipótesis.....	12
Objetivos.....	12
Objetivo central.....	12
Objetivos particulares.....	13
Justificación.....	13
 <b>CAPÍTULO 1. MARCO TEÓRICO.....</b>	 <b>15</b>
 <b>1.1. PREÁMBULO AL MARCO TEÓRICO .....</b>	 <b>16</b>
 <b>1.2. LA AUTONOMÍA MUNICIPAL.....</b>	 <b>18</b>
1.2.1. El municipio.....	18
1.2.2. Elementos del municipio.....	22
1.2.3. El artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como fundamento de las contribuciones de mejora....	26
1.2.4. El municipio como titular de las contribuciones de mejora...	40
1.2.5. La autonomía financiera del municipio.....	42
 <b>1.3. TEORÍA DE LAS CONTRIBUCIONES.....</b>	 <b>48</b>

1.3.1 Las contribuciones.....	48
1.3.2. Clasificación de las contribuciones.....	53
1.3.2.1. Impuestos .....	54
1.3.2.2. Aportaciones de seguridad Social.....	60
1.3.2.3. Derechos.....	62
<b>1.4. LAS CONTRIBUCIONES DE MEJORAS .....</b>	<b>70</b>
1.4.1. Antecedente en México de las contribuciones de mejoras y su regulación Federal y en el Estado de Baja California.....	70
1.4.2. Definición de las contribuciones de mejoras.....	77
1.4.3. Naturaleza de las contribuciones de mejoras.....	81
1.4.4. Tesis de determinación de las contribuciones de mejoras... 90	
1.4.4.1. Tesis del incremento no ganado .....	90
1.4.4.2. Tesis de Recuperación del Costo de la Obra.....	92
<b>1.5. ANÁLISIS DE LOS PARÁMETROS CONSTITUCIONALES PARA LA DETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.....</b>	<b>93</b>
1.5.1. Las garantías tributarias establecidas en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos .....	93
1.5.2. Principios tributarios.....	94
1.5.2.1 El principio o garantía de legalidad.....	94
1.5.2.2. El principio del destino al gasto público.....	96
1.5.2.3. El principio de Proporcionalidad.....	97

1.5.2.4. Principio de Equidad .....	98
1.5.3. Análisis de los principios tributarios para las contribuciones de mejoras .....	99
1.5.3.1. Análisis de la legalidad tributaria para las contribuciones de mejoras .....	99
1.5.3.2. Análisis de la proporcionalidad tributaria para las contribuciones de mejoras .....	119
1.5.3.3. Análisis del principio de equidad tributaria para las contribuciones de mejoras .....	146
1.5.3.4. Análisis del principio de gasto público para las contribuciones de mejoras .....	150

## **1.6. LA LEY DE URBANIZACIÓN DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA FRENTE AL CUMPLIMIENTO DE LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS..... 157**

1.6.1. Sistemas tributarios para la determinación de contribuciones de mejoras de la Ley de Urbanización .....	158
1.6.1.1. Sistema de plusvalía.....	159
1.6.1.2. Sistema de cooperación.....	161
1.6.1.3. Tesis de recuperación del costo de obra para establecimiento de las contribuciones de mejoras establecidas en la Ley de Urbanización del Estado de Baja California .....	163
1.6.2. Sujetos de las contribuciones de mejoras en la Ley de Urbanización .....	166
1.6.3. Objeto de las contribuciones de mejoras en la Ley de Urbanización .....	174

1.6.4. Base de las contribuciones de mejoras en la Ley de Urbanización .....	182
1.6.5. Tasa o tarifa de las contribuciones de mejoras en la Ley de Urbanización .....	192
<b>1.7. JURISPRUDENCIA Y CRITERIOS RELEVANTES DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN .....</b>	<b>199</b>
<b>1.8. LOS DERECHOS HUMANOS EN LA DETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES DE MEJORAS .....</b>	<b>222</b>
1.8.1. Derechos humanos de carácter económico, social y cultural.....	224
1.8.2. Derecho a la no discriminación en la aplicación de las contribuciones de mejoras .....	236
<b>CAPÍTULO 2. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....</b>	<b>244</b>
<b>CAPÍTULO 3.- RESULTADOS .....</b>	<b>250</b>
<b>CAPÍTULO 4.- CONCLUSION Y PROPUESTA .....</b>	<b>258</b>
<b>FUENTES DE INFORMACIÓN.....</b>	<b>264</b>

La presente tesis es dedicada a

A Dios, por ser quien ha hecho posible que sea una persona feliz y me ha dado la oportunidad de realizarme como ser humano y profesionista.

A Erika Leonor Carrillo Beltrán, mi esposa, amiga y compañera de mi vida, gracias por tu apoyo incondicional.

A mis hijos, Paulina y Víctor, por ser mi motivación a esforzarme y crecer en mi vida.

A mis padres, Dora Luz y Víctor, por haberme dado el ejemplo, los valores y educación que me han formado para obtener los logros que he obtenido.

A mi Director de Tesis, Alejandro Sánchez Sánchez, por su paciencia, enseñanza y su actitud positiva en la realización de la presente tesis.

A mis profesores, compañeros y personal académico de mi Universidad Autónoma de Baja California, por haber sido parte de esta etapa académica que disfruté enormemente.

## INTRODUCCIÓN

### Planteamiento del problema

En esta investigación, una vez revisada la literatura que forma la base de estudio y análisis, parto de la idea de que el municipio es la célula básica de organización política, social, territorial y administrativa, inserta en un organismo político superior cual es el estado; empero, pese a estar sometido al imperio y potestad estatal, el municipio se caracteriza por su autonomía. En este sentido, de conformidad con el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el municipio tiene como finalidad mantener el orden público, prestar los servicios públicos indispensables para satisfacer las necesidades elementales de carácter general de sus vecinos y realizar las obras públicas municipales requeridas por la comunidad.

Ahora bien, una vez revisado el presupuesto de egresos del municipio de Mexicali para el Ejercicio Fiscal 2015,<sup>1</sup> se refleja que de un presupuesto total de \$3´178,595,278.35 pesos, el importe destinado a servicios personales, que incluye todo lo relacionado a sueldos y prestaciones, es de \$2´306,499,743.92 pesos, lo que representa el 72.56% del presupuesto total, lo que demuestra, sin hacer un análisis presupuestal, que menos del 28% del presupuesto aprobado es destinado a los fines del municipio mencionados en el párrafo que anterior. Lo que conlleva a concluir razonablemente que los servicios públicos que requiere el municipio son insuficientes e ineficientes, por tener precarios recursos para atender la demanda de la sociedad en los temas competenciales del municipio.

---

<sup>1</sup> Presupuesto de egresos para el municipio de Mexicali, Baja California, para el ejercicio Fiscal 2015, publicado en el periódico oficial del Estado de Baja California, con fecha 26 de diciembre de 2014.

Más aún, en materia de obra pública, los recursos presupuestados son de \$69´186,840.16 pesos, lo que representa el 2.17% del presupuesto total, con lo que queda en evidencia que la voluntad política de las autoridades no es la de realizar obras en beneficio de sus habitantes, cuando se destina la mayor parte del presupuesto a los sueldos de los trabajadores del municipio.

La información anterior muestra la carencia presupuestal para el cumplimiento de las obligaciones constitucionales del municipio de Mexicali, lo que evidencia la necesidad de nuevas alternativas para la obtención de ingresos para atender los problemas básicos y primordiales de seguridad, pavimentación, alumbrado, alcantarillado, obra pública, entre otros, con el objeto de cubrir necesidades básicas colectivas de los habitantes de Mexicali e incentivar el desarrollo económico y social del propio municipio.

Conforme a lo establecido en la Ley de Ingresos para el municipio de Mexicali,<sup>2</sup> existen diferentes formas de obtención de ingresos, de los cuales un importe de \$1´823,297,282.51 pesos se encuentra presupuestado para ser obtenido durante el ejercicio fiscal 2015 por conducto de participaciones que otorga la federación, lo que representa el 57% del ingreso proyectado de \$3´178,595,278.35 pesos, lo que explica que el municipio se encuentre a la expectativa de que la federación le aporte el ingreso esperado, sin embargo, no existe la seguridad de la obtención de dicho ingreso por depender de políticas, presupuestos y plazos de agentes externos a la autoridad municipal, por lo que el resto del ingreso dependerá de la capacidad recaudatoria del propio municipio. Tal situación refleja que aunque se cumpliera el ingreso esperado de la federación, no sería suficiente para cubrir siquiera el compromiso de gasto del aparato burocrático del gobierno municipal, por lo que la forma de obtención de ingresos del municipio es insuficiente.

---

<sup>2</sup> Ley de Ingresos para el municipio de Mexicali, para el ejercicio fiscal 2015, publicado en periódico oficial del Estado con fecha 31 de diciembre de 2014.

De acuerdo a la Ley de ingresos mencionada, los mayores ingresos propios del municipio de Mexicali se logran por conducto del impuesto predial y el impuesto sobre la adquisición de bienes inmuebles, cuyo incremento depende del aumento de las bases gravables, y a manera de ejemplo, en el impuesto predial, se incrementan los valores catastrales de ciertos inmuebles de acuerdo a las diversas zonas, y hacen gravoso al ciudadano dicha contribución año con año, con la posibilidad de que en algunos casos no corresponda el valor comercial con el asignado por la autoridad respecto al inmueble objeto del impuesto. Por ello, para evitar el menoscabo al patrimonio del ciudadano y por ende, el rechazo social hacia los gobernantes por una posible forma desproporcionada de incrementar los tributos, es necesario proponer una solución alterna, pues incrementando los tributos ya existentes, sólo se afecta a una parte de la ciudadanía y no a todos los que potencialmente pueden contribuir al gasto público.

Sin embargo, dentro de la gama de contribuciones que forman parte del sistema tributario del país, existe una contribución definida por el artículo 10 del Código Fiscal del Estado de Baja California, como aquella que se establece en ley a cargo de personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por las obras públicas, misma que se denomina *contribuciones de mejoras* y que de conformidad con el artículo 115 Constitucional, el beneficio de dicho tributo corresponde a las haciendas públicas municipales. No obstante, las autoridades del municipio de Mexicali no realizan los procesos a favor del erario del ayuntamiento en las dimensiones necesarias ya que, la Ley de Urbanización del Estado de Baja California no fortalece las atribuciones propias de las autoridades municipales por no ser exclusiva su aplicación para éstas, a pesar de así prevenirlo la Constitución Mexicana y la evidente falta de voluntad política de las autoridades Estatales y Municipales.

En efecto, las contribuciones de mejoras son contribuciones especiales que pueden definirse como una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al estado como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra o

la prestación de un servicio público de interés general, que los benefició o los beneficia de manera específica.<sup>3</sup> Por lo cual este tributo debe entenderse como aquel derivado del incremento de valor o mejoría específica de un inmueble con motivo de una obra pública, ello, sin perjuicio que dentro del desarrollo de esta investigación se profundice en el tema.

A pesar del problema financiero destacado en los párrafos que anteceden, en materia recaudatoria de acuerdo a la Ley de Ingresos de Mexicali o a la Ley de Hacienda Municipal del Estado, no existen alternativas de captación de recursos novedosas que sean proclives a mejorar la infraestructura del municipio de Mexicali, pues como se mencionó, el destino presupuestal a la obra pública en Mexicali no es prioridad para las autoridades ni municipales ni estatales, al constituir el 2.17% del presupuesto total, en el que se privilegia el gasto de nómina.

Es el caso que en el sistema fiscal del Estado de Baja California se establece las contribuciones de mejoras, y en la propia Ley de Urbanización del Estado, que prevé la posibilidad de que las autoridades municipales de Mexicali inviertan los pocos recursos destinados a la obra pública y se recuperen a efecto de contribuir al gasto público o se reinviertan en otras obras de carácter recuperable, lo cual, por los propios ordenamientos financieros citados en materia recaudatoria y presupuestal, no es voluntad de las autoridades aplicar dicho tributo para abatir el rezago en gasto público, pues se demuestra con que en la propia Ley de Ingresos para el Ejercicio Fiscal 2015, no se presupuesta la captación de recursos con motivo de contribuciones de mejoras, cuando existe la viabilidad jurídica para hacerlo.

Además de la evidente falta de voluntad política de las autoridades para la aplicación de las contribuciones de mejoras, la Ley de Urbanización del Estado de

---

<sup>3</sup> Margáin Manautou, Emilio. *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*. 21ª edición, Ed. Porrúa, México, 2011, pp. 116-117.

Baja California en sus artículos 59 y 81, que se refieren a los dos sistemas de aplicación de contribuciones de mejoras (plusvalía y cooperación), establece que el costo total de las obras podrá ser recuperado por las autoridades competentes, lo cual implica la posibilidad de que el costo de una obra sea a discreción de la autoridad, es decir, la legislación no prevé restricciones a la autoridad para evitar que los conceptos que integran la obra no sean ajenas a la ejecución de la misma, o no se establecen mecanismos que impidan la negligencia de las autoridades ejecutoras de las obras a fin de evitar el incremento excesivo en el costo de la obra, que podrá ser cobrado al ciudadano vía contribuciones de mejoras, por lo cual, la aplicación de los procedimientos no son alicientes para que los ciudadanos paguen una contribución que pudiese estar deslegitimada por la posible falta de proporcionalidad en la recuperación de importes de obras públicas que la misma legislación permite.

Aunado a lo anterior, también se destaca que conforme al artículo 16 y demás correlativos de la Ley de Urbanización del Estado, se enumeran diferentes autoridades estatales facultadas para aplicar las contribuciones de mejoras, que constituyen la mayoría de las autoridades encargadas de aplicar las contribuciones de mejoras, dejando a los Consejos de Urbanización Municipales la posibilidad de aplicar el procedimiento descrito, siendo el caso que dentro de la competencia atribuida a los municipios por conducto del artículo 115 constitucional en su fracción IV, determina que le corresponden a la hacienda pública municipal las contribuciones con motivo de la mejora inmobiliaria, lo que de acuerdo a la ley local es el objeto de las contribuciones de mejoras. Ello demuestra que la titularidad de dichos tributos no le corresponde a otros órdenes de gobierno como lo son las autoridades estatales.

Ante tal problemática financiera, el propósito de esta investigación es proponer los parámetros constitucionales y legales para el establecimiento de contribuciones de mejoras, con la posibilidad de que su determinación y cobro tenga como objeto que se reinviertan en nuevas obras, es decir, que con la implementación de esta

contribución, las obras públicas estén en posibilidad de ser autosustentables, y en consecuencia, solventar las necesidades en materia de infraestructura pública para generar mayor desarrollo urbano; aclarando que la propuesta presenta una posible solución al problema de inversión en obra pública solamente y no a la totalidad de los problemas financieros del municipio de Mexicali.

### **Preguntas de investigación**

Devienen las siguientes interrogantes para el desarrollo de la presente tesis:

¿Cuáles son las autoridades competentes para aplicar las contribuciones de mejora?

¿Cuál es la forma constitucionalmente válida de aplicar las contribuciones de mejora en el municipio de Mexicali?

### **Hipótesis**

No se requiere hipótesis, debido a que por el tipo de investigación la idea es encontrar la forma de aplicación de las contribuciones de mejoras apegadas a la constitución.

### **Objetivos**

Esta investigación se guiará por objetivos, para de esta forma determinar los parámetros correctos que establezcan adecuadamente la aplicación de las contribuciones de mejora en la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, obligatorias al municipio de Mexicali. Para ello se propone los siguientes objetivos:

#### **Objetivo central:**

Determinar la forma constitucionalmente válida de aplicar las contribuciones de mejora en el municipio de Mexicali.

**Objetivos particulares:**

- Establecer los preceptos y contenido de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que dan origen a las contribuciones de mejoras.
- Señalar y explicar de acuerdo a la Constitución, la forma de gobierno a la que se otorga la titularidad del beneficio de las contribuciones de mejoras.
- Identificar las garantías que contempla la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos para el establecimiento de las contribuciones reconocidas en el sistema jurídico mexicano.
- Analizar y establecer las autoridades competentes para la aplicación de las contribuciones de mejoras.
- Determinar los parámetros que deben contemplarse en la legislación que establezca las contribuciones de mejoras acordes a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

**Justificación**

La importancia de la presente investigación es mostrar una solución constitucionalmente válida en materia fiscal al rezago en materia de servicios públicos e infraestructura del municipio de Mexicali, que permita fomentar el desarrollo urbano y contribuya a generar nuevas fuentes de inversión y de calidad de vida para los habitantes del municipio con una infraestructura adecuada. De esa forma, con una fuente fiscal de ingresos independiente de las ordinarias podría destinarse a la obra pública y obligar a que dicho ingreso sea reinvertido

para gasto en obras públicas afectas de contribuciones de mejora. Así, se solucionaría una parte de la problemática financiera expuesta en el apartado correspondiente y se cumplirían con las funciones sustantivas del municipio.

En este sentido, el proyecto de investigación propone un esquema constitucional que abona al conocimiento dentro del derecho administrativo y fiscal, pues será una base de conocimientos constitucionales que por parte de los estudiosos del derecho, y los propios legisladores, podrá ser utilizada para la correcta aplicación de este tributo especial, presente en la legislación estatal, pero sin el uso adecuado.

Con la presente tesis se permitirá hacer adecuaciones a la Ley de Urbanización del Estado de Baja California vigente, ya que al establecer los límites y ordenanzas de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se puede hacer un correcto análisis que detecte los vicios de la norma local que podrían poner en riesgo la obtención de ingresos por contribuciones de mejoras con motivo de un eventual medio de impugnación que decreta una inconstitucionalidad. A su vez, con el presente trabajo se identifica de una mejor manera la competencia material de la autoridad encargada de aplicar las contribuciones de mejoras y definir el nivel de gobierno a quien le corresponde la titularidad de los ingresos obtenidos con motivo de las contribuciones de mejora.

Ahora bien, en el tema de justicia fiscal referente al tratamiento de las contribuciones de mejoras, se destaca que el presente trabajo aborda de manera innovadora y profunda aspectos en donde la Suprema Corte de Justicia, a través de sus criterios, no ha resuelto, como es el propio objeto de la contribución que redundan en la mejoría directa y específica que reciben los propietarios de los inmuebles afectos por obras públicas, por lo que la investigación permite determinar si el costo total de una obra debe determinarse como beneficio o un porcentaje por la corresponsabilidad de la autoridad.

## **CAPÍTULO 1. MARCO TEÓRICO**

## 1.1. PREÁMBULO AL MARCO TEÓRICO

El presente capítulo tiene como propósito contextualizar al lector referente a la idea del municipio en su aspecto, en su definición, elementos esenciales, así como su función en el marco de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para posteriormente analizar las contribuciones que se encuentran dentro del marco competencial del municipio y de esa forma poder abordar diferentes aspectos de su autonomía financiera, puesto que son situaciones que inciden en las actividades de Mexicali; por ello, para encontrar una contribución adecuada a dicho municipio, se debe comprender los temas anotados.

Asimismo, en el desarrollo de esta investigación se hace una introducción al tema de las contribuciones, así como su clasificación en el sistema jurídico mexicano, dentro de las cuales se reconocen a los impuestos, aportaciones de seguridad social y los derechos, en la que se hace un especial abordaje a las contribuciones de mejoras, por ser la parte medular de este trabajo.

En efecto, las contribuciones de mejoras cobran especial relevancia, ya que para entender los parámetros constitucionales que aplican en su desarrollo, es importante entender su incorporación al sistema tributario mexicano, así como su definición y la naturaleza de dichas contribuciones, de tal suerte que se puedan diferenciar de los otros tributos existentes, para evitar confusiones en su aplicación y finalidad.

Una vez explicada la naturaleza de las contribuciones de mejoras, dentro de los elementos que la componen se encuentra su objeto o hecho generador, que determina qué actividad o situación relativa al gobernado o sujeto pasivo del tributo lo obliga a pagar la contribución de mejoras, que acorde a lo que se verá en el desarrollo de la investigación, la doctrina y el derecho positivo coinciden en que dicho tributo nace en el momento en que un predio obtiene una mejoría específica

con motivo de la ejecución de una obra pública, sin embargo, en cuanto a los métodos para determinar el cobro de esa mejoría específica, la doctrina ha desarrollado dos tesis, que si bien las explica, no desarrolla adecuadamente su composición, anotando que las dos se contraponen entre sí, al existir una basada en la recuperación del costo de la obra y otra en razón del incremento no ganado.

Para determinar cuál de las tesis de determinación de contribuciones de mejoras es correcta, es importante precisar que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos determina la obligación de los mexicanos contribuir al gasto público a través de tributos, no obstante, a su vez impone la obligación de que se encuentren en una Ley, que sean proporcionales, equitativos y que el destino de esos ingresos sea el gasto público. Una vez establecido el criterio constitucional para la correcta creación de gravámenes al gobernado, procede el análisis de la forma en que las contribuciones de mejoras deben ser determinadas, cumpliendo con los designios constitucionales, lo que revela un gran impacto en la investigación, porque una vez establecida la forma correcta en que las contribuciones de mejoras deben ser confeccionadas, se podrá contrastar con la normatividad vigente que aplica al municipio de Mexicali.

En la especie, la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, es la aplicable al municipio de Mexicali y en general, a todo el Estado de Baja California, por lo que será objeto de análisis para comprobar cuál es la tesis doctrinal para determinar contribuciones de mejoras, la autoridad competente para exigir dicho tributo, así como definir si sus elementos esenciales son acordes a los parámetros constitucionales.

Para reforzar la investigación se analizarán solamente los criterios relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación con la finalidad de verificar si dichos criterios son actuales y acordes con la naturaleza de las contribuciones de mejoras. Asimismo, cobra relevancia tener un contexto adecuado de las

contribuciones de mejoras bajo la óptica de los derechos humanos, en razón de la forma que impactan al aplicarse al gobernado.

## 1.2. LA AUTONOMÍA MUNICIPAL

### 1.2.1. El municipio

La presente investigación tiene dentro de sus finalidades concluir en un proyecto viable en favor del municipio de Mexicali, Baja California, por ello, contemplo el desarrollo de la idea de municipio para que el lector tenga una visión amplia de los alcances de la competencia municipal visto desde la perspectiva constitucional. De acuerdo a lo descrito por Covarrubias Dueñas, la palabra municipio etimológicamente resulta de la conjunción de palabras *manus*, oficio y *capere*, tomar, palabras que sostiene no tiene vinculación con la definición de municipio.<sup>4</sup> Asimismo, el nombre de municipio como tal tiene su origen en Roma y nace de la relación de las ciudades conquistadas por los romanos que eran consideradas como aliados o *foederati*, que conservaban su régimen municipal e instituciones, sin embargo, recibían órdenes de Roma, pagaban impuestos y los magistrados debían de rendir cuentas al gobernador de la provincia.<sup>5</sup>

Las características del municipio romano eran las siguientes:

- 1.- Un territorio
- 2.- Un pueblo que se manifestaba en su asamblea general
- 3.- Una organización especializada en un cuerpo deliberante
- 4.- Culto a los Dioses.<sup>6</sup>

---

<sup>4</sup> Covarrubias Dueñas, José de Jesús. *La Autonomía Municipal en México*. Ed. Porrúa, México, 2008, p. 16.

<sup>5</sup> María Hernández, Antonio. *Derecho Municipal. Parte General*. Ed. IJ-UNAM, México, 2003, pp. 91-92.

<sup>6</sup> *Ibid*, p. 93

En cuanto a la definición del municipio, existen diversas acepciones de diversos autores dentro de los cuales destacan:

Carmona Romay concibe el municipio en razón de su gobierno y administración como la organización político-administrativa de la sociedad local,<sup>7</sup> sin embargo, esta definición deviene omisa en desarrollar los elementos de existencia del municipio, debido a que también las características son generales y ese concepto se puede aplicar al de Estado, inclusive, desde una perspectiva internacional, al de Nación.

Ahora bien, se hace notar de acuerdo al autor Adolfo Posada que existen diversos ángulos para abordar el concepto de municipio de acuerdo a lo siguiente:

El concepto de municipio se desarrolla desde diversos puntos de vista como el sociológico, político y jurídico.

1. Desde la perspectiva sociológica define al municipio como el núcleo social de la vida humana total, determinado o definido naturalmente por las necesidades de la vecindad.
2. Desde la óptica política define al municipio como un organismo con su sistema de funciones para los servicios, que se concretan y especifican más o menos intensa y distintamente en una estructura.
3. Desde el punto de vista legal concibe al municipio como una expresión de valor estrictamente histórico, aplicada a un fenómeno que se ha producido en los diferentes países de manera distinta, planteándose y resolviéndose el problema de forma muy diversa.<sup>8</sup>

---

<sup>7</sup> Carmona Romay, Adriano G. "Ofensa y Defensa de la Escuela Sociológica del Municipio" en *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad de Zulia*, Maracaibo, Venezuela, 1962.

<sup>8</sup> Posada, Adolfo. *El Régimen Municipal de la Ciudad Moderna*. Ed. Librería General de Victoriano Suárez, Madrid, 1927, pp. 52-54.

Los puntos de vista para la definición de municipio destacan la idea de organización, vecindad y servicios, lo que da pauta para crear la definición completa que se busca.

Para el autor Daniel Martins el municipio es una institución política-administrativa-territorial, basada en la vecindad, organizada jurídicamente dentro del Estado para satisfacer las necesidades de la vida de la comunidad local, en coordinación con otros entes territoriales y servicios estatales.<sup>9</sup>

En esta definición de municipio, se retoman las ideas de organización, vecindad y servicios, no obstante, Martins ya emplea los conceptos de comunidad y de coordinación.

Es Antonio María Hernández, quien define al municipio como una sociedad organizada políticamente, con una extensión territorial determinada, con necesarias relaciones de vecindad, sobre una base de capacidad económica para satisfacer los gastos del gobierno propio y con personalidad jurídica pública estatal.<sup>10</sup>

Es Jorge Fernández Ruiz quien hace la definición más completa con los elementos que se han venido destacando en las anteriores definiciones y lo hace de esta forma:

Se entiende al municipio como la personificación jurídica de un grupo social humano interrelacionado por razones de verdad permanente en un territorio dado, con un gobierno autónomo propio, sometido a un orden jurídico específico con el fin de preservar el orden público, asegurar la prestación de los servicios públicos indispensables para satisfacer las

---

<sup>9</sup> Martins, Daniel Hugo. *El Municipio contemporáneo*. Fundación de Cultura Universitaria, Montevideo, 1978, p. 76.

<sup>10</sup> María Hernández, Antonio, *op. cit.*, p. 202.

necesidades elementales de carácter general de sus vecinos y realizar las obras públicas locales y las demás actividades socioeconómicas requeridas por la comunidad.<sup>11</sup>

Adicionalmente a las definiciones que se han encontrado, se hace notar la que se encuentra en el Diccionario Jurídico Mexicano y que a la letra reza:

Responde el municipio a la idea de una organización comunitaria, con gobierno autónomo que nace por mandato de la Constitución expresado en el artículo 115. Conforme a esta base jurídica suprema, el sistema jurídico municipal se crea por el cuerpo legislativo de los estados, sin que los municipios puedan dictar sus propias leyes.<sup>12</sup>

Es importante notar que el municipio se crea con fundamento en un precepto Constitucional, cuyo origen es el artículo 115 y establece que los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo y popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el municipio Libre.

Al hablar de municipio libre debe de entenderse como una organización política autónoma, que el mismo precepto constitucional aludido le brinda por las reglas de la autonomía política, administrativa y financiera, por lo que es el punto de partida para establecer lo concerniente a la autonomía municipal. Se debe destacar que existen diferentes definiciones de la idea de municipio, no obstante y para efectos de mejor comprensión de la presente, me quedaré con la definición de Jorge Fernández Ruiz.

---

<sup>11</sup> Fernández Ruiz, Jorge. *Servicios Públicos Municipales*. IJJ-UNAM, 2002, p. 85.

<sup>12</sup> *Diccionario Jurídico Mexicano*. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Ed. Porrúa, México, 2005, p. 2568.

## 1.2.2. Elementos del municipio

Como lo anticipamos, el municipio tiene los mismos elementos que el Estado, a saber: territorio, población y poder. El territorio y la población del municipio figuran entre sus elementos esenciales, a ellos se agregan otros ya no tangibles como lo son, en nuestra opinión, el poder o el órgano gubernamental autónomo que lo ejerce, los servicios públicos, un orden jurídico específico y el elemento teleológico.<sup>13</sup>

### 1. Territorio

El ámbito espacial de vigencia del orden jurídico específico y de asentamiento de la población municipal viene a ser el territorio del municipio, sin duda elemento esencial; al igual que el del estado, debe ser propio y exclusivo, es decir, no puede compartir su dominio con otro u otros municipios, pues no existe territorio municipal en condominio, empero, forma parte del territorio estatal, por ser el municipio la base de la división territorial del estado; sin territorio propio, un grupo humano podrá constituir un pueblo, una sociedad, una nación, o una empresa o club, mas nunca un municipio o un estado.<sup>14</sup>

El territorio configura el supuesto físico del municipio. “Se trata del sitio o lugar donde se asienta su población y el ámbito espacial dentro del cual ejerce el mismo su poder político.”<sup>15</sup> Cabe preguntarse si el municipio de amplio territorio está basado en la vecindad o si ello no ocurre y, en consecuencia, está fuera del concepto que hemos aceptado de lo municipal. La respuesta fue

---

<sup>13</sup> Fernández Ruiz, Jorge. *op. cit.*, p. 76.

<sup>14</sup> *Ibid.*, pp. 76-77.

<sup>15</sup> María Hernández, Antonio. *op. cit.*, p.202.

dada por Fernando Albi, de esta manera: “Lo vecinal es el contrapunto de la territorialización, pero no excluye la misma, ni mucho menos.”<sup>16</sup>

Puede comprenderse perfectamente un municipio territorializado, de extensa superficie, de amplias diseminaciones humanas, de gran complejidad estructural, encuadrando una o más aglomeraciones vecinales, que serán las que imprimirán al mismo la tónica de lo municipal. No obstante y conforme lo hemos sostenido, al parecernos teóricamente más adecuado un sistema mixto pero que parta del municipio-villa, juzgamos criticable la tendencia de “territorialización” que señala Albi, producida en el mundo hispánico.<sup>17</sup> También expresa el peligro existente detrás de esta idea, que importa caracterizar al municipio como “simple división administrativa” del territorio estatal, “dejando de lado la agrupación social sobre la que descansa.”<sup>18</sup>

Los territorios de los municipios no son inmutables. Pueden ser alterados en los siguientes casos, señalados por Otto Gönnenwein para Alemania, pero que son de aplicación general:

1. *Por modificación de los límites con respecto a los de otros municipios, por la declaración de que partes del territorio constituyen terrenos no pertenecientes a municipios y por la anexión de estos terrenos. En tales casos se habla de una «incorporación parcial», en la que tiene gran importancia jurídica el hecho de que los terrenos incorporados estén o no habitados.*
2. *Por la nueva formación de un municipio, en la que terrenos determinados de municipios existentes se agrupan para formar un nuevo término municipal.*

---

<sup>16</sup> Albi, Fernando. *Derecho Municipal Comparado en el Mundo Hispánico*. Aguilar Ediciones, Madrid, 1955, p. 35.

<sup>17</sup> *Ibid.*, p. 32.

<sup>18</sup> *Idem.*

3. *Por la disolución de un municipio, cuyo término se incorpora a otro u otros municipios.*

4. *Por la fusión de dos o más territorios de municipios para formar un nuevo territorio único.*<sup>19</sup>

## **2. Población**

Otro elemento -sin duda el más importante- tangible y esencial del municipio es la población; un territorio deshabitado no puede ser municipio en tanto carezca de población permanente; más la población municipal no es simplemente un conjunto cualquiera de seres humanos, como puede ser el reunido en un estadio deportivo durante la celebración de una competición, o el embarcado en un buque trasatlántico, sino que se trata de un conjunto de seres humanos permanentemente asentados en un territorio específico y relacionados por razones de vecindad<sup>20</sup>

Se trata de la base humana del municipio, asentada en el supuesto físico que es el territorio. Constituye el elemento sustancial de la indestructible realidad sociológica formativa del municipio. Es inconcebible siquiera imaginar un municipio sin población, de la misma forma que un Estado sin población.

Pero para la conformación de este elemento no se requiere solamente una reunión de hombres. Hace falta algo más.

No todo núcleo denso de personas ubicado en un territorio determinado y sujeto a una autoridad común, dependiendo ésta a su vez de otra autoridad de mayor jerarquía institucional, constituye un municipio. A esto debe agregarse un elemento volitivo, una libertad jurídica de elección, sin la cual no existe municipio. Por eso, no lo constituye un cuartel ni una cárcel.

---

<sup>19</sup> Gönnewein, Otto. *Derecho Municipal Alemán*. Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1967, pp. 114-115.

<sup>20</sup> Fernández Ruiz, Jorge. *op. cit.*, pp.77-78.

Este ingrediente de voluntad, de fuerza espiritual, de destino común, es esencial para cada municipio, y es lo que a lo largo del tiempo va perfilando la organización local y distinguiendo a unas de otras. Son aplicables, para explicar esta cuestión, que partiendo de la naturaleza política y social del hombre, fundamentan la formación de las comunidades locales, luego transformadas, por los fines, en sociedades locales.<sup>21</sup>

Ahí radica la base social del municipio, que es la ciudad (cuyo concepto tratamos de elucidar en el capítulo segundo), y en particular su esencia sociológica: las relaciones de vecindad. Éstas caracterizan el origen natural de la institución municipal (para cuyo concepto nos remitimos al capítulo sexto: “Autonomía municipal”) y han sufrido mutaciones en el decurso del tiempo, llegando a transformar el concepto clásico de la ciudad, como vimos, pero incuestionablemente son el sustrato sociológico del municipio. Sin la vecindad no es posible imaginar al municipio. Las necesidades que ella requiere tienden al bien común, que es el fin de la sociedad local. Irrumpen entonces con este elemento poblacional los caracteres fundamentales del municipio: institución local, natural, política y social.<sup>22</sup>

### **3. El poder del municipio**

A semejanza del estado, en el municipio el poder viene a ser un elemento esencial, aun cuando intangible, entendido como la capacidad de tomar e imponer -en última instancia con uso de la fuerza pública- decisiones obligatorias para toda su población; el poder municipal, a diferencia del poder estatal, no es soberano sino autónomo y se deposita en órganos municipales autónomos de gobierno.

La historia y el derecho comparado registran diversas formas de gobierno municipal que incluyen órganos monocráticos y colegiados, en ellas descuellan el sistema colegiado de asamblea, el esquema colegiado de comisión, el sistema

---

<sup>21</sup> Carmona Romay, Adriano G. *op. cit.*

<sup>22</sup> María Hernández, Antonio. *op. cit.*, pp.208-209.

monocrático de gerente y el sistema mixto de binomio alcalde-concejo.<sup>23</sup> La palabra “poder” significa, según lo expresa Germán Bidart Campos, la “capacidad o energía para alcanzar un fin” y es utilizable para definir este elemento del municipio, que tiene como fin el “bien común” de la sociedad local.<sup>24</sup>

Por la naturaleza política del municipio, en principio, le corresponde un “poder constituyente” (o de darse su propia ley fundamental), un “poder legislativo o de legislación” (para dictar sus reglamentos y ordenanzas), un “poder institucional” (para darse sus propias autoridades y regirse por ellas sin injerencia de los poderes o esferas superiores de gobierno), un “poder financiero” (recursos y facultades impositivas) y un “poder jurisdiccional” (para juzgar las infracciones a sus normas y disposiciones).<sup>25</sup>

### **1.2.3. El artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como fundamento de las contribuciones de mejora**

Para comprender las contribuciones de mejoras se debe analizar el fundamento constitucional de las mismas inmerso en el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que aborda en primer término, las bases por las que se deberá de conformar el municipio en México, por lo que se transcribe el precepto para su debido análisis de la siguiente manera:

#### ***Título Quinto***

#### ***De los Estados de la Federación y del Distrito Federal***

---

<sup>23</sup> Fernández Ruiz, Jorge. *op. cit.*, p. 79.

<sup>24</sup> Bidart Campos, Germán. *Manual de Derecho Constitucional Argentino*. 4ª. Ed. Ediar, Argentina, 1975, p. 77.

<sup>25</sup> Dana Montaña, Salvador. *La Autonomía Municipal*. La Plata, Universidad Notarial Argentina, 1982, p. 111.

**Artículo 115.** Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, democrático, laico y popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el municipio libre, conforme a las bases siguientes:

*I. 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. La competencia que esta Constitución otorga al gobierno municipal se ejercerá por el Ayuntamiento de manera exclusiva y no habrá autoridad intermedia alguna entre éste y el gobierno del Estado.*

*Las Constituciones de los estados deberán establecer la elección consecutiva para el mismo cargo de presidentes municipales, regidores y síndicos, por un período adicional, siempre y cuando el periodo del mandato de los ayuntamientos no sea superior a tres años. La postulación sólo podrá ser realizada por el mismo partido o por cualquiera de los partidos integrantes de la coalición que lo hubieren postulado, salvo que hayan renunciado o perdido su militancia antes de la mitad de su mandato.*

*Las Legislaturas locales, por acuerdo de las dos terceras partes de sus integrantes, podrán suspender ayuntamientos, declarar que estos han desaparecido y suspender o revocar el mandato a alguno de sus miembros, por alguna de las causas graves que la ley local prevenga, siempre y cuando sus miembros hayan tenido oportunidad suficiente para rendir las pruebas y hacerlos (sic DOF 03-02-1983) alegatos que a su juicio convengan.*

*Si alguno de los miembros dejare de desempeñar su cargo, será sustituido por su suplente, o se procederá según lo disponga la ley.*

*En caso de declararse desaparecido un Ayuntamiento o por renuncia o falta absoluta de la mayoría de sus miembros, si conforme a la ley no procede que entren en funciones los suplentes ni que se celebren nuevas elecciones, las legislaturas de los Estados designarán de entre los vecinos*

a los Concejos Municipales que concluirán los períodos respectivos; estos Concejos estarán integrados por el número de miembros que determine la ley, quienes deberán cumplir los requisitos de elegibilidad establecidos para los regidores;

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

Los ayuntamientos tendrán facultades para aprobar, **de acuerdo con las leyes en materia municipal que deberán expedir las legislaturas de los Estados**, los bandos de policía y gobierno, los reglamentos, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus respectivas jurisdicciones, que organicen la administración pública municipal, **regulen las materias, procedimientos, funciones y servicios públicos de su competencia y aseguren la participación ciudadana y vecinal.**

El objeto de las leyes a que se refiere el párrafo anterior será establecer:

**a)** Las bases generales de la administración pública municipal y del procedimiento administrativo, incluyendo los medios de impugnación y los órganos para dirimir las controversias entre dicha administración y los particulares, con sujeción a los principios de igualdad, publicidad, audiencia y legalidad;

**b)** Los casos en que se requiera el acuerdo de las dos terceras partes de los miembros de los ayuntamientos para dictar resoluciones que afecten el patrimonio inmobiliario municipal o para celebrar actos o convenios que comprometan al Municipio por un plazo mayor al periodo del Ayuntamiento;

**c)** Las normas de aplicación general para celebrar los convenios a que se refieren tanto las fracciones III y IV de este artículo, como el segundo párrafo de la fracción VII del artículo 116 de esta Constitución;

**d)** El procedimiento y condiciones para que el gobierno estatal asuma una función o servicio municipal cuando, al no existir el convenio correspondiente, la legislatura estatal considere que el municipio de que se trate esté imposibilitado para ejercerlos o

**prestarlos; en este caso, será necesaria solicitud previa del ayuntamiento respectivo, aprobada por cuando menos las dos terceras partes de sus integrantes; y**

**e)** Las disposiciones aplicables en aquellos municipios que no cuenten con los bandos o reglamentos correspondientes.

Las legislaturas estatales emitirán las normas que establezcan los procedimientos mediante los cuales se resolverán los conflictos que se presenten entre los municipios y el gobierno del estado, o entre aquéllos, con motivo de los actos derivados de los incisos c) y d) anteriores;

**III.** Los Municipios tendrán a su cargo las funciones y servicios públicos siguientes:

**a)** **Agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de sus aguas residuales;**

**b)** **Alumbrado público.**

**c)** **Limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos;**

**d)** **Mercados y centrales de abasto.**

**e)** **Panteones.**

**f)** **Rastro.**

**g)** **Calles, parques y jardines y su equipamiento;**

**h)** Seguridad pública, en los términos del artículo 21 de esta Constitución, policía preventiva municipal y tránsito; e

**i)** Los demás que las Legislaturas locales determinen según las condiciones territoriales y socio-económicas de los Municipios, así como su capacidad administrativa y financiera.

Sin perjuicio de su competencia constitucional, en el desempeño de las funciones o la prestación de los servicios a su cargo, los municipios observarán lo dispuesto por las leyes federales y estatales.

Los Municipios, previo acuerdo entre sus ayuntamientos, podrán coordinarse y asociarse para la más eficaz prestación de los servicios públicos o el mejor ejercicio de las funciones que les correspondan. En este

caso y tratándose de la asociación de municipios de dos o más Estados, deberán contar con la aprobación de las legislaturas de los Estados respectivas. Así mismo cuando a juicio del ayuntamiento respectivo sea necesario, podrán celebrar convenios con el Estado para que éste, de manera directa o a través del organismo correspondiente, se haga cargo en forma temporal de algunos de ellos, o bien se presten o ejerzan coordinadamente por el Estado y el propio municipio;

Las comunidades indígenas, dentro del ámbito municipal, podrán coordinarse y asociarse en los términos y para los efectos que prevenga la ley.

**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.

Las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes estatales no establecerán exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones. Sólo estarán exentos los bienes

de dominio público de la Federación, de los Estados o los Municipios, salvo que tales bienes sean utilizados por entidades paraestatales o por particulares, bajo cualquier título, para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto público.

Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, **propondrán** a las legislaturas estatales **las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras** y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones **que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.**

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles, y deberán incluir en los mismos, los tabuladores desglosados de las remuneraciones que perciban los servidores públicos municipales, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 127 de esta Constitución.

Los recursos que integran la hacienda municipal serán ejercidos en forma directa por los ayuntamientos, o bien, por quien ellos autoricen, conforme a la ley;

**V.** Los Municipios, en los términos de las leyes federales y Estatales relativas, estarán facultados para:

- a)** Formular, aprobar y administrar la zonificación y planes de desarrollo urbano municipal;
- b)** Participar en la creación y administración de sus reservas territoriales;
- c)** Participar en la formulación de planes de desarrollo regional, los cuales deberán estar en concordancia con los planes generales de la materia. Cuando la Federación o los Estados elaboren proyectos de desarrollo regional deberán asegurar la participación de los municipios;
- d)** Autorizar, controlar y vigilar la utilización del suelo, en el ámbito de su competencia, en sus jurisdicciones territoriales;

- e)** *Intervenir en la regularización de la tenencia de la tierra urbana;*
- f)** *Otorgar licencias y permisos para construcciones;*
- g)** *Participar en la creación y administración de zonas de reservas ecológicas y en la elaboración y aplicación de programas de ordenamiento en esta materia;*
- h)** *Intervenir en la formulación y aplicación de programas de transporte público de pasajeros cuando aquellos afecten su ámbito territorial; e*
- i)** *Celebrar convenios para la administración y custodia de las zonas federales.*

*En lo conducente y de conformidad a los fines señalados en el párrafo tercero del artículo 27 de esta Constitución, expedirán los reglamentos y disposiciones administrativas que fueren necesarios;*

**VI.** *Cuando dos o más centros urbanos situados en territorios municipales de dos o más entidades federativas formen o tiendan a formar una continuidad demográfica, la Federación, las entidades federativas y los Municipios respectivos, en el ámbito de sus competencias, planearán y regularán de manera conjunta y coordinada el desarrollo de dichos centros con apego a la ley federal de la materia.*

**VII.** *La policía preventiva estará al mando del presidente municipal en los términos de la Ley de Seguridad Pública del Estado. Aquella acatará las órdenes que el Gobernador del Estado le transmita en aquellos casos que éste juzgue como de fuerza mayor o alteración grave del orden público.*

*El Ejecutivo Federal tendrá el mando de la fuerza pública en los lugares donde resida habitual o transitoriamente;*

**VIII.** *Las leyes de los estados introducirán el principio de la representación proporcional en la elección de los ayuntamientos de todos los municipios.*

*Las relaciones de trabajo entre los municipios y sus trabajadores se regirán por las leyes que expidan las legislaturas de los estados con base en lo dispuesto en el Artículo 123 de esta Constitución, y sus disposiciones reglamentarias.<sup>26</sup>*

---

<sup>26</sup> El subrayado es mío.

En cuanto al precepto transcrito tenemos que de conformidad con la fracción II, le corresponde al Congreso del Estado establecer las leyes que tengan el carácter de municipal cuyo objeto sea regular las funciones y servicios públicos conforme a su competencia. Para ello se requiere que dichos ordenamientos de carácter digital garanticen la participación ciudadana y vecinal, por lo cual, cualquier ley de carácter municipal deberá establecer el procedimiento que implique que la ciudadanía sea escuchada, aportando su opinión, ya sea proponiendo diversas alternativas de acuerdo a la materia que corresponda, o bien, manifestando la conformidad o inconformidad de los procedimientos de Ley.

Es importante destacar que todos los incisos de la fracción tercera que implican los servicios públicos que son competencia de los municipios no se refieren a sí mismos, a las actividades o a la descripción del servicio público, solamente se hace el señalamiento de los tópicos que son competencia de un servicio público municipal. De ahí que cualquier actividad relacionada con los temas previstos en la fracción mencionada, no puedan regularse por una autoridad ajena a la del gobierno municipal.

Lo anterior tiene la posibilidad de que las legislaturas locales puedan establecer diversos servicios públicos, inclusive concurrentes a los de otro nivel de autoridad, condicionado a que no sean los que expresamente establece la constitución por estar descritos en ella.

En lo que concierne la fracción IV, la administración de la hacienda municipal debe sujetarse a diversos factores de actividades, de acuerdo a la propia constitución son exclusivas para municipio, por un lado, el inciso a) de dicha fracción privilegia a las contribuciones que se establezcan relacionados con la propiedad inmobiliaria. También el propio precepto establece la posibilidad de que el Estado coadyuve en la administración de las contribuciones, sin embargo, esa posibilidad no le da la facultad a las autoridades estatales para que se conviertan en titulares

de las contribuciones aludidas, ya que aun cuando la administración de las contribuciones, en cuanto a la determinación, liquidación y cobro, se lleven a cabo por la autoridad estatal, acorde al inciso de estudio, no implica que el resultado de esas actividades se incorporen en favor del Estado, ni siquiera como incentivo por el apoyo brindado, pues es claro el pacto federal en el sentido de que, en todo momento, cualquier ingreso derivado de la propia inmobiliaria deberá ser a favor de la hacienda pública municipal.

En cuanto al inciso c), se refiere a los ingresos derivados de prestación de servicios públicos a cargo del municipio, de lo que se concluye en armonía con el inciso a) de la fracción IV, que nos referimos a un tipo de contribuciones que de acuerdo a la doctrina se reconoce como derechos, pues como quedó claro en capítulos anteriores las contribuciones es el género y los derechos, la especie. Por lo tanto, todo el ingreso derivado de la prestación de servicios públicos municipales puede ser recaudado para sufragar el gasto público de los servicios a que el municipio se encuentra obligado.

Asimismo, el segundo párrafo de la fracción IV prohíbe a la federación, por conducto de la legislatura, establecer límites para que las legislaturas locales legislen en materia de contribuciones municipales acorde a la propiedad inmobiliaria, inclusive, que los mismos congresos locales establezcan exenciones en dichas leyes, por lo cual, en caso de que el Congreso de la Unión o los Congresos locales pretendan emitir un texto legal referente a contribuciones municipales en el que se reserven a la federación ciertos tributos o que establezcan estímulos fiscales a través de exenciones o subsidios, al materializar dicha pretensión, el resultado legal sería inconstitucional, y por lo tanto, cualquier cobro de contribuciones estaría en riesgo ante la inconstitucionalidad de la norma.

El pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación interpretó el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 115 Constitucional señalando lo siguiente:

*EXENCIÓN DEL PAGO POR CONTRIBUCIONES SOBRE LA PROPIEDAD INMOBILIARIA. INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, PÁRRAFO SEGUNDO, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.*

*“las normas estatales que establecen exenciones respecto de las contribuciones relacionadas con la propiedad inmobiliaria, en supuestos distintos a las excepciones de referencia, transgreden el principio de reserva de fuentes de ingresos municipales y generan un perjuicio a la hacienda pública municipal al afectar la recaudación que se tenía contemplada”*

*El Tribunal Pleno, el siete de junio en curso, aprobó, con el número 22/2012 (9a.), la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a siete de junio de dos mil doce.<sup>27</sup>*

Asimismo, es importante destacar la facultad constitucional de los municipios de proponer a las legislaturas locales las cuotas y tarifas aplicables a contribuciones de mejoras, ya que el texto constitucional lo prevé como una potestad más no como una obligación, lo que conlleva a interpretar que la facultad aludida no es determinante para que el legislativo determine tasas y tarifas para las contribuciones de mejora sin tomar en cuenta la opinión o propuesta de los municipios, sin embargo, el entender así la porción normativa resultaría estéril para el pleno desarrollo de la autonomía financiera municipal, pues aun cuando la facultad de proponer se encuentra prevista, previo a que la legislatura incluya una tasa o tarifa para las contribuciones de mejoras, el municipio puede o no haber intervenido por voluntad propia en la propuesta, sin embargo, en mi opinión, ello no inhibe la obligación del congreso local de otorgar la garantía de audiencia al municipio para proponer o no tasas o tarifas de dichos tributos, pues el producto

---

<sup>27</sup> Época: Décima Época, Registro: 160040, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro X, Julio de 2012, Tomo 1, Materia(s): Constitucional, Tesis: P./J. 22/2012 (9a.), Página: 244.

de la aplicación del resultado legislativo es en beneficio de dicho ente. Realizar acto contrario a lo planteado sería inconstitucional.

En este sentido y en referencia al beneficio o perjuicio de la publicación de una tasa o tarifa impositiva en materia de contribuciones de mejoras, también es obligación de la legislatura local que en caso de que un municipio realice una propuesta al respecto, en el debate que constituye parte del proceso legislativo deberá realizar la argumentación correspondiente para admitir o desestimar la propuesta que se analiza, ya que en caso de no tomarse en cuenta y en relación con la titularidad y autonomía hacendaria de los municipios, probablemente la ley respectiva podría contener vicios de constitucionalidad.

Lo anterior se sustenta en el criterio del pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que establece lo siguiente:

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. “[...]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[...]<sup>28</sup>*

De la tesis planteada se demuestra, en una interpretación constitucional por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que no es posible que el legislador se aparte de la propuesta del municipio de manera discrecional, por el contrario, es obligación de la legislatura el motivar en criterios técnico y de razonabilidad los motivos de la decisión, por lo que se reitera que en el caso de no ser valoradas las propuestas de los municipios en las tasas o tarifas para las contribuciones a su favor, la ley que se emitiese sería inconstitucional, por incumplir los alcances establecidos en el tercer párrafo del inciso c) de la fracción IV del artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En la ejecutoria que deriva de la Acción de inconstitucionalidad 101/2008 que motivó la tesis de jurisprudencia 22/2012 (9a.) señalada, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció las siguientes ideas:

*¿Cuál es el marco constitucional que regula la materia de la hacienda municipal y sus ingresos? Ya en diversos precedentes, hemos dicho que el artículo 115, fracción IV de la Constitución Federal, establece, sustancialmente, lo siguiente:*

*a) Los Estados tienen como base de su división territorial y de su organización política y administrativa al Municipio Libre.*

---

<sup>28</sup> 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. El Tribunal Pleno, el diez de octubre en curso, aprobó, con el número 111/2006, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a diez de octubre de dos mil seis.

*b) El principio de libre administración de la hacienda municipal asegura a los Municipios la posibilidad de manejar, aplicar y priorizar libremente los recursos que integran la hacienda municipal, sin que tengan que sufrir la injerencia de intereses ajenos. Este principio rige únicamente sobre una parte de los recursos que integran la hacienda municipal y no sobre la totalidad de los mismos.(9)*

*c) 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.(10)*

*d) El principio de reserva de fuentes de ingresos, que asegura a los Municipios la disposición de ciertas fuentes de ingreso para atender el cumplimiento de sus necesidades y responsabilidades públicas.(11)*

*e) El principio de integridad de los recursos económicos municipales que asegura a los Municipios la percepción efectiva y puntual de los recursos a que constitucionalmente tienen derecho -con independencia de que sólo algunos de ellos caigan bajo el régimen de libre administración municipal- y que obliga a los Estados a pagar los intereses correspondientes cuando retarden la entrega de recursos federales a los Municipios.*

*f) Que es facultad de los Ayuntamientos en el ámbito de su competencia, proponer a las Legislaturas Estatales las cuotas y tarifas aplicables a 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.(12)*

*g) Las Legislaturas Estatales deben decidir siempre sobre la base de una propuesta de los Municipios en la que conste la propuesta referida en el numeral anterior.*

*h) Las Legislaturas Estatales sólo pueden alejarse de las propuestas de los Ayuntamientos si proveen para ello los argumentos necesarios para construir una justificación objetiva y razonable.<sup>29</sup>*

La ejecutoria mencionada tiene una gran importancia en materia de establecimiento de derechos y principios para la hacienda pública municipal, ya que recoge diversos criterios jurisprudenciales que para efectos del presente estudio, es innecesario abordar cada jurisprudencia puesto que en dicho texto se pueden apreciar los principios y derechos que deben prevalecer a efecto de entender la autonomía financiera municipal que otorga el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de la siguiente manera:

La ejecutoria desarrolla el principio de libre administración de la hacienda municipal para la administración de sus recursos sin intervención de terceros, dejando la salvedad de que dicho principio rige sólo una parte de esos recursos y no la totalidad. La razón de que el criterio tuviese limitaciones es con la finalidad de aclarar que existen ingresos que nosotros consideramos exclusivos de la libre administración, como lo son: las participaciones federales y los recursos fiscales propios, ya que existen ingresos como son las aportaciones federales que se rigen por la ley de coordinación fiscal, los cuales se encuentran etiquetados y administrados por la Federación, por lo que aun cuando son ingresos que se le asigna al municipio, no existe la libre administración.

---

29 Ejecutoria de la jurisprudencia identificada en: Época: Décima Época, Registro: 160040, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro X, Julio de 2012, Tomo 1, Materia(s): Constitucional, Tesis: P./J. 22/2012 (9a.), Página: 244.

Ahora bien, en cuanto al principio de integridad recursos previene que los ingresos a que tiene derecho el municipio de conformidad a la constitución, se deben entregar de manera íntegra y en los tiempos pactados, a no ser por las autoridades federales o estatales, pues este principio garantiza que los ingresos municipales no sean retrasados o utilizados por entes distintos al órgano de gobierno municipal, para que éste a su vez logre una administración de los recursos libremente.

En lo que toca al principio de reserva de fuentes de ingresos municipales, consiste en que la propia constitución estableció rubros bajo los cuales, en caso de que se establezca el impuesto o contribución en el producto de ésta, será a favor de la hacienda pública municipal, como lo es todo lo relacionado con la propiedad inmobiliaria, lo que acredita en caso de que alguna legislatura Federal o estatal estableciera una contribución de ese tipo a su favor, sería inconstitucional.

#### **1.2.4. El municipio como titular de las contribuciones de mejora**

Una vez analizado el fundamento Constitucional referente a la forma y organización del municipio acorde a lo establecido por el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, haremos énfasis en el inciso a) de la fracción IV de dicho precepto, que a la letra reza:

***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.***

Así como los artículos 73 y 89 de la Constitución Federal establecen las facultades de la federación a través de los poderes Legislativo y Ejecutivo respectivamente, en materia de contribuciones, a los estados le corresponde las facultades residuales establecidas en el artículo 124 de dicho ordenamiento, que establece que las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados, por lo cual, si no estuviera contemplado el artículo 115 de la Constitución, podría darse el caso que las legislaturas locales emitieran leyes sin el ánimo de fortalecer las finanzas municipales, lo que generaría un problema financiero para hacer frente a sus funciones.

Por ello y para prevenir la situación descrita, el inciso transcrito otorga el beneficio tributario a los municipios de que cualquier contribución que se establezca y se relacione con la propiedad inmobiliaria será en su favor, por lo que se insiste en que si el legislador previniera la posibilidad de que cualquier ente público distinto al municipal pueda determinar y recaudar contribuciones relacionadas con la propiedad inmobiliaria, sería un acto legislativo inconstitucional.

En la parte que interesa se hace hincapié que el inciso de marras es muy claro en cuanto a la exclusividad tributaria en materia inmobiliaria a favor de los municipios, dado a que aun cuando se señala expresamente lo referente a su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora de los inmuebles, la constitución lo establece de manera descriptiva y no limitativa, es decir, mientras exista relación entre el tributo y la propiedad inmobiliaria, lo recaudado deberá acreditarse a los municipios, máxime que si el tributo se basa en el cambio de valor de los predios, también será contribución municipal.

En este sentido, se reitera que cualquier tributo establecido por cualquier legislatura que tenga relación directa o indirecta con la propiedad inmobiliaria y con su cambio de valor en cualquier elemento de la contribución, su recaudación

será destinada en favor de los municipios, y en dado caso que se emita una Ley en sentido contrario a lo expuesto, ésta será inconstitucional.

Aun así, existen autores que a la fecha insisten que las contribuciones de mejoras pueden aplicarse por la Federación y Estados por el solo hecho de que se encuentren en la legislación, como el caso de Gabriela Ríos Granados, que expone lo siguiente:

*En la actualidad, debido a la necesidad de los municipios o de las haciendas locales de allegarse recursos financieros, las contribuciones especiales han encontrado buen cobijo en la legislación local. Esto refleja en el derecho positivo una prolija normativa. Además, este tributo no es exclusivo del municipio, sino que también es uno de los instrumentos con los que cuenta la hacienda estatal y federal; sin embargo, ha sido mayor explotado principalmente en el ámbito local.<sup>30</sup>*

Contrario a lo expuesto por la autora, el artículo 115 Constitucional es muy claro sobre la exclusividad de las contribuciones de mejoras para los municipios, por lo que no es posible darle una interpretación distinta a lo que la máxima norma dispone.

#### **2.4. La autonomía financiera del municipio**

Nada es más discutido en el campo de la ciencia municipal, que la autonomía del municipio. Hasta es algo místico, políticamente. Todos los partidos la defienden con entusiasmo; sin embargo nada más oscilante en la práctica, nada más divergente en la doctrina, que su concepto. Su debate tiene un sabor especial, en el libro, en el parlamento y en la cátedra de los publicistas.

---

<sup>30</sup> Ríos Granados, Gabriela. Manual de Derecho Tributario. Editorial Porrúa, México 2008. pág.163

Sin embargo, la ambigüedad de la expresión autonomía municipal no es obstáculo para admitir la inserción del municipio en el ámbito de la potestad estatal, porque precisamente esa autonomía entraña una alusión al imperio del Estado, que se diluye en cuanto refiere al universo de las cuestiones internas de la comunidad local, incluida la designación de los depositarios locales del poder público, la elaboración y aplicación de sus ordenamientos jurídicos internos y la determinación y captación de las cargas tributarias para atender al gasto público municipal. En su acucioso tratado de derecho municipal, el doctor Carlos Quintana Roldán define la autonomía municipal como:

El municipio cuenta con el derecho para que, dentro de su esfera de competencias, elija libremente a sus gobernantes, se otorgue sus propias normas de convivencia social; resuelva sin intervención de otros poderes los propios de la comunidad; cuente, además, con renglones propios de tributación y disposición libre de su hacienda; y finalmente, que estas prerrogativas estén definidas y garantizadas en el ordenamiento supremo del Estado.

En nuestra opinión, la autonomía municipal se da en cuatro vertientes: jurídica, política, financiera y de gestión. La autonomía jurídica del municipio se evidencia mediante su personalidad jurídica propia; su autonomía política se pone de manifiesto tanto a través de su marco normativo propio y específico -en buena medida autonormativa, al ser elaborado por sus órganos privativos-, como en la libre designación de sus gobernantes internos, por medio de su electorado; su autonomía financiera o autarquía, expresada en su patrimonio y hacienda propios, predica su capacidad para generar los recursos necesarios para atender al gasto público municipal; en tanto que su autonomía de gestión se advierte en su capacidad para ejercer el poder de policía y prestar los servicios públicos municipales.<sup>31</sup>

---

<sup>31</sup> Fernández Ruiz, Jorge. *op. cit.*, pp. 75-76.

De acuerdo a Moya Palencia, el municipio en México se encuentra integrado a la estructura o esquema del Estado Federal, por ello, el Estado Mexicano, se ha orientado, al menos de manera teórica, a la descentralización territorial.<sup>32</sup>

Chanez Nieto, señala que la descentralización de la Administración Federal, entendida como la transferencia de atribuciones implica, entre otras cosas:

- *El establecimiento de mecanismos para su intervención en todo el proceso de planeación, hasta la culminación en su evaluación y seguimiento.*
- *La ampliación del ámbito competencial de los Entes Federados y municipios, en las competencias eminentemente domésticas, con la transferencia respectiva de los ingresos, además de una mejor capacitación administrativa y la promoción de la participación ciudadana.*
- *La elaboración de un programa de transferencias por sectores de la actividad, en colaboración con los Entes Federados y municipios, a través de la consulta popular.*<sup>33</sup>

En este sentido, se destaca la crítica que realiza José Covarrubias Dueñas, en el sentido de que la federación tiene la centralización de las competencias y de las subvenciones económicas que están condicionadas; asimismo, los entes federados poco han hecho por desarrollar a los municipios. No obstante, es indiscutible que la reforma constitucional del artículo 115 de la Constitución Mexicana sí representa un avance jurídico notorio, al determinarle un haz de competencias mínimas a los ayuntamientos (de manera concurrente con los entes Federados).<sup>34</sup>

---

<sup>32</sup> Moya Palencia, Mario. *Temas Constitucionales*. UNAM, 1978, pp. 137-150.

<sup>33</sup> Chanez Nieto, José. "Descentralización: Medio para Redistribuir competencia entre los gobiernos Federal, Estatales y Municipales" en *Gaceta Mexicana de Administración Pública Estatal y Municipal*. INAP, Nos. 16-17, Octubre de 1984 a marzo de 1985, pp. 41-45.

<sup>34</sup> Covarrubias Dueñas, José de Jesús. *op. cit.*, p. 168.

En la opinión de Covarrubias Dueñas las reformas que se han dado al artículo 115 Constitucional, no corrigieron un defecto de dejar a los entes federados decidir en torno a los municipios, respecto a la integración, la división territorial y su organización política-administrativa en base al municipio libre. Continúa dicho autor expresando que no puede existir municipio libre donde un Ente superior delimita con criterios territoriales y establece municipios como células de carácter político-administrativo, impidiendo que los grupos de ciudadanos o poblaciones vecinales sean los que se conformen en municipios. Derivado del argumento anterior, tenemos que los Entes Federados son, en última instancia, los que determinan sus competencias a los municipios.<sup>35</sup>

Además de lo expuesto, se aborda también lo referente a la autonomía financiera municipal, de donde se establece con claridad el parámetro a seguir para su estudio, como lo establece Covarrubias al establecer que el estudio se inicia a partir de la fracción IV del artículo 115 constitucional. Asimismo, se intenta explicar cómo al ser los municipios insuficientes financieramente, el núcleo esencial de la autonomía o libertad Municipal queda desfigurado totalmente y sin cumplir el municipio los objetos para los que fue creado en detrimento de los ciudadanos, que poco o nada participan en la solución de sus problemas vecinales, en los cuales se le permite poca participación.<sup>36</sup>

Referente a la libertad municipal, el artículo 115 de la Constitución establece que “los municipios administrarán libremente su hacienda,” la cual se conformará de:

- Los bienes que les pertenezcan. Esta premisa está vinculada al apartado II del artículo 115 constitucional, y de aquí los Entes Federados deberán dar apoyo a los municipios para ubicar los bienes y la distribución de las funciones municipales; para ello, además, deberán dar altas y bajas de bienes muebles e inmuebles, las correspondientes adecuaciones en cuanto

---

<sup>35</sup> *Ibid.*, p. 169.

<sup>36</sup> *Ibid.*, pp. 230-231.

a donaciones, adquisiciones y propiedades municipales, así como expedir toda la normatividad correspondiente.

- Las contribuciones (incluyendo las tasas adicionales), que establezcan los entes federados 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.

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 Entes Federados.<sup>37</sup>

José Merino Mañón establece que la imposición sobre la propiedad inmobiliaria es la única potestad impositiva exclusiva de los ayuntamientos y el concepto que genera la mayor proporción de sus ingresos propios. Por exigencias del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, no existe explotación concurrente de otras fuentes impositivas y sí por el contrario, prohibición, convenida a cambio de inclusión en fondos participables para la explotación de conceptos tributarios tradicionales del ámbito municipal, como los llamados "derechos de piso," por la realización de actividades comerciales en mercados y plazas públicas, o los derechos diferenciales por registro y expedición de licencia y su revaluación anual para actividades comerciales.<sup>38</sup>

De acuerdo a Sergio Francisco de la Garza, la fracción IV inciso e) del Art. 115 constitucional, reformado en 1982 atribuye a los municipios de la República la materia inmobiliaria como exclusiva del municipio en todos sus aspectos. Debe notarse que el poder tributario se mantiene en un órgano estadual, ajeno al municipio, como lo es el Congreso del Estado, y no se lo atribuye a los municipios. Sin embargo, es un poder tributario que lo pueden y lo deben ejercitar los Estados únicamente en favor de sus municipios, que eran los únicos con facultades de recaudación (competencia tributaria).

---

<sup>37</sup> *Ibid.*, p. 231.

<sup>38</sup> Merino Mañón, José. *Una Nueva Hacienda Pública Municipal*. Instituto Nacional de Administración Pública, A. C., 2001, p. 50.

De la exégesis del mencionado precepto constitucional resultan los siguientes presupuestos o hechos imponibles relacionados con la propiedad inmueble:

- a) *La propiedad (o sus desmembramientos: nuda propiedad, y usufructo).*
- b) *La posesión de los bienes inmuebles.*
- e) *El fraccionamiento de los bienes inmuebles.*
- d) *La división de bienes inmuebles.*
- e) *El fraccionamiento de los bienes inmuebles.*
- d) *La división de bienes inmuebles.*
- e) *La consolidación de bienes inmuebles.*
- f) *La translación o transmisión del dominio de bienes inmuebles.*
- g) *La mejora de bienes inmuebles (que es el presupuesto de la contribución de mejoras).*
- h) *El cambio de valores de bienes inmuebles, que da lugar al impuesto de plusvalía, entendido en su rigor técnico.<sup>39</sup>*

Hay que hacer notar que tradicionalmente la materia de la propiedad inmueble, antes de la reforma, en varios Estados de la República o bien era una materia estadual con participación importante a favor del municipio, o al revés, contribución municipal con participación al Estado. En criterio de Francisco de la Garza, existen otros impuestos que son estrictamente municipales y que deben definirse claramente como tales, sin que quede al arbitrio de la Legislatura Estadual concederlos o retirarlos como fuentes de recursos municipales. Podemos señalar, entre otros, los siguientes:

- *El impuesto de espectáculos y diversiones públicas.*
- *El impuesto sobre sacrificio de ganado.*
- *El impuesto sobre anuncios, bardas y banquetas.*

---

<sup>39</sup> De la Garza, Sergio F. *Derecho Financiero Mexicano*. Ed. Porrúa, México, 2008, pp. 241-242.

- *El impuesto sobre actividades o actos de enajenación, concesión de uso o goce y prestación de servicios que no estén gravados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado.*<sup>40</sup>

### 1.3. TEORÍA DE LAS CONTRIBUCIONES

#### 1.3.1. Las contribuciones

Antes de continuar con el desarrollo del presente tema, es necesario primero acudir a la parte dogmática en cuanto a la conceptualización de lo que se debe entender por contribución, para ello abordaremos las definiciones que diversos autores han plasmado en nuestro sistema jurídico, cuyas definiciones siguen aún vigentes.

Ahora bien, de conformidad con el artículo 31 constitucional fracción IV, tenemos que todo gobernado tiene la obligación de contribuir al gasto público mediante las diversas formas que las propias leyes tributarias distinguen, ello con el único fin de poder cumplir con el ejercicio del gasto público con el cual el Estado hace frente a las necesidades colectivas que el propio pueblo demanda, sin embargo, la obligación mencionada tiene sus limitantes, toda vez que las aportaciones hacia el Estado que todo gobernado debe de realizar, que son parte de su riqueza, deben ser bajo las máximas de equidad, proporcionalidad y legalidad que se señalan en el mismo precepto constitucional aludido.

Es por ello, que el Doctor en Derecho Adolfo Arrijo Vizcaíno llegó a la conclusión, dentro de su obra clásica de Derecho Fiscal, que *el objeto del Derecho Fiscal es el conjunto de normas y principios del Derecho Público que regulan la determinación, recaudación y administración por parte del Estado, que derivan de los ingresos*

---

<sup>40</sup> *Ibid.*, pp. 242-243.

*tributarios, contribuciones o tributos,*<sup>41</sup> donde precisamente, se encuentra la obligación de los ciudadanos a realizar las aportaciones al Estado con el objeto de sufragar los gastos públicos, reiterándose, que dicha disposición se estipula dentro del artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución Federal.

Una vez plasmada la relevancia que tiene el tema de las contribuciones dentro de nuestro sistema tributario, ahora veamos lo que se debe entender por contribución o tributo, que en teorías del derecho tributario internacional, tenemos que de manera genérica se distingue al tributo como *una prestación obligatoria comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público* tal como lo estipula Carlos Giuliani Fonrouge en su obra *Derecho Financiero*, y que a su vez, cita lo que pudiese entenderse como una definición casi excelente de tributo a través de Blumenstein, quien dice que *los tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía territorial, exige sujetos económicos sometidos a la misma.*<sup>42</sup>

Sin embargo, para evitar confusión con los diversos análisis a los conceptos planteados sobre tributos o contribuciones, nos avocaremos en precisar los elementos esenciales que lo distinguen a través del autor Narciso Sánchez Gómez, quien en su obra *Derecho Fiscal Mexicano* define a las contribuciones de la siguiente manera:

*Las contribuciones son las aportaciones en dinero o en especie que con carácter general y obligatorio deben hacer al Estado los particulares, bajo un régimen jurídico de derecho público, para cubrir el gasto social o lo que se conoce como necesidades colectivas.*

---

<sup>41</sup> Arrijo Vizcaíno, Adolfo. *Derecho Fiscal*. Ed. Themis México, D.F. 1999, p. 125.

<sup>42</sup> Giuliani Fonrouge, Carlos M. *Derecho Financiero*. Ed. Depalma, 7ª ed., Buenos Aires, 2001.

*Se trata de aportaciones pecuniarias que hacen las personas físicas y morales, por el solo hecho de ser miembros de una nación o por percibir ingresos, rentas, utilidades o ganancias dentro de su territorio, tal es el caso del impuesto sobre la renta que es el tributo que involucra de alguna manera a todos los individuos de un país determinado o que tienen relaciones comerciales, industriales o prestan servicios dentro de su espacio físico geográfico, aunque sean de nacionalidad extranjera o no radiquen en dicho Estado.*

*Son ingresos ordinarios que deben percibirse conforme a los presupuestos y leyes relativas año con año, para afrontar el gasto público, pues un Estado sin los tributos o contribuciones de sus gobernados le resultaría imposible subsistir.<sup>43</sup>*

Asimismo, en una forma mucho más sintetizada, el autor Adolfo Arrijo Vizcaíno en su obra *Derecho Fiscal*, define a la contribución como una “manifestación económica, de la relación jurídico-tributaria, representada por el derecho de cobro a favor del Fisco y la correlativa obligación de pago a cargo del contribuyente,<sup>44</sup> cuyas características analizaremos doctrinalmente bajo la denominación de “*caracteres del tributo*”.

### **Caracteres del tributo**

De las definiciones que acabamos de plasmar, podemos distinguir que el concepto general de *contribución* reúne cuatro grandes elementos que le otorgan características propias y que lo distinguen como tal, para ello se distinguen los siguientes:

---

<sup>43</sup> Sánchez Gómez, Narciso. *Derecho Fiscal Mexicano*, Ed. Porrúa, México, 2001, p. 207.

<sup>44</sup> Arrijo Vizcaíno, Adolfo. *op. cit.*, p. 127.

**A.- Prestación en dinero o en especie.** Como bien se ha venido desarrollando, la contribución es una aportación económica que el gobernado hace en favor del Estado, la cual, es producto de la relación de derecho que hay entre el Estado como sujeto activo y el gobernado como sujeto pasivo, por lo que es pertinente aclarar que dicha aportación no sólo es obligación del mexicano, sino de todo aquel que resida dentro del territorio soberano del Estado, y que a su vez, se vincula con que dicha obligación es de carácter general y no personal.

Lo anterior se corrobora conforme a lo establecido por el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación,<sup>45</sup> donde queda en claro que dicha obligación es atribuible a toda persona, no solamente a mexicanos.

**B.- Relación jurídica de carácter público.** El estado se encuentra obligado a hacer frente a las necesidades sociales, por lo tanto, las prestaciones que todo gobernado se encuentra obligado a realizar de acuerdo al mandato constitucional, tienen un carácter público, toda vez que dichas aportaciones son ingresos para el Estado en consecuencia del poder tributario recaudador, cuyo ejercicio es reconocido por este último, a una diversa autoridad.

En ese orden de ideas se establece que el sujeto activo dentro de esta relación jurídica es por conducto del Estado, toda vez que en él recae la facultad de determinar, recaudar y administrar las contribuciones, mientras que el sujeto pasivo es el gobernado, en virtud de ser quien debe dar cumplimiento a la obligación de dar en favor del Estado.

---

<sup>45</sup> CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. **Artículo 1o.-** Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

Los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados. Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.

**C.- Obligación que nace bajo el principio de legalidad.** De acuerdo a lo desarrollado, tenemos que la obligación del gobernado en contribuir para los gastos públicos debe estar previamente establecida en sus leyes respectivas, esto con el fin de evitar las arbitrariedades de las autoridades tanto para el cobro de impuestos no previstos o bien que sean fijados a título personal, esto es así, toda vez que el gobernado tiene el derecho de conocer la forma en que va a contribuir al gasto público.

**D.- Prestaciones a la necesidad social.** Las contribuciones realizadas por el gobernado al Estado, de acuerdo al precepto 31 fracción IV de nuestra Constitución Federal, deben ser ejercidas única y exclusivamente para el sufragar el gasto público, cuya manejo financiero en cualquiera de los niveles de gobierno, debe ser correctamente destinado para ese fin, incluso, ha sido materia de análisis por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, tal como lo definieron en su criterio jurisprudencial publicado con el rubro IMPUESTOS. VALIDEZ CONSTITUCIONAL DE LOS bajo el número de registro 232308, donde claramente definen que *“para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales; primero, que sea establecido por ley; segundo, que sea proporcional y equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos tres requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución General.”*<sup>46</sup>

---

<sup>46</sup> IMPUESTOS, VALIDEZ CONSTITUCIONAL DE LOS. De acuerdo con el artículo 31 fracción IV de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales; primero, que sea establecido por ley; segundo, que sea proporcional y equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos tres requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución General. Ahora bien, aun cuando respecto de los requisitos de proporcionalidad y equidad, este Tribunal Pleno no ha precisado una fórmula general para determinar cuándo un impuesto cumple dichos requisitos, que traducidos de manera breve hablan de justicia tributaria, en cambio, de algunas de las tesis que ha sustentado, pueden desprenderse ciertos criterios. Así se ha sostenido que, si bien el artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho sí es una violación de garantías cuando los tributos que decreta el Poder Legislativo son notoriamente exorbitantes y ruinosos. También este Tribunal Pleno ha considerado

Ahora bien, considerar que las contribuciones son exclusivamente para las necesidades sociales sería atentar contra el buen manejo financiero de toda entidad gubernamental, toda vez que el Estado afronta en el ejercicio de su administración una serie de vicisitudes a las cuales no puede hacer caso omiso, ya que requiere dar solución a esos problemas financieros que no son propiamente para cubrir una necesidad colectiva. Bajo ese mismo sentido se ha pronunciado el Pleno de la Suprema Corte durante la Octava Época en diverso criterio jurisprudencial.<sup>47</sup>

### 1.3.2. Clasificación de las contribuciones

Conforme a la legislación vigente en nuestro marco jurídico tributario, tenemos que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º, clasifica a las contribuciones en cuatro grandes grupos, de los cuales en este apartado nos limitaremos a abordar tres de ellos, ya que el tema de las *contribuciones especiales* será analizado por separado en el siguiente capítulo, al ser de suma importancia para la presente tesis.

En ese renglón, tenemos que el artículo 2º establece como clasificación de las contribuciones en cuatro grandes grupos: impuestos, aportaciones de seguridad

---

que la equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinando que es norma de equidad la de que se encuentren obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley y que no se encuentren en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente o sea, tratar a los iguales de manera igual. Es decir, este Tribunal Pleno ha estimado que se vulnera el derecho del contribuyente a que los tributos sean proporcionales y equitativos, cuando el gravamen es exorbitante y ruinoso y que la equidad exige que se respete el principio de igualdad.

<sup>47</sup> CONTRIBUCIONES. FINES EXTRAFISCALES. Además del propósito recaudatorio que para sufragar el gasto público de la Federación, Estados y Municipios tienen las contribuciones, éstas pueden servir accesoriamente como instrumentos eficaces de la política financiera, económica y social que el Estado tenga interés en impulsar, orientando, encauzando, alentando o desalentando ciertas actividades o usos sociales, según sean considerados útiles o no, para el desarrollo armónico del país, mientras no se violen los principios constitucionales rectores de los tributos.

social, contribuciones de mejoras y derechos; por tanto, veamos a cada uno de ellos por separado.

### 1.3.2.1. Impuestos

La definición de impuesto podemos observarla bajo un contexto doctrinal, el cual Héctor B. Villegas establece como “el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado.”<sup>48</sup>

Asimismo, tenemos que el precepto aludido del Código Fiscal, establece como definición de impuestos todas aquellas “contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma norma jurídica.”<sup>49</sup>

Tenemos que las definiciones anteriores guardan grandes similitudes entre ellas, en las que podemos resaltar un grupo de *características que definen el concepto de impuestos*, mismas que han sido definidas por diversos autores, entre las que destacan las siguientes:

- A. Son contribuciones de hecho previamente consideradas en ley. Como bien lo desarrolla Sergio Francisco de la Garza en su obra *Derecho Financiero Mexicano*, en la cual estipula esta característica como parte también del resto de las obligaciones tributarias, y que a su vez se origina de la conjunción de un hecho real y de una hipótesis normativa o presupuesto que lo prevé y define.<sup>50</sup>

---

<sup>48</sup> De la Garza, Francisco. *op. cit.*, p. 372.

<sup>49</sup> CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN **Artículo 2o.**- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera: I.- Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.

<sup>50</sup> De la Garza. *op. cit.*, p. 374.

Por otro lado, tenemos al autor Narciso Sánchez Gómez que define que esta característica “sólo puede ser concebible mediante un precepto jurídico, ya que no puede haber tributo sin ley que lo regule, pues para darle certidumbre y fijeza a la imposición, es indispensable que su configuración tenga un respaldo en la norma jurídica que sea emitida por el órgano del Estado encargado de la función legislativa.”<sup>51</sup>

- B.** La obligación de pago, radica para las personas tanto físicas como morales, siempre y cuando se encuentren en la situación de hecho imponible. El Código Fiscal de la Federación tanto en su artículo 1º como en el diverso artículo 2º, el cual es motivo de análisis en el presente capítulo de las contribuciones, de manera conjunta establecen que la obligación de contribuir al gasto público correrá a cargo tanto de personas morales como de las personas físicas, sin embargo, es claro que dichos preceptos limitan a esta obligación, ya que establece que únicamente podrá ser exigible, se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma ley.

Sin embargo, para un mejor desarrollo de la presente característica, tenemos nuevamente al autor Narciso Sánchez Gómez, quien establece que esta contribución “se debe hacer por conducto de las personas físicas y morales que encuadren dentro de la hipótesis normativa, porque en su esencia representan el cumplimiento de una obligación de dar o de hacer.”<sup>52</sup>

Asimismo, esta característica puede ser “concebida dentro de nuestro sistema tributario federal, como el producto de la actuación del sujeto pasivo, mediante la simple realización de hecho generador de un tributo,”<sup>53</sup> tal como lo define Adolfo Arrijo Vizcaíno en su obra *Derecho Fiscal*.

---

<sup>51</sup> Sánchez Gómez. *op. cit.*, p. 229.

<sup>52</sup> *Ibid.*, p. 226.

<sup>53</sup> Arrijo Vizcaíno, *op. cit.*, p.127.

**C.** Prestaciones que deben ser cubiertas preferentemente en dinero y excepcionalmente en especie. El pago aludido dentro de esta característica implica aquella que debe ser cubierta en dinero, “debiendo entender como todo aquel que se efectúa en moneda del curso legal en la República Mexicana, ya que ésta es la unidad de nuestro sistema monetario. En tanto que por pago en especie debemos entender aquel que se efectúa mediante la entrega de bienes distintos de la moneda de curso legal, pero que poseen un indudable valor económico, como es el caso de los metales preciosos,”<sup>54</sup> como así lo define el autor Adolfo Arriola Vizcaíno en su obra denominada *Derecho Fiscal*.

En ese renglón tenemos que Sergio Francisco de la Garza, de manera acertada, incluye que “esta prestación tributaria, debe tener un carácter de definitivo, es decir, no se puede reclamar su devolución o restitución en ningún tiempo ulterior,<sup>55</sup> por lo que ha hecho que la observación de Narciso Sánchez Gómez cobre mayor fuerza, ya que este último estipula “que hoy en día el pago de dicha prestación, será usualmente en dinero y no así en especie.”<sup>56</sup>

**D.** El hecho imponible debe ser conocido previamente por el contribuyente, de conformidad con el proceso legislativo que se requiere para su aprobación. Si bien se puede llegar a confundir con el principio de legalidad previsto en la primera característica, lo cierto es que el presente análisis deriva en que “los impuestos deben estar contenidos en leyes de aplicación general, es decir, que su validez depende en que deben estar previstos en normas jurídicas de carácter general, de lo cual no nos referimos a que todas las personas sin excepción deben pagar impuestos, sino que sólo deben

---

<sup>54</sup> Ibid, p. 335.

<sup>55</sup> De la Garza, *op. cit.*, p. 374.

<sup>56</sup> Sánchez Gómez, *op cit.*, p. 227.

pagarlos todos aquellos que realicen el supuesto que en la propia ley se consigne como el hecho general del impuesto.”<sup>57</sup>

- E.** Es de carácter obligatorio y en favor del Estado, cuya exigencia correrá a cargo de este último como consecuencia del poder tributario recaudador. Como lo hemos venido estableciendo, el Estado se encuentra en la obligación de cubrir las necesidades colectivas que la sociedad reclama, “y es una consecuencia que parte de la propia ley que lo instituye, pues por su naturaleza intrínseca se trata de una norma jurídica general, obligatoria e impersonal , y que por lo tanto debe cumplirse espontáneamente por todos sus destinatarios, porque el caso contrario, la Administración Pública dispone del poder coactivo para hacer efectivo el monto del gravamen,”<sup>58</sup> como así lo define Narciso Sánchez Gómez.

Por otra parte, Adolfo Arrijo Vizcaíno define a esta característica bajo el llamado “principio de obligatoriedad, en virtud de ser una consecuencia directa e inmediata del de generalidad, es decir, es cuando una persona se coloca dentro de la correspondiente hipótesis normativa o hecho generador del tributo, automáticamente está obligada al pago de impuesto respectivo, por lo que su pago oportuno no puede quedar al arbitrio o a la buena voluntad de los contribuyentes, máxime, que estas devienen de una norma impositiva del Derecho Público, las cuales se destacan por ser obligatorias y coercibles, lo que significa que sus destinatarios deben acatarlas en forma imperativa, y que de no hacerlo, el Estado podrá ejercitar en su contra los mecanismos adecuados para obligarlos a cumplirlas aun en contra de su voluntad.”<sup>59</sup>

---

<sup>57</sup> Arrijo Vizcaíno, *op. cit.*, p. 336.

<sup>58</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, p. 227.

<sup>59</sup> Arrijo Vizcaíno, *op. cit.*, p. 337.

F. El objetivo de su recaudación, será siempre bajo la primicia constitucional de cubrir las necesidades colectivas que imperan dentro de la sociedad, mismas que el Estado se encuentra obligado hacer frente. Narciso Sánchez Gómez señala que esta es una exigencia que nos da a entender que todo impuesto tiene un fin eminentemente social, situación que queda plenamente demostrado cuando el Estado presta servicios públicos como la educación, defensa nacional, entre otros, situación que considera necesario justificar debidamente, toda vez que se requiere para alcanzar los altos objetivos de las funciones públicas, e incluso, el autor señala que en esa misma medida el Estado posee la autoridad legal y moral para exigir a la ciudadanía el pago fiel y oportuno de dicha contribución.<sup>60</sup>

No obstante, Sergio Francisco de la Garza, establece que los impuestos “están destinados a sostener los servicios públicos generales, indivisibles de aprovechamiento general, esto por razones técnicas,<sup>61</sup> situación que nos lleva nuevamente al análisis previo realizado en el presente trabajo, donde se estableció que el Estado afronta en el ejercicio de su administración una serie de vicisitudes a las cuales no puede hacer caso omiso, ya que requiere dar solución a esos problemas financieros que no son propiamente para cubrir una necesidad colectiva.

Ahora bien, continuando con el análisis realizado por Narciso Sánchez, tenemos que estas aportaciones tienen un conjunto de elementos que lo definen como contribución, los cuales son:<sup>62</sup>

I. **Sujeto activo.** Es el acreedor del impuesto, se trata de la entidad pública encargada de determinar, cobrar y exigir el pago de esta contribución, incluso el propio autor le otorga esta calidad a la

---

<sup>60</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, p. 229.

<sup>61</sup> De la Garza, *op. cit.*, p. 377.

<sup>62</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, pp. 231-237.

Federación, a las Entidades Locales y los Municipios, ya que son sujetos activos de la relación jurídico tributaria porque tienen el derecho de exigir el pago de tributos, mismo que es reconocida por Ernesto Flores Zavala, autor citado por Narciso Sánchez Gómez.

- II. **Sujeto pasivo.** Es la persona física o moral mexicana o extranjera que debe aportar una parte de su riqueza para cubrir el gasto público, lo cual se corrobora cuando se han realizado los presupuestos de hecho previstos por la ley impositiva.
- III. **Objeto.** Es la materia sobre la cual recae el gravamen, esto es, los hechos o circunstancias que generan o hacen nacer el crédito fiscal, incluso de aquellos actos, actividades, ingresos, bienes u operaciones que realice cualquier persona física o moral.
- IV. **La cuota del impuesto.** Es la cantidad en dinero o en especie que se percibe por unidad tributaria, la cual es proporcional y equitativa de acuerdo al hecho previsto.
- V. **Tarifas.** Son las listas de unidades correspondientes para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría de actos, bienes o servicios gravados.
- VI. **La base.** Es el monto de ingresos o el valor de las cosas sobre el que se determina el impuesto a cargo del sujeto pasivo.
- VII. **Unidad fiscal o unidad del impuesto.** es la cosa o cantidad delimitada en medida, número, peso o litraje sobre la que la ley fija una cantidad específica que debe pagarse por concepto del impuesto, sirviendo esta para el cálculo correspondiente.
- VIII. **Registro o padrón fiscal.** Se refiere a los antecedentes o datos que sirven para determinar el objeto, los sujetos y la base del impuesto, es una manera de controlar toda clase de obligaciones contributivas y que surgen desde el momento en que se da de alta ante la oficina fiscal un contribuyente como persona física o moral.

- IX. El pago.** Debe de realizar en la fecha, plazo o periodo señalado en la ley, debiendo cubrirse en tiempo y forma, y así no dar margen a la exigibilidad por parte de la institución, porque provocaría el cobro de accesorios legales.

### **1.3.2.2. Aportaciones de seguridad Social**

Una de las grandes críticas realizadas a esta contribución por parte de Adolfo Arrijo Vizcaíno radica en forma especial que de estos pagos “se destacan las llamadas cuotas obrero-patronales pagaderas al Instituto Mexicano del Seguro Social y las aportaciones empresariales al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, lo que se advierte, que en realidad no se trata de verdaderos tributos o contribuciones, sino de aportes económicos que deben hacerse al Estado para que este cumpla en relación con la clase trabajadora con algunas de las obligaciones en materia de bienestar social y vivienda, que establece el artículo 123 de la Constitución Federal,”<sup>63</sup> haciendo un especial énfasis a que no poseen nada en común con las demás contribuciones, ya que no deviene de una relación jurídico-tributaria entre el gobernado y el Estado, sino que tienen su origen en relación a una serie de obligaciones constitucionales que el Estado debe cubrir en la generalidad de todo trabajador, mismo que a su vez es reconocido como un derecho a este último en materia laboral.

Sin embargo, nuestra legislación mexicana define las aportaciones de seguridad social como parte de las contribuciones, e incluso las define como todas aquellas “contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.”<sup>64</sup>

---

<sup>63</sup> Arrijo Vizcaíno, *op. cit.*, p. 343.

<sup>64</sup> CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN **Artículo 2o.**- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se

En ese sentido, tenemos que Narciso Sánchez Gómez, en su obra doctrinal *Derecho Fiscal Mexicano*, establece que las aportaciones de seguridad social “son las contribuciones que fija el Poder Público en forma unilateral, con carácter general, obligatorio e impersonal a todas aquellas personas físicas y morales cuya situación coincida con el hecho generador del tributo, y que tienen como finalidad atender los servicios públicos específicos en el rubro de previsión social para los trabajadores, sus familiares o derechohabientes, tales como asistencia médica, quirúrgica, hospitalaria, pensiones jubilatorias, derecho a la vivienda, así como diversas clases de prestaciones que tienden a elevar el nivel social, profesional, cultural y económico de dichos asegurados.”<sup>65</sup>

Asimismo, es importante destacar que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido criterios que definen estas cuotas como contribuciones que se rigen bajo los principios de equidad y proporcionalidad tributarias, cuyo objetivo es precisamente hacer frente al gasto público en materia de salud y seguridad social.<sup>66</sup>

---

definen de la siguiente manera: [...] II.- Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

<sup>65</sup> Sánchez Gómez, *óp. cit.*, p. 286.

<sup>66</sup> **SEGURO SOCIAL, CUOTAS DEL. SON CONTRIBUCIONES Y SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIAS.** Del examen de lo dispuesto en los artículos 2o. del Código Fiscal de la Federación y 260, 268, 269, 271 y demás relativos de la Ley del Seguro Social, se desprende que las cuotas al Seguro Social son contribuciones, no sólo por la calificación formal que de ellas hace el primero de los preceptos citados, al concebirlas como aportaciones de seguridad social a cargo de las personas que son substituidas por el Estado en el cumplimiento de las obligaciones establecidas por la ley en materia de seguridad social, o de las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado sino que, por su naturaleza, son obligaciones fiscales que deben ceñirse a los principios tributarios, ya que se advierte de la evolución legislativa que el Instituto Mexicano del Seguro Social, constituido desde sus orígenes como un organismo público descentralizado de la Administración Pública Federal, se convirtió en un organismo fiscal autónomo encargado de prestar el servicio público de seguridad social, investido de la facultad de determinar los créditos a cargo de los sujetos obligados y de cobrarlos a través del procedimiento económico-coactivo y que, por lo mismo, en su actuación debe observar las mismas limitaciones que corresponden a la potestad tributaria en materia de proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público.

Ahora bien, continuando con el análisis realizado por Narciso Sánchez, tenemos que estas aportaciones tienen un **conjunto de elementos que lo definen como contribución**, los cuales son:<sup>67</sup>

- I. **Sujeto activo.** Es la entidad pública encargada de determinar, cobrar y exigir las cuotas o aportaciones de seguridad social, teniendo la facultad de administrar el tributo y por ello hace las veces de acreedor de esa prestación.
- II. **Sujeto pasivo.** Es la persona física o moral pública y privada que debe cubrir las cuotas y aportaciones relacionadas con la materia de seguridad social, como pudieran ser los trabajadores y patronos, tanto el sector público como el privado.
- III. **Objeto.** Son los beneficios personales y directos que alcanzan las personas, que en acatamiento a la legislación conducente deben recibir los servicios sobre la previsión social.
- IV. **La base.** Es el monto del sueldo o salario percibido por el trabajador.
- V. **La cuota o aportación de seguridad social.** Es la cantidad específica que el trabajador debe aportar el trabajador o patrón, la cual es fija, proporcional y equitativa.
- VI. **El pago. Se** debe de realizar en la fecha, plazo o periodo señalado en la ley, debiendo cubrirse en tiempo y forma, y así no dar margen a la exigibilidad por parte de la institución, porque provocaría el cobro de accesorios legales.

### 1.3.2.3. Derechos

A lo largo del análisis realizado al tema de las contribuciones, se ha venido estableciendo que el Estado se encuentra obligado a cubrir las necesidades colectivas que la sociedad demanda, situación que se cumple bajo el poder

---

<sup>67</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, pp. 288-289.

tributario recaudatorio que ejerce la Administración Pública para dar cabal cumplimiento a dicha obligación, sin olvidarnos que dicha facultad coercitiva deviene de la disposición constitucional que impone a toda persona a contribuir al gasto público, no obstante, cabe destacar que los fondos recaudados son destinados al ejercicio del servicio público que el Estado se encuentra obligado a cubrir.

Ahora bien, cabe destacar que Sergio Francisco de la Garza, atribuye a esta contribución el principio de distribución, mismo que es reconocido por Dino Jarach, quien afirma que “un principio que es obvio, y que es común también al derecho privado, es aquel de hacer pagar un determinado gravamen a aquellos que reciben en cierta oportunidad un servicio determinado,” incluso, De la Garza, por conducto de Giannini, justifica por qué el usuario debe asumir el pago del servicio suministrado, ya que afirma que “esta contribución tiene como finalidad el satisfacer un interés público y que sólo puede alcanzarse mediante el cumplimiento de las varias prestaciones relativas a cada uno de los usuarios, por lo que es justo que recaiga sobre ellos, si no la totalidad, sí, al menos, la mayor parte de los gastos necesarios para la gestión del servicio.”<sup>68</sup>

Siguiendo con el análisis de un concepto de *derechos*, tenemos que Narciso Sánchez Gómez define a esta contribución de la siguiente manera:

“Los derechos o tasas son contribuciones estatuidas en la ley, que deben cubrir al Estado las personas físicas y morales que alcancen los beneficios directos o particulares por los servicios públicos que les presta o por usar, disfrutar o disponer de los bienes del dominio público, en los casos y condiciones que así lo marque la legislación respectiva.

Los servicios públicos pueden ser aquellos en que el Estado ejerce el

---

<sup>68</sup> De la Garza, *op. cit.*, p. 329.

monopolio de los mismos o simplemente por disposición legal al prestarse a los particulares generan dicha contribución, como pueden ser los relativos a servicios migratorios, de cinematografía, expedición de pasaportes y documentos de identidad personal, cartas de naturalización, registro nacional de valores, por el padrón de contratistas y proveedores del gobierno federal, por el registro de invenciones y marcas, verificación de instrumentos de medir, servicios telegráficos, de correos, expedición de licencias sanitarias, etc.<sup>69</sup>

Sin embargo, tal como fue planteado en el párrafo anterior, Adolfo Arrijoa Vizcaíno vincula el cumplimiento de contribuir al gasto público con el mejoramiento de los servicios públicos, ya que reafirma la postura planteada en el sentido de que los destinos del gasto público se dirigen al cumplimiento de las exigencias sociales a que el Estado debe hacer frente, incluso define *al servicio público como la actividad que el Estado lleva a cabo para lograr la satisfacción de necesidades colectivas de interés general*, situación que justifica el autor en virtud del incesante crecimiento de la población, lo que ha dado lugar a que cada día se requiera un mayor número de servicios públicos que se deben atender, así como un mayor número de personas a quien suministrar dichos servicios.

Lo anterior, llevó a Arrijoa Vizcaíno a realizar un análisis respecto a los tipos de servicios públicos que el Estado suministra y de la forma que obtiene los recursos económicos necesarios para financiar su costo, análisis que es de suma importancia para un mejor entendimiento de la contribución aludida. En razón de ello, se describe la forma en que el autor aborda su análisis respecto al tipo de servicios de la siguiente manera:<sup>70</sup>

---

<sup>69</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, p. 251.

<sup>70</sup> Arrijoa Vizcaíno, *op. cit.*, pp. 345-349.

- *Servicios públicos generales indivisibles.* Se trata de servicios públicos que pueden ser aprovechados indistintamente en todo tiempo por cualquier persona, como es el caso de las calles, banquetas, avenidas, jardines públicos y otros servicios similares, de los que cualquier ciudadano puede beneficiarse en el momento en el que lo desee, sin que el Estado cuente con elementos para, en un momento dado, identificar o individualizar a dichos usuarios o beneficiarios.
- *Servicios públicos particulares divisibles.* Son aquellos servicios públicos respecto de los cuales la ley aplicable o la autoridad competente tiene establecidos determinados mecanismos que permiten, en un momento dado, individualizar e identificar al usuario del servicio.

Cuyo análisis llevó al propio Arrijo Vizcaíno a establecer que “el costo de los servicios públicos generales indivisibles, debe sufragarse con el producto o rendimiento de los impuestos que la ciudadanía paga. En tanto que el costo de los servicios públicos particulares divisibles, debe ser cubierto con el producto de la recaudación de los derechos.”

Atendiendo a la definición jurídica, tenemos que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º fracción IV define a los derechos como aquellas contribuciones que son establecidas previamente en la Ley, que debe pagar toda persona por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir toda clase de servicios que presta el Estado en el ejercicio de sus funciones de derecho público, con la excepción de pago a cargo del usuario, cuando esos servicios que se presten sean realizados por organismos descentralizados u órganos desconcentrados y que se traten de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. Asimismo, también contempla como derechos aquellas contribuciones

a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.<sup>71</sup>

En ese sentido, tenemos que los conceptos tanto doctrinales como el definido jurídicamente por el Código Fiscal de la Federación guardan grandes similitudes entre ellos, de lo que podemos resaltar el siguiente grupo de características que definen el concepto de derechos, mismos que son abordados de la siguiente manera:

**A. Son contraprestaciones.** Como bien lo han señalado diversos autores, *cuyos análisis se han desplegado dentro de este proyecto*, el Estado recibe un pago por el contribuyente que requiere del suministro de un servicio del que tiene un beneficio, situación que aborda Sergio Francisco de la Garza, señalando que dicho beneficio es una actividad estatal directa e inmediata que la Administración Pública hace en favor del contribuyente.<sup>72</sup>

Asimismo, Adolfo Arrijo Vizcaíno afirma que los Derechos están constituidos por las nociones de bilateralidad y contraprestación, de tal manera que cuando el contribuyente paga los Derechos que le corresponden, no va a verse beneficiado de manera general con los servicios públicos que el Estado presta a toda la población, sino que, a cambio de dicho pago, va a recibir un servicio gubernamental que le proporciona ventajas particulares, por lo que concluye, que los Derechos dan origen a una relación jurídica de carácter bilateral, ya que el Estado y el

---

<sup>71</sup> CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. **Artículo 2o.-** Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera: [...] IV.- Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

<sup>72</sup> De la Garza, *op. cit.*, p. 333.

contribuyente se otorgan prestaciones recíprocas.<sup>73</sup>

**B. Todo derecho debe fundarse en una ley.** Característica también reconocida como principio de legalidad, de la cual se reitera que no debe olvidarse que toda contribución debe ser realizada a través de una ley previamente establecida y aprobada por el Poder Legislativo, por lo que los Derechos, al ser parte de las contribuciones establecidas por el Código Fiscal de la Federación, es claro que el hecho generador y su obligación de pago, deben estar contenida en una norma jurídica, y no al arbitrio de la autoridad.

La importancia del debido cumplimiento de esta característica, se resalta en forma muy precisa con Adolfo Arrijoja, al establecer textualmente que:

El cobro de los Derechos representa también un acto de soberanía e imposición por parte del Estado, que ofrece en relación con los impuestos, la variante de que su producto está destinado a sufragar el costo de servicios que benefician a los usuarios de manera directa y específica

**C. Su pago es obligatorio.** Como bien lo señala Narciso Sánchez Gómez, el pago de los Derechos no puede quedar al arbitrio de los sujetos pasivos, pues una vez que se ha producido el hecho generador de esa obligación, el Estado podrá exigirla en forma coactiva.<sup>74</sup>

**D. El hecho generador del pago de los Derechos.** De acuerdo a la definición jurídica otorgada por el artículo 2º fracción IV del Código Fiscal de la Federación, tenemos que el hecho generador se presenta cuando el contribuyente en uso o aprovechamiento de bienes del dominio público

---

<sup>73</sup> Arrijoja Vizcaíno, *op. cit.*, pp. 345-349.

<sup>74</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, p. 251.

recibe un beneficio directo, así como un diverso hecho generador se da cuando el propio contribuyente recibe el suministro de servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público.

Ahora bien, Sergio Francisco de la Garza establece que dentro del Derecho Mexicano sólo los servicios prestados por la Administración (o sea el Poder Ejecutivo) generan derechos, toda vez que tanto el Poder Judicial como el Poder Legislativo no pueden constitucionalmente cobrar derechos por los servicios que prestan.<sup>75</sup>

**E. El destino de los derechos.** De manera genérica, tenemos que las contribuciones ejercidas por todo gobernado deben ser destinadas a sufragar el gasto público del Estado, sin embargo, aun cuando la propia legislación no lo estipule expresamente, el pago de esta contribución debe ser enfocada en sufragar el costo del servicio público otorgado al particular, incluso el propio Adolfo Arriola Vizcaíno estipula que “esto resulta perfectamente lógico y aceptable, debido a que, dada la naturaleza de esta clase de servicios que en forma concreta van a beneficiar a quien los utiliza y no a toda la ciudadanía en general, resultaría injusto que su costo se sufragara a través del pago de los impuestos, ya que, en tal evento, el Estado indebidamente estaría distraendo recursos económicos que necesita, a veces apremiantemente, para atender necesidades colectivas de interés general.”

Mientras que, por otro lado, Narciso Sánchez establece que “la recaudación de tal contribución debe aprovecharse para cubrir los gastos ocasionados en la instalación, conservación y modernización de los servicios públicos que son motivo del tributo, así como para la compra de materiales, insumos, maquinaria, equipo de trabajo, pago de personal y cubrir otras

---

<sup>75</sup> De la Garza, *op. cit.*, p. 333.

erogaciones relacionadas con esa actividad técnica o con el mantenimiento de los bienes del dominio público.”

Ahora bien, continuando con el análisis realizado por Narciso Sánchez, tenemos que estas aportaciones tienen un conjunto de elementos que lo definen como contribución, los cuales son:

- I. **Sujeto activo.** Es el acreedor de la obligación contributiva, de tal manera que en México tienen categoría de sujeto activo de los derechos la Federación, las Entidades Federativas y los Municipios, haciéndolo por conducto de sus dependencias y organismos creados para ese efecto.
- II. **Sujeto pasivo.** Es la persona física o moral pública, incluyendo ciertas dependencias y entidades públicas federales, estatales y municipales que en observancia de los preceptos legales de la materia están obligados a contribuir el gasto público, relacionado con la generación de derechos, en virtud de que al alcanzar un beneficio personal y directo, ya sea por los servicios públicos que le presta el Estado o por usar y aprovechar los bienes del dominio público, siempre que coincida con el hecho generador del gravamen.
- III. **Objeto.** Son los servicios que prestan los Poderes Públicos, aquellos que son ejercidos por el Poder Ejecutivo, bajo las condiciones y modalidades estatuidas en las normas relativas y por usar y aprovechar bienes del dominio público. También el autor afirma, que el objeto está representado por los beneficios personales y directos que alcanzan los sujetos pasivos.
- IV. **La base.** Es el costo general y específico de los servicios públicos que dan motivo a la contribución en estudio, lo cual se debe equiparar al valor que cuesta prestar, mantener y modernizar los servicios, así como al valor que representa el mantener, proteger y acrecentar los bienes del dominio público.

- V. **El pago.** Se hará en el momento, forma, lugar y época o momento que en cada caso estatuya la norma jurídica federal, estatal o municipal, que regule dicha contribución, debiendo hacer el entero en las oficinas recaudadoras respectivas.
- VI. **La cuota o tarifa.** Es la cantidad que en forma específica deben pagar las personas físicas o morales que adquieren la categoría de sujetos pasivos, que desde luego tienen relación con la base gravable.
- VII. **Exenciones.** Se trata de aquellas situaciones que están liberadas de la obligación contributiva por razones económicas, políticas y sociales, para proteger a los sectores de más bajos ingresos o riqueza.<sup>76</sup>

## 1.4. LAS CONTRIBUCIONES DE MEJORAS

### 1.4.1. Antecedente en México de las contribuciones de mejoras y su regulación Federal y en el Estado de Baja California.

Para dar una breve referencia de las contribuciones de mejoras en México, Narciso Sánchez Gómez hace la siguiente reseña:

No hay uniformidad entre la doctrina y las normas jurídicas fiscales, sobre la clasificación de las contribuciones especiales, sobre todo porque en algunos lugares de la República represente un ingreso tributario de reciente creación, como es el caso de la Federación en donde se instituyó en su Código Fiscal, en primer término en el año de 1983, lo que se denomina "aportaciones de seguridad social," y a partir de 1986, "**las contribuciones de mejoras,**" en algunas entidades federativas y municipios del País hay antecedentes más remotos de una sola categoría de dichas contribuciones especiales, las que indistintamente se han denominado "derechos de cooperación, aportaciones de mejoras, contribuciones de mejoramiento

---

<sup>76</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, pp. 267-271.

inmobiliario, tributos de plusvalías." como es el caso del Estado de México en donde originalmente tal gravamen se le denominó "derechos de cooperación" y posteriormente desde el 1 de enero de 1993 se le conoce como "aportación de mejoras," en dicha entidad federativa, de conformidad con la Ley de Cooperación para Obras Públicas del Estado, publicada en la Gaceta del Gobierno, el 2 de enero de 1960, entrando en vigor cinco días después de su publicación, se instituyó la mencionada contribución para la construcción, reconstrucción y ampliación de diversas obras públicas estatales y municipales, mediante el sistema tributario de mejoras materiales de bienes inmuebles ubicados en el área de influencia de la misma, cuyos sujetos pasivos fueron las personas físicas y morales que aparecen como propietarios o poseedores de esos bienes de conformidad con dicho cuerpo legal, actualmente se regula en el Código Financiero de esta entidad federativa.<sup>77</sup>

La incorporación de las contribuciones especiales o contribuciones de mejoras al sistema tributario mexicano se incorporaron con algunos defectos de nomenclatura, por ejemplo, la denominación de derechos que como se ha mencionado, su naturaleza es la prestación de un servicio público al contribuyente o la explotación de bienes de dominio público, donde no encuadra el beneficio por la ejecución de una obra pública.

Dicho autor hace una interesante apreciación de los principios de este tributo al señalar lo siguiente:

La contribución de mejoras está basada en el principio de beneficio, cuya función consiste en recuperar para el sector público los beneficios diferenciales que, en forma de aumento del valor de la propiedad inmobiliaria, se derivan de la construcción de obras públicas por

---

<sup>77</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, pp. 337-338.

cooperación y hasta de la prestación de algunos servicios públicos. Por ello se trata de un gravamen establecido por el Estado para costear el financiamiento para la construcción, ampliación, acondicionamiento o mantenimiento de carreteras, caminos, puentes, mercados, hospitales, unidades deportivas, vías públicas, y su equipamiento respectivo, introducción de agua potable y alcantarillado a los poblados.<sup>78</sup>

Considero que la explicación del principio de beneficio que el autor establece contiene consideraciones inexactas por lo siguiente:

1. Es correcto que se base en el principio de beneficio a través del aumento de la propiedad inmobiliaria, ya que de no existir, no se puede explicar la riqueza o incremento de patrimonio del gobernado, por ende, no existiría la contribución.
2. Sin embargo, no es correcto señalar que la idea del tributo tenga como finalidad costear el financiamiento de la obra pública, ya que sería aceptar categóricamente que el incremento de valor del inmueble beneficiado con una obra pública es directamente proporcional al costo de la misma, lo que sería absurdo, porque la ejecución de una obra pública no está supeditada a la certeza que debe de garantizar un tributo como más adelante se explicará, por el contrario, la ejecución de la obra depende totalmente de las decisiones discrecionales de las autoridades para contratar el importe de las mismas, de tal suerte que si la finalidad del tributo es la recuperación del costo, dependerá totalmente el monto del gravamen de la autoridad, lo que sería al margen del principio de legalidad tributaria porque los elementos de la contribución no pasarían por un proceso legislativo.

---

<sup>78</sup> *Ibid.*, p. 340.

Actualmente la fracción IV del Código Fiscal de la Federación lo define de la siguiente manera:

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

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

Asimismo, es importante destacar la existencia de la Ley de Contribución de Mejoras por Obras Públicas Federales de Infraestructura Hidráulica, que en sus artículos 2 y 3 establecen:

ARTICULO 2o.- Los sujetos obligados al pago de la contribución de mejoras establecidas en esta Ley son las personas físicas o morales que se **beneficien en forma directa por las obras públicas** federales de infraestructura hidráulica construidas en los términos del artículo anterior.

Se entiende que las personas se benefician en forma directa de las obras públicas federales, cuando pueden usar, aprovechar, explotar, distribuir o descargar aguas nacionales, al utilizarse dichas obras.

ARTICULO 3o.- La base de la contribución será el **valor recuperable de la obra pública** federal determinado y actualizado en los términos del presente artículo.

Tanto en Código Tributario Federal como la Ley de contribución de mejoras por obras públicas federales, define el primero como el beneficio directo por obras públicas y la segunda es coincidente con aquella, sin embargo, esta última sí

establece con claridad que la base de la contribución es la recuperación del costo de la obra, lo cual puede no ser coincidente con el beneficio obtenido para determinar el tributo, por quedar en manos de la autoridad administrativa como se dijo con antelación.

En el Código Fiscal del Estado, en el artículo 10, se encuentra incorporada la definición de contribuciones de mejoras de la siguiente manera:

*ARTÍCULO 10.- Son Contribuciones de Mejoras las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.*

Aun y cuando la definición se mantenga en un ordenamiento de aplicación meramente estatal, conforme se establece en el análisis del artículo 115 Constitucional, no es un tributo que le corresponda a la autoridad Estatal percibir, ya que de acuerdo a la fracción IV de dicho artículo, a las haciendas municipales les corresponde percibir todas las contribuciones relacionadas con la propiedad raíz, incluyendo su mejora.

Conforme a lo anterior, la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Baja California, que regula lo relativo a los ingresos de los municipios, legítimamente regula las contribuciones de mejora como una herramienta tributaria que permite a los municipios del Estado obtener sus ingresos con destino del gasto público, con fundamento en sus artículos 1, 7 y 8Ter, que a continuación se transcriben:

*ARTICULO 1.- La Hacienda Pública Municipal sufragará los gastos de su administración y demás obligaciones a su cargo, con los ingresos, que de acuerdo con la presente Ley sean aprobados por el Congreso del Estado, para cada ejercicio Fiscal.*

*ARTICULO 7.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, cuotas y aportaciones de seguridad social, **contribuciones de mejoras** y derechos. Son también ingresos ordinarios los productos y aprovechamientos que prevean las Leyes de Ingresos.*

*Son ingresos extraordinarios los que se decreten excepcionalmente para proveer el pago de gastos eventuales o imprevistos.*

*ARTÍCULO 8 TER.- Son contribuciones de mejoras las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.*

De los antecedentes de las contribuciones de mejoras, se destaca que la legislación aplicable es la referente a la hacienda municipal y todas aquellas que garanticen que los importes de las contribuciones resultantes de la aplicación de las cargas tributarias serán destinados a las arcas del municipio que corresponda.

En este tenor, se precisa que aun cuando los códigos tributarios federal y estatal contemplen la aplicación de las contribuciones de mejoras, sus determinaciones a cargo de los contribuyentes por dichas autoridades resultarán inconstitucionales por contravenir el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque aun cuando este último precepto regule la posibilidad de que la autoridad Estatal asuma la posibilidad de prestar algún servicio o atribución municipal mediante convenios, ello no hace nugatorio que los recursos públicos generados de las contribuciones de mejoras pasen a otro erario que no sea los estrictamente municipales, dado que el Pacto Federal es claro al respecto.

Ahora bien, para el caso de estudio, la legislación encargada de la aplicación de las contribuciones de mejoras en los municipios del Estado de Baja California es la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, que en sus artículos 1, 2 y 16,

establece el objeto de la Ley y los sujetos de las contribuciones conforme a lo siguiente:

*ARTICULO 1- La presente Ley es de interés público y tiene por objeto regular las mejoras que se producen en los predios ubicados en las zonas donde se llevan a cabo las obras de urbanización, mediante los sistemas de plusvalía y cooperación.*

*ARTICULO 2- Los propietarios o poseedores de predios ubicados en el Estado, beneficiados con obras de urbanización, están obligados a contribuir por la ejecución de dichas obras.*

*ARTICULO 16.- Tienen el carácter de organismos de urbanización:*

*I.- La Secretaría de Infraestructura y Desarrollo Urbano;*

*II.- La Junta de Urbanización del Estado;*

*III.- Las Comisiones Estatales de Servicios Públicos;*

*IV.- Derogado;*

*V.- La unidad administrativa en materia de obras públicas de los Ayuntamientos;*

*VI.- Los Consejos de Urbanización Municipales; y,*

*VII.- Las Entidades de la Administración Pública Estatal y Municipal que tengan por objeto realizar obras de urbanización en los términos de esta ley.*

*Las facultades de determinación y cobro de contribuciones de mejoras que otorga la presente Ley a la Junta de Urbanización y a los Consejos de Urbanización Municipales, se entenderán concedidas también a favor de los demás organismos de urbanización.*

Podemos concluir que la legislación antes mencionada es la que actualmente se encuentra vigente y susceptible de aplicación para el cobro de contribuciones de

mejoras para el Estado y para los municipios, por lo que será indispensable analizar si la misma cumple con las garantías tributarias establecidas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

#### **1.4.2. Definición de las contribuciones de mejoras**

El presente apartado de la investigación tiene como finalidad dar a conocer lo que la doctrina ha avanzado en todo lo concerniente a las contribuciones de mejoras, las cuales también son mencionadas como contribuciones especiales, por lo que para efectos de este estudio su denominación es sinónimo.

Jarach considera que "la contribución de mejoras tiene como criterio hacer pagar a aquellos que reciben un beneficio o una ventaja diferencial por una obra o servicio que no se presta o no se hace para ellos exclusivamente, pero que les procura una ventaja especial."<sup>79</sup>

Para Sergio Francisco de la Garza, la contribución especial, es la prestación en dinero legalmente obligatoria a cargo de aquellas personas que reciben un beneficio particular producido por la ejecución de una obra pública o que provocan un gasto público especial con motivo de la realización de una actividad determinada, generalmente económica.<sup>80</sup>

El tratadista Dino Jarach define a la contribución especial como:

Con este nombre u otros equivalentes en distintos países e idiomas, se reconocen tributos que la ley establece sobre los dueños de inmuebles, que

---

<sup>79</sup> Jarach, Dino. *Curso Superior de Derecho Tributario*. Ed. Liceo Profesional Cima, Buenos Aires, 1957, pp. 182-183.

<sup>80</sup> De la Garza, *op. cit.*, pp. 343-344.

experimentan un incremento de su valor como consecuencia de una obra pública construida por el Estado u otras entidades públicas territoriales.<sup>81</sup>

Para Narciso Sánchez Gómez conceptualiza las contribuciones de mejoras de la siguiente manera:

Concepto. Son contribuciones especiales las prestaciones en dinero o en especie que con carácter general, obligatorio e impersonal establece mediante una ley el Poder Público, a cargo de personas físicas y morales que se benefician específicamente con alguna obra o servicio público, y que como consecuencia ese deber contributivo debe ser proporcional y equitativo, para que se justifique la razón de ser del gasto público concreto de que se trate.<sup>82</sup>

De este concepto se observa que contrario a la definición del artículo 10 del Código Fiscal del Estado de Baja California, señala servicios cuando el costo de los servicios públicos pertenece a la categoría tributaria de derechos, por lo cual, dicho concepto no es idóneo.

El tratadista Sergio Francisco de la Garza hace una compilación de autores referente a las contribuciones especiales o contribuciones de mejoras de la siguiente manera:

Para Jorge I. Aguilar, quien reconoce la necesidad de que el CFF admita esta figura tributaria, expresa que “contribuciones especiales son las contraprestaciones que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a uno o varios sectores de la población, **con objeto de atender en forma parcial al costo de una obra o servicio de interés general y**

---

<sup>81</sup> Dino Jarach, *op. cit.*, p. 241.

<sup>82</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, p. 328.

**que se traducen en un beneficio manifiesto para el grupo a quien se presta”.**<sup>83</sup>

Margáin Manautou define la contribución especial como “una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado, como **contribución a los gastos que ocasionó la realización de una obra o un servicio de interés general que los benefició o beneficia en forma específica**”.

Aguirre Pangburn sostiene que son tributos especiales los establecidos en la ley a todas aquellas personas que se benefician en forma especial por una función pública administrativa, la que a su vez proporciona un beneficio colectivo.

Para nosotros, la contribución especial es la prestación en dinero legalmente obligatoria a cargo de aquellas personas que reciben un beneficio particular producido por la ejecución de una obra pública o que provocan un gasto público especial con motivo de la realización de una actividad determinada, generalmente económica.

Giannini, en Italia, sostiene que “el tributo especial es una prestación debida:

a) Por quienes encontrándose en una determinada situación, experimentan **una particular ventaja económica** por efecto del desarrollo de una actividad administrativa, frente a todos los demás a quienes la propia actividad beneficia de modo indistinto, o bien

b) Por quienes, como consecuencia de las cosas que poseen o del ejercicio de una industria, de un comercio o de otra actividad, provocan un gasto o un aumento de gasto del ente público.<sup>84</sup>

---

<sup>83</sup> De la Garza, *op. cit.*, p. 344.

<sup>84</sup> De la Garza, *op. cit.*, p. 344.

Giuliani Fonrouge, en Argentina, expone que “esta categoría comprende gravámenes de diversa naturaleza, pudiendo definirse como la prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado.”

Ramón Valdés Costa adopta la definición que él mismo formuló con Giuliani Fonrouge y Gomes de Sousa para el Modelo de CTAL. “El tributo cuya obligación tiene como **hecho generador de beneficios derivados de la realización de obras públicas o actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituye el presupuesto de la obligación.**”

Para Geraldo Ataliba “contribución es el tributo vinculado cuya hipótesis de incidencia consiste en una actuación estatal indirecta y mediatamente (mediante una circunstancia intermediaria) referida al obligado.”<sup>85</sup>

De los autores que De la Garza expone, en su mayoría coinciden en que el tributo incide en un beneficio o ventaja para el contribuyente con motivo de la ejecución de una obra por parte de la autoridad, sin embargo, hay algunos autores, como el caso de Aguilar y Valdés, que relacionan la contribución con el costo de las obras, lo cual hace necesario destacar como postura.

Narciso Sánchez Gómez retoma la definición de Adolfo Arrijo Vizcaíno, quien conceptualiza las contribuciones especiales o de mejora de la siguiente manera:

Son las prestaciones que el Estado obtiene por la realización de servicios públicos generales e indivisibles, normalmente constituidos por obras de urbanización, gravando a los particulares que se benefician de manera directa y específica con motivo de la realización de tales obras, ya sea

---

<sup>85</sup> Ibid., p. 345.

sobre el incremento ganado o plusvalía obtenida, o bien mediante la recuperación proporcional del costo de las obras o servicios de que se trate.<sup>86</sup>

La importancia de la definición de Arrijoa estriba en que, a diferencia de otros autores que asimilan la recuperación del costo de la obra con el beneficio obtenido, éste simplemente señala al incremento no ganado o plusvalía como parte del objeto, o bien mediante la recuperación proporcional del costo.

Esta aportación del autor es trascendental para la presente investigación, porque el objeto de la contribución no queda definido, pues abre la posibilidad de la existencia de dos tipos de objeto, el primero, el beneficio por obras ejecutadas, y el segundo, el costo de la ejecución de las mismas, lo cual, en estricto sentido, es lo que se estudia en la presente tesis.

#### **1.4.3. Naturaleza de las contribuciones de mejoras**

Una vez analizadas las definiciones doctrinales y las que el derecho positivo a través de las leyes de los tres órdenes de gobierno han conformado, para constatar que la concepción es coincidente con su naturaleza, se debe de abordar lo que algunos autores han sostenido al respecto.

Al ser una contribución que no ha sido estudiada a fondo para su aplicación dentro del sistema tributario mexicano, diversos autores recopilan solamente elementos, rasgos, definiciones; todo de carácter doctrinal, sin embargo, no existe la voluntad en los autores de contrastar que las contribuciones de mejoras, en su composición, tiendan a la justicia tributaria, es decir, que goce de los principios tributarios establecidos por la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal.

---

<sup>86</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, p. 329.

Gabriela Ríos Granados aborda las contribuciones de mejoras, denominándolas *contribución especial* y destaca rasgos distintivos como sigue:

En el caso de la contribución especial, encontramos que la capacidad contributiva se manifiesta en la especial ventaja del contribuyente, de tal suerte que la cuantía siempre viene determinada en proporción de la ventaja recibida o del gasto realizado por el Estado. Al lado de la capacidad contributiva, encontramos el principio del beneficio, que también debe funcionar como principio de justicia distributiva.<sup>87</sup>

La autora menciona la ventaja especial del contribuyente como la capacidad contributiva, por lo que la cuantía de la contribución deberá ser proporcional a dicha ventaja o al gasto de la obra. De la acepción traída a colación, considero que no puede quedar abierto que la cuantía del tributo quede supeditado al costo de la obra, porque en todo caso, dependerá de la autoridad administrativa intervenir en los elementos de la base tributaria que se encuentra reservada exclusivamente al legislador.

La misma autora, desarrolla la naturaleza jurídica de las contribuciones de mejoras y señala lo siguiente:

En tal sentido, la contribución de mejoras se refiere a una prestación obligatoria, exigida por el Estado, que se deriva de la obtención de una ventaja especial por determinados individuos, frente al beneficio general que la actividad pública reporta a la comunidad, habiéndose recibido el beneficio como consecuencia de la realización de una determinada actividad por el ente público. Así, la contribución de mejoras se resume en dos características: a) la ventaja especial y b) la actividad del ente público.<sup>88</sup>

---

<sup>87</sup> Ríos Granados, *op. cit.*, p. 163.

<sup>88</sup> *Idem.*

Las características que Ríos Granados aporta de ventaja y actividad del ente público son importantes para poder diferenciar las contribuciones de mejoras de los demás tributos que el sistema jurídico mexicano contempla, sobre todo, en un elemento asociado con la actividad del ente público, porque le asocia la discrecionalidad en la imposición,<sup>89</sup> lo cual, será sujeto de estudio al verificar si dicha característica se permite de acuerdo al principio de legalidad tributaria.

Lo que la autora precisa, y consideramos de mucha utilidad, es lo que propone para resolver el problema que contiene la definición referente al beneficio como parte del objeto de la contribución, ya que se ha mencionado que dicho concepto se traduce en el incremento de valor inmobiliario del sujeto del tributo, con motivo de la ejecución de la obra pública, sin embargo, en la definición del tributo se utiliza solamente el vocablo “beneficio,” por lo que Vega Herrero propone lo siguiente:

Vega Herrero hace mención de la difícil experiencia de las corporaciones locales sobre los problemas que acarrea la admisión de dos hechos imponible diversos, con la subsecuente distinción de dos tipos de contribuciones especiales y la casi imposibilidad de discernir cuando procede imponer el tributo por aumento de valor y cuándo por la obtención de un beneficio especial. Para resolver este problema, Vega Herrero concluye que el concepto de beneficio es más amplio que el de aumento de valor, por tanto, es capaz de absorber al segundo.<sup>90</sup>

En tales condiciones, se puede justificar en dejar la palabra beneficio en lugar de aumento de valor en la definición, para no acotar la gama de posibilidades que puede reflejar aquella, en el sentido de que pudiese darse el caso de que el beneficio con motivo de una obra pública no necesariamente incida en el aumento de valor ni en la mejoría específica que recibe un inmueble, sino que puede darse el caso de que existan formulas o parámetros de medición que pudiesen

---

<sup>89</sup> *Idem.*

<sup>90</sup> *Ibid.*, p. 164.

determinar que el beneficio también puede reflejarse en una mayor calidad de vida, salud, entorno, seguridad, por mencionar algunos, que son beneficios abstractos, pero que en caso de ser medibles, pudiesen cuantificarse y destacar esa ventaja especial sobre los demás miembros de la comunidad con la realización de la obra.

Narciso Sánchez, expone características de las contribuciones de mejoras de la siguiente manera:

*Se trata de un ingreso que perciben las entidades públicas (Federación, entidades federativas y municipios) por vías de Derecho Público, dado que su establecimiento es una muestra del ejercicio de la autoridad o imperio que detenta el Estado, y que lleva como finalidad cubrir gastos específicos que se ocasionan por la prestación de algunos servicios públicos o por la construcción, mejoramiento y conservación de obras públicas, y que como consecuencia reportan una ventaja o beneficio personal directo para los contribuyentes. Es objeto de grandes discusiones, porque su terminología ha sido empleada en algunos supuestos en forma contradictoria y confusa con otros rubros tributarios, pues esta categoría de percepciones se le identifica como de carácter intermedio, entre los impuestos y los derechos, y es bastante promiscua, y se le ha dado en llamar: impuesto especial, tributo especial, contribución especial, contribución de mejoras, e impuesto de plusvalía sobre la propiedad inmobiliaria.”<sup>91</sup>*

No estoy de acuerdo con el autor en torno a que es un tributo que pueden percibir tanto el Estado como la Federación, ya que al igual que otros que han escrito sobre el tema, pasan por alto la restricción constitucional a que alude el artículo 115 de la Carta Magna, en cuanto a que los únicos que pueden percibir los ingresos generados por las contribuciones de mejoras en territorio nacional, son los municipios. Dicha situación puede ser permisiva en otros países, pero no en el

---

<sup>91</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, p. 327.

caso de la República Mexicana, y el objeto de la presente investigación es precisamente la aplicación de las contribuciones de mejora en un municipio de México.

Además, no se le puede denominar como lo hace Sánchez Gómez, como una contribución intermedia entre los impuestos y los derechos, ya que las contribuciones de mejoras son de naturaleza distinta a dichos tributos, como lo explicaremos más adelante al observar las diferencias.

Para explicar aún mejor la naturaleza de las contribuciones de mejoras, Antonio Jiménez González, en su libro *Lecciones de Derecho Tributario* coincide con los demás autores en cuanto a que el objeto de las contribuciones de mejoras es la “la percepción de un beneficio particular derivado de una obra pública.”<sup>92</sup>

Dicho autor explica, dentro del objeto de las contribuciones de mejoras a que se refieren los autores con el beneficio diferencial o ventaja que reciben los gobernados con la ejecución de una obra pública, como sigue:

*El Estado realiza en ocasiones determinadas obras públicas, apertura de una calle por ejemplo, que por su condición de tal produce un efecto benéfico sobre la sociedad en general. Sin embargo, es posible que por la naturaleza de la obra **además de la sociedad en general, resulten beneficiadas en forma particular, diferente y de manera adicional a como lo son en su condición de integrantes de dicha sociedad determinadas personas**, beneficio que puede traducirse en el incremento de valor de su propiedad inmobiliaria.*<sup>93</sup>

*Exigencias de justicia estimulan a impedir que una minoría social se beneficie en forma adicional al resto de la sociedad, incremento de valor de*

---

<sup>92</sup> Jiménez Gonzáles, Antonio. *Lecciones de Derecho Tributario*. 9ª ed., Thomson, p. 102.

<sup>93</sup> *Ibid.*, p. 103.

*sus propiedades, a costa del sacrificio de la comunidad en general, por lo que habrá que colmar tal reclamo mediante una medida que permita que el sector de los beneficiarios particulares de la obra hagan su aporte para su financiamiento en proporción a la cuota de beneficio diferencial percibido de ella. Justo a tal reclamo responde la contribución de mejoras.<sup>94</sup>*

Considero acertada la reflexión de este autor al considerar que la idea de las obras públicas es para uso y disfrute de la sociedad, sin embargo existen personas que además de lo anterior, tienen sus propiedades ubicadas en una zona que por la ejecución de la obra incrementaron su valor, a diferencia de los ciudadanos que no cuentan con dichas propiedades. Por ello, dicha ventaja es una manifestación de riqueza o capacidad económica que permite al legislador imponer un tributo al respecto. El mismo autor define la situación que grava a las contribuciones de mejoras de una manera adecuada conforme a lo siguiente:

*La contribución de mejoras tiene como elemento objetivo del hecho generador de la obligación de pago del tributo a título de tal la percepción de un beneficio individual y adicional al experimentado por el resto de las personas en su condición de miembros de la sociedad por parte de ciertos sujetos. Beneficio que bajo su modalidad más común se traduce normalmente en el incremento de valor de un bien inmueble de su propiedad y que sólo es imputable a dicha obra pública, pero que bien puede asumir otras modalidades dependiendo de la obra pública<sup>95</sup>*

El texto transcrito define el objeto del beneficio individual y adicional, traducido en el incremento de valor del inmueble propiedad del sujeto pasivo y que dicho beneficio necesariamente sea con motivo de una obra pública. Esto quiere decir, que para que exista la contribución de mejora es un beneficio derivado de una obra pública, de lo que se colige que los dos elementos deben coexistir para la

---

<sup>94</sup> *Idem.*

<sup>95</sup> *Ibid.*, p. 104.

existencia del tributo, ya que si existe la obra, pero no el beneficio, no habría manifestación de riqueza gravable y, si existe beneficio sin obra pública, el incremento de valor inmobiliario atendería circunstancias distintas que deberá gravarse tal vez por el impuesto predial.

Ahora bien, Jiménez, diversifica los elementos del objeto de las contribuciones de mejoras conforme a lo siguiente:

***Incremento de valor.*** La percepción de un beneficio consistente en el incremento de valor de un bien inmueble propiedad de determinadas personas integrantes de una colectividad.<sup>96</sup>

***Relación causal.*** La existencia del nexo causal, es decir, la relación de causa a efecto entre el referido beneficio y una particular obra pública llevada a cabo por el Estado.

***Beneficio diferencial y adicional.*** Que los perceptores del beneficio constituyan un determinado sector de la sociedad y no su totalidad, dado que el elemento clave lo conforma justo la cuota percibida de beneficio diferencial entre el obtenido por la sociedad en su conjunto producido por la obra pública en su condición de tal y la experimentada en forma adicional sólo por determinadas personas en su calidad de propietarios de bienes inmuebles dentro de un determinado perímetro aledaño a la obra pública.

Lo anterior presupone que el universo de los beneficiarios y por ende de los contribuyentes nunca podrían ser los integrantes de la sociedad en su conjunto, ya que si ello aconteciera, por percibir todos la misma cuota de beneficio de una determinada obra, no cabría la configuración de un tributo a título de contribución de mejoras por carecerse de causa para ello, el

---

<sup>96</sup> *Idem.*

*beneficio diferencial que perciben unos cuantos de una determinada obra pública.*

*De no darse el segundo atributo del beneficio se estaría ante un supuesto de indemnización en favor del perjudicado con la obra pública.<sup>97</sup>*

Lo que el autor establece sobre la manifestación de riqueza gravable de las contribuciones de mejoras, que solamente puede darse cuando la obra pública genere el beneficio a través del incremento de valor del inmueble con motivo de ésta, lo que denomina el beneficio diferencial, ya que este último concepto es lo que distingue al sujeto del tributo del resto de la sociedad que también se beneficia con la obra, pero no incrementa su riqueza patrimonial.

Considero que Jiménez hace una diferencia adecuada de las contribuciones del mejoras con los impuestos y los derechos por lo siguiente:

En cuanto a los impuestos, señala que el elemento objetivo del hecho generador está constituido por un evento revelador de capacidad contributiva, vinculado sólo a circunstancias personales de su realizador, por ejemplo: obtención de honorarios, y no vinculado relacionado con alguna conducta estatal. Por el contrario, el elemento objetivo de la contribución de mejoras, en su producción en nada participa el sujeto finalmente contribuyente, sino que su actualización sólo es imputable a la acción del Estado.<sup>98</sup>

Por lo que toca a los derechos, el elemento objetivo del hecho generador está constituido por una conducta del Estado que tiene por destinatario a un sujeto en lo individual y que eventualmente puede o no resultarle benéfica. En la contribución de mejoras, si bien es cierto que interviene la acción del Estado en la

---

<sup>97</sup> *Idem.*

<sup>98</sup> *Ibid*, p. 105.

producción de su elemento objetivo, realización de la obra pública, sin embargo, aquella jamás tiene un destinatario particular e identificable como en los derechos, sino que es la sociedad en su conjunto la que tiene tal carácter. Como segundo rasgo distintivo entre ambas figuras tributarias debe precisarse que, mientras para los derechos basta con que la conducta del Estado tenga como destinatario a un sujeto en lo particular, que a la postre se convertiría en contribuyente, en el caso de las contribuciones de mejoras es preciso que determinada acción del Estado, sin estar destinada a particulares y específicos produzca un concreto y mensurable beneficio que puede revestir diversas modalidades, siendo la más usual producir un incremento de valor de la propiedad inmobiliaria de un sector de la sociedad. La revaloración de la propiedad inmobiliaria es un subproducto de la obra pública, es decir, un efecto reflejo de ella en virtud de que no ha constituido un resultado buscado por la autoridad en el momento de realizar la obra.<sup>99</sup>

En cuanto a las diferencias de las contribuciones de mejoras con los impuestos, consideramos adecuado que éste último grava a las circunstancias personales del sujeto, como el consumo, su patrimonio y sus gastos, cuando en las contribuciones de mejoras la situación personal de riqueza varía pero por una actividad del estado donde no interviene la voluntad del sujeto.

Estoy de acuerdo con el autor en las diferencias entre derechos y contribuciones de mejoras, solamente en lo que propone respecto a que en los derechos no generan necesariamente un beneficio patrimonial al contribuyente, en lo que difiero es en la aseveración de que las contribuciones de mejoras no tienen destinatarios específicos, cuando ello, no necesariamente puede ser cierto, ya que así como existe planeación en la ejecución de la obra pública, también previo a la misma, se puede crear una zona de afectación, que si bien es cierto, se desconoce el importe del beneficio que obtendrán, se puede determinar quiénes son los que recibirán ese beneficio adicional; en consecuencia, pueden ser

---

<sup>99</sup> *Idem.*

identificables los contribuyentes aun cuando no se sepa el importe del beneficio diferencial.

#### **1.4.4. Tesis de determinación de las contribuciones de mejoras**

En lo que respecta a Rubén Aguirre, indica pasos para la determinación y a su vez coincide con la tesis del incremento no ganado, ya que resalta que "1)es necesario establecer el porcentaje que será sufragado por los contribuyentes mediante tributos especiales; 2)proceder a cuantificar económicamente el beneficio especial reportado, y 3)determinar la cuota del tributo -especial con base en los límites antes señalados, a saber, que éste no exceda el beneficio especial y que la suma de la tributación especial no supere al porcentaje del gasto que están obligados a cubrir. Por último, si el Estado se excede en el ejercicio de su potestad tributaria, los perjudicados por ese exceso tendrán que ocurrir a los correctivos legales que en cada Estado se establezcan. En México, las leyes que determinen tributos especiales, sin señalar, por concepto de beneficio general, reducción en acción al gasto público determinado, son inequitativas y en tal virtud procede el -correctivo jurisdiccional respectivo."<sup>100</sup>

De esta manera, existen dos tesis que expone el autor Adolfo Arrijo Vizcaíno que se contraponen entre sí y que para efectos de la investigación serán susceptibles de análisis para adoptar la más conveniente y que revista los principios constitucionales exigidos, a saber son:

##### **1.4.4.1. Tesis del incremento no ganado**

Arrijo manifiesta que cuando un particular adquiere un bien inmueble ubicado en una zona no urbanizada de una ciudad a un precio relativamente bajo, lo hace, por regla general, con el propósito de especular. La especulación consiste en que

---

<sup>100</sup> Aguirre Pangburn, Rubén Octavio. *Los Tributos Especiales en la Doctrina y en la Legislación Mexicana*. Tesis, México, 1966, pp. 117-119.

dicho particular, después de su adquisición, se concreta a esperar a que, debido al inevitable crecimiento de la propia ciudad, el Estado se vea obligado a llevar a cabo en la zona de ubicación del predio las llamadas obras de urbanización o de infraestructura, como también se les conoce, y que normalmente consiste en pavimentación, construcción de banquetas, atarjeas, redes de suministro de agua potable, alumbrado público, sistema de recolección de basura, vigilancia policial, áreas verdes, etc. Al concluirse estas obras, en forma automática e inmediata el predio de que se trate aumenta de valor, puesto que, comercialmente hablando, siempre tendrán una mayor cotización los inmuebles ubicados en zonas urbanizadas que los que se encuentran en áreas donde no se disfruta de los servicios ciudadanos fundamentales. Por consiguiente, después de un determinado período, el particular ha visto incrementarse el valor de su predio sin haber tenido que realizar ninguna erogación, trabajo o esfuerzo para lograrlo; simplemente se ha concretado a dejar que el tiempo transcurra y a que el Estado tenga que cumplir con el ineludible deber de suministrar los correspondientes servicios públicos de urbanización. Por lo tanto, debido a la acción económica y material del Estado, el particular de nuestro ejemplo obtiene un incremento o plusvalía en el valor comercial del inmueble de su propiedad, sin haber hecho absolutamente nada para ganarlos; por eso, los economistas ingleses del siglo pasado definieron atinadamente esta situación como la de un "incremento no ganado," puesto que mediante ella se facilita el rápido enriquecimiento de los adquirentes de predios en zonas semiurbanas, pero susceptibles de urbanización a corto o mediano plazos.<sup>101</sup>

#### *"TESIS DEL INCREMENTO NO GANADO"*

- *OBJETO GRAVABLE: Todos los bienes inmuebles ubicados en la periferia de las obras y servicios de urbanización llevados a cabo por el Estado.*

---

<sup>101</sup> Arrijo Vizcaíno, *op. cit.*, pp. 417-418.

- *CONTRIBUYENTES: Todos los propietarios de los inmuebles de referencia.*
- *BASE GRAVABLE: Plusvalía o utilidad obtenida por cada contribuyente en el valor comercial de su predio como consecuencia de las obras y servicios de urbanización.<sup>102</sup>*

Por lo que en esta tesis se deben actualizar esos tres elementos.

#### **1.4.4.2. Tesis de Recuperación del Costo de la Obra**

Mientras los seguidores de la teoría del "Incremento no Ganado" consideran que debe gravarse indefectiblemente la plusvalía, o sea, el aumento en el valor de la propiedad raíz del contribuyente, experimentado como consecuencia de la actividad estatal, la llamada segunda tendencia no se inclina por gravar dicha plusvalía, sino por convertir a las contribuciones especiales en un instrumento al servicio del Fisco para lograr la recuperación del costo que las obras y servicios que beneficiaron a los causantes.<sup>103</sup>

##### *"TESIS DE LA RECUPERACIÓN DEL COSTO"*

- *OBJETO GRAVABLE: Todos los bienes inmuebles ubicados en la periferia de las obras y servicios de urbanización llevados a cabo por el Estado*
- *CONTRIBUYENTES: Todos los propietarios de los inmuebles de referencia.*

---

<sup>102</sup> *Ibid*, p. 419.

<sup>103</sup> *Idem*.

- *BASE GRAVABLE: Costo de las obras y servicios de urbanización distribuido entre los contribuyentes.*<sup>104</sup>

Para determinar la integración de la tesis de la recuperación del costo de la obra, tiene que analizarse el objeto gravable partiendo de la ubicación de cada inmueble en relación a la obra a realizar, asimismo, establecer a los contribuyentes incluidos en el supuesto, es decir, los propietarios de los inmuebles a afectar de forma positiva con el aumento del valor de los mismos, vinculando la base gravable.

## **1.5 ANÁLISIS DE LOS PARÁMETROS CONSTITUCIONALES PARA LA DETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES DE MEJORAS**

### **1.5.1. Las garantías tributarias establecidas en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.**

Para poder establecer los parámetros de constitucionalidad de las contribuciones de mejora, me avocaré a analizar primeramente los principios constitucionales que deben de prevalecer en cualquier tipo de contribución dentro del sistema jurídico mexicano, enfocándome en las contribuciones de mejoras objeto de la presente investigación, analizando a su vez, los principios con lo que establece la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, debido a que es mucho más comprensible mi propuesta si se analiza la norma que en materia de dicha contribución es aplicable al municipio de Mexicali, observando sus aciertos u omisiones y contravenciones constitucionales para llegar a conclusiones y propuestas adecuadas para sentar las bases para que a la postre se desarrolle un sistema constitucional.

En este sentido, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es la norma fundamental que acoge las bases del sistema tributario mexicano, por lo

---

<sup>104</sup> *Ibid*, pp. 419-420.

que toda disposición legal que transgreda la Constitución será susceptible de invalidarse por ser contraria a ésta. Por ello, se reitera la importancia de que se analice cualquier institución jurídica tributaria a la luz de la Constitución, para que el Estado establezca tributos justos encaminados a una correcta política recaudatoria sólida.

La Constitución Federal aborda a los principios tributarios a través de su artículo 31 fracción IV, que señala lo siguiente:

**Artículo 31.** Son obligaciones de los mexicanos:

[...] **IV.** Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Se destacan las garantías tributarias que dentro de la obligación constitucional de contribuir, también se establecen los límites en la creación de tributos hacia el estado, y la doctrina las ha definido en cuatro garantías, a saber: fin de gasto público, legalidad, proporcionalidad y equidad, de lo que se puede considerar que para cualquier contribución que no contenga estos límites, no se puede señalar que nos encontramos frente a un tributo constitucional.

## **1.5.2. Principios tributarios**

### **1.5.2.1. El principio o garantía de legalidad**

Adolfo Arriola señala que la parte final de la fracción IV del artículo 31 de nuestra Constitución Política establece que deben contribuirse a los gastos públicos "*de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes,*" ratificando mediante

esta última frase el Principio de la Legalidad tributaria que hemos venido invocando consistentemente desde el principio de este artículo.<sup>105</sup>

En tales condiciones, nuestra Ley Suprema viene a confirmar el postulado básico del Derecho Fiscal relativo a que toda relación tributaria debe llevarse a cabo dentro de un marco legal que la establezca y la regule. Por tanto, está haciendo referencia a la llamada "piedra angular" de la disciplina que estudiamos, expresada a través del célebre aforismo latino: "nullum tributum sine lege" (no puede existir ningún tributo válido sin una ley que le dé origen).<sup>106</sup>

También Francisco Cárdenas indica que al disponerse en el artículo 31 fracción IV, de la Constitución Federal, que las contribuciones que se tiene la obligación de pagar para sufragar los gastos públicos deben de estar establecidas por las leyes, en realidad se reitera la garantía contenida en el párrafo segundo del artículo 14 de nuestra Ley Fundamental, que ordena que nadie puede ser privado de sus propiedades, posesiones o derechos, si no es conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.<sup>107</sup>

Para nuestro multicitado autor Sergio Francisco de la Garza, todos los tributos constituyen obligaciones ex-lege, es decir, la fuente de ellas está representada por la conjunción de un presupuesto establecido en la Ley (presupuesto, hecho imponible, hipótesis de incidencia) y un hecho de la vida real que se ajusta perfectamente a la hipótesis.<sup>108</sup>

---

<sup>105</sup> *Ibid*, pp. 250-251.

<sup>106</sup> *Ibid*, p. 251.

<sup>107</sup> Cárdenas Elizondo, Francisco. *Introducción al Estudio del Derecho Fiscal*. Ed. Porrúa, México, 2011, pp. 397-398.

<sup>108</sup> De la Garza, *op. cit.*, p. 323.

### 1.5.2.2. El principio del destino al gasto público

El autor Francisco Cárdenas hace referencia a otra garantía consignada en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, respecto al destino al gasto público, requisito sin el cual no puede ser válido el establecimiento de las contribuciones que no tengan por objeto satisfacer las funciones y servicios que el Estado debe presentar a la colectividad.<sup>109</sup>

Para Valdés Villarreal, cuando se compruebe que los ingresos recaudados no serán aplicados a los gastos públicos, se puede estimar que la aportación coactiva de bienes por los particulares deja de ser contribución y se convierte en una exacción arbitraria.<sup>110</sup> El mismo autor sostiene que para que un gasto sea público es necesario que:

La asignación de fondos sea para expensar una atribución o competencia constitucional de la Federación, o de los Estados, o de los municipios; quien haga el gasto sea la administración pública, centralizada o descentralizada, o de los otros poderes de la Unión, de los Estados o de municipio; que se haga mediante una autorización consignada en el presupuesto anual de egresos, o por una Ley posterior que convalide el gasto.<sup>111</sup>

De la Garza analiza el principio del gasto público y anota que para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional; segundo, que sea equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si faltan todos o uno de esos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo establecido por la Constitución, ya que ésta no concedió una facultad omnímoda para establecer las

---

<sup>109</sup> Cárdenas Elizondo, *op. cit.*, p. 403.

<sup>110</sup> Valdés Villarreal, Miguel. "Principios Constitucionales en Materia Fiscal" en *Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana*, Núm., 13, Sección de Previa, México, 1981, p. 337.

<sup>111</sup> *Idem.*

exacciones que, a juicio del Estado, fueren convenientes, sino una facultad limitada por esos tres requisitos."<sup>112</sup>

### **1.5.2.3. El Principio de proporcionalidad.**

Con base en lo anterior, Adolfo Arrijo Vizcaíno hace una separación de la Proporcionalidad y la Equidad para establecer sus diferencias e inicia retomando la definición de Sierra Rojas: "Proporción es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con un todo o entre cosas relacionadas entre sí."<sup>113</sup>

Así, el Maestro Arrijo determina que el Principio de Proporcionalidad implica, por una parte, que los gravámenes se fijen en las leyes de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior que las de medianos y reducidos recursos; y por la otra, que a cada contribuyente individualmente considerado, exclusivamente la ley lo obligue a aportar al Fisco una parte razonable de sus percepciones gravables.<sup>114</sup>

Por otro lado, José Rivera Pérez, establece que la proporcionalidad (atiende), básicamente, a los factores de economicidad del impuesto, proporción que ha de establecerse decíamos, contemplando la redundancia del tributo en el fenómeno de la capitalización nacional, así como en el impulso o refrenamiento de actividades frente al desarrollo general de la economía del país. Como ha de considerarse la actividad de producción frente a múltiples actividades de servicio, inclusive al servicio de diversión, así como frente a actividades de especulación. Pero claro, esta máxima y extrema relatividad del concepto de proporcionalidad, obliga a pensar en la proporcionalidad de las fuentes tributarias y de las tarifas

---

<sup>112</sup> De la Garza, *op. cit.*, p. 324.

<sup>113</sup> Arrijo Vizcaíno, *op. cit.*, p. 243.

<sup>114</sup> *Idem.*

unas frente a otras. En la proporcionalidad, insistimos, ha de considerarse el tributo en relación a la economía general.<sup>115</sup>

#### **1.5.2.4. El Principio de Equidad.**

Arrijoa considera nuevamente al doctor Andrés Serra Rojas, quien señala que por equidad debemos de entender "una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber o de la conciencia, más que por los mandatos de la justicia o de la ley."<sup>116</sup>

El Jurista Margáin Manautou estima a su vez que un tributo será equitativo cuando su impacto económico "sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación."<sup>117</sup>

Arrijoa define el Principio de Equidad como la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo crédito fiscal; los que, en tales condiciones, deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada causante. En esencia, la equidad atiende a la igualdad en la regulación de todos los elementos integrantes del crédito fiscal, con excepción de las tasas, cuotas o tarifas. Es decir, la norma jurídico-tributaria no debe establecer distinciones concediendo, por ejemplo, mayores plazos de pago para unos causantes que para otros, sancionando con diferente severidad el mismo tipo de infracción, etcétera; cuidándose tan sólo, en acatamiento del ya analizado Principio de Proporcionalidad, de que las tarifas,

---

<sup>115</sup> Rivera Pérez Campos, José. *Revista de Investigación Fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público*, No. 51, México, marzo de 1970, pp. 71-90.

<sup>116</sup> Arrijoa Vizcaíno, *op. cit.*, p245.

<sup>117</sup> Margáin Manautou, Emilio. *La Constitución y algunos aspectos del Derecho Tributario Mexicano*, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, México, 1967, p. 100.

cuotas o tasas impositivas contengan diferencias porcentuales a fin de que cada quien contribuya según el volumen de ingresos, utilidades o rendimientos gravables que perciba.<sup>118</sup>

Una vez señalados el significado de los principios tributarios, se realizará el análisis de los principios tributarios con relación a las contribuciones de mejoras de la siguiente manera:

### **1.5.3. Análisis de los principios tributarios para las contribuciones de mejoras**

#### **1.5.3.1 Análisis de la legalidad tributaria para las contribuciones de mejoras**

Este principio dispone, de acuerdo a la lectura de la norma constitucional, que las contribuciones se realizan conforme a la leyes, lo que implica que se establezcan en las leyes respectivas.

Sobre este principio, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido una definición del principio de legalidad de las contribuciones, argumentando lo siguiente: “que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante.”<sup>119</sup> Esta

---

<sup>118</sup> Arrijo Vizcaíno, *op. cit.*, pp. 246-247.

<sup>119</sup> Época: Séptima Época, Registro: 232797, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Volumen 91-96, Primera Parte, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: Página: 173, IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

interpretación que dio la Corte al texto Constitucional determina que el gobernado debe tener la certeza de que las cargas y obligaciones de manera impositiva no sean capricho de la autoridad y que éstas no influyan en los alcances e importes de la contribución, de tal forma que se evite que el fisco incurra en arbitrariedades, por lo que la forma idónea para garantizar la seguridad jurídica requerida, es a través de la creación de contribuciones por medio de un proceso legislativo en la que se establezcan las contribuciones.

No obstante, se debe establecer si la reserva de Ley que la Constitución ha establecido refiere a todo lo relacionado con las contribuciones o sólo a una parte de ellas, es decir, si todo, inclusive, la forma de pago y los beneficios fiscales, deben estar constreñidos en la Ley; a lo cual, la Corte estableció en diversa jurisprudencia: “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.”<sup>120</sup> De dicho criterio se observa que acorde a la doctrina, el Supremo Tribunal de México estableció el criterio de que por lo menos los elementos constitutivos de las contribuciones estuvieran en ley, dando como posibilidad los sujetos, objeto, base, tarifa y época de pago. Lo cual, de acuerdo a la tesis no es absoluto, sino que fue una forma descriptiva mas no limitativa de establecer elementos esenciales de las contribuciones que deben de establecerse en Ley, y ello no constituye solamente

---

<sup>120</sup> Época: Séptima Época, Registro: 232796, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Volumen 91-96, Primera Parte, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: Página: 172, IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.

elementos para el establecimiento de tributos, sino que además se avoca a que lo relacionado a su cobro se encuentre positivado en una norma que sea resultado de un proceso legislativo. Por ello es importante destacar que la reserva de Ley aplica para cualquier cuestión que tenga relación con las contribuciones que pudiese afectar a los demás principios o garantías tributarias como lo son la proporcionalidad, equidad y gasto público en perjuicio de los gobernados.

En este sentido, se debe atender la doctrina en cuanto a este principio, ya que para Torruco Salcedo el principio debe denominarse de reserva de Ley y no de Legalidad,<sup>121</sup> por lo cual, define la reserva de Ley como:

Mientras tanto, la reserva de Ley es una norma sobre la normación y sobre la producción normativa, lo que implica que nos encontramos ante un principio formal que está directamente relacionado con las fuentes del Derecho, consistiendo su principal función en delimitar las materias que deberán ser producidas exclusivamente por la Ley. Si trasladamos el principio en estudio al ámbito tributario, tenemos que todos o algunos de los elementos referentes a la materia tributaria deben ser regulados por Ley. Para que dicho principio sea realmente efectivo es necesario que venga establecido al nivel constitucional y que la Constitución sea rígida.

En el derecho mexicano el principio de reserva de Ley en materia tributaria se encuentra establecido en el artículo 31 fracción IV de la Constitución mexicana, que señala “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.” Esta faz de la reserva de Ley es conocida como su aspecto positivo.<sup>122</sup>

---

<sup>121</sup> Torruco Salcedo, Sitali. *Manual de Derecho Tributario*. Ed. Porrúa, México, 2008, p. 15.

<sup>122</sup> Torruco Salcedo, *op cit.*, p. 16

Aquí el autor hace un aporte al señalar que el principio de reserva de Ley debe establecerse en rango Constitucional, lo cual es acertado, ya que de otra forma en el sistema de jerarquía de normas en México, no se pudiese invalidar una norma por contravenir otra de igual jerarquía a menos que fuese contra los derechos humanos o inconvencional, situación que no es materia del presente estudio.

Narciso Sánchez Gómez aborda el principio de reserva de Ley de la siguiente forma:

[...] ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.<sup>123</sup>

Señala el autor referente a la consecuencia de que no estén previstos en Ley los elementos esenciales de las contribuciones.

Por último y debido a que en la doctrina no encontré cambio de criterio del principio de legalidad, me refiero a Sergio Francisco de la Garza quien apunta lo siguiente:

*El principio de legalidad significa que la ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, esto es, los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación; por lo que todos*

---

<sup>123</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, p. 154.

*esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa. La Ley debe establecer también las exenciones.*<sup>124</sup>

De lo expuesto se concluye que cualquier tipo de contribución deberá estar contenida en una Ley para considerarse constitucional, bajo ese orden de ideas, se analiza la Ley de Urbanización del Estado de Baja California para determinar si en su contenido se da cumplimiento al principio de reserva de Ley anotado de la siguiente manera:

### **Sujetos**

Conforme a lo analizado en el marco teórico, al sujeto activo de la relación jurídico-tributaria le corresponderá a la autoridad, ya sea Federación, Estado o Municipio, aclarando que de conformidad al análisis realizado referente al artículo 115 Constitucional, le corresponde de manera originaria, que el ingreso que se recaude sea a favor de la hacienda pública municipal.

Asimismo, el sujeto pasivo será el destinatario de la obligación tributaria, quien de acuerdo a la Ley le corresponderá a quienes encuadren en el hecho imponible.

Para los efectos de la Ley de Urbanización del estado, en lo que refiere a los sujetos de las contribuciones de mejoras, se ha identificado la existencia de dos tipos de mecanismos para determinar el tributo de acuerdo a los siguiente:

El sistema de plusvalía de acuerdo a la Ley de Urbanización, no tiene una definición en concreto, tampoco establece claramente sus alcances y los presupuestos bajo los cuales se debe desarrollar, sin embargo, la propia legislación en su artículo 79, señala, por exclusión, que dicho sistema es aplicable en virtud de no ser de beneficio general para los habitantes de las ciudades, o no abarquen una extensa zona de gran influencia de beneficio en las mismas. Esta

---

<sup>124</sup> De la Garza, *op. cit.*, p. 265.

definición se complementa con los artículos 3 y 68 de la Ley, debido a que el primero establece que las obras son objeto de la contribución en cualquiera de los sistemas, sin embargo, el segundo precepto señala que tipo de obras son las susceptibles de derramarse (formar la base gravable de la contribución), que son: las de apertura de nuevas vías públicas; las de pavimentación, rectificación, ampliación, prolongación y **mejoramiento de vías públicas ya existentes**; las de agua potable, alcantarillado sanitario y alcantarillado pluvial; las de electrificación necesarias para dotar a los centros de población de fluido eléctrico o para mejorar las ya existentes; y, las obras de regeneración urbana de aquellas zonas de los centros de población que se requieran.

De lo anterior, concluyo que el sistema de plusvalía solamente es aplicable para obras de beneficio a la ciudad o cuyo beneficio sea para una extensa zona, además acotado a las obras antes señaladas, porque las demás obras objeto de las contribuciones de mejoras no están contempladas en el procedimiento para determinar la base gravable del tributo.

Ahora bien, es preciso manifestar que el sistema de cooperación para determinar las contribuciones de mejoras tampoco contempla una definición clara, sin embargo la propia Ley de Urbanización señala qué tipo de obras que no sean de zonas extensas de beneficio o de gran influencia, son aplicables conforme al artículo 94 de dicha normatividad, como son las siguientes: pavimentación, construcción de guarniciones y banquetas, obras de alumbrado, ornato y seguridad, y nuevas vías públicas, construcción y creación de plazas, jardines, parques y campos deportivos. Este tipo de obras, salvo que no sean de beneficio para las ciudades, se deben ejecutar bajo el sistema de cooperación.

Para cualquiera de los dos sistemas, la Ley de Urbanización, de conformidad con un análisis de los artículos 2, 7, 16, 55 y 94 de la Ley, señalo lo siguiente:

Sujeto activo: Las autoridades facultadas para exigir la contribución:

- I.- La Secretaría de Infraestructura y Desarrollo Urbano;
- II.- La Junta de Urbanización del Estado;
- III.- Las Comisiones Estatales de Servicios Públicos;
- IV.- Derogado;
- V.- La unidad administrativa en materia de obras públicas de los Ayuntamientos;
- VI.- Los Consejos de Urbanización Municipales; y,
- VII.- Las Entidades de la Administración Pública Estatal y Municipal que tengan por objeto realizar obras de urbanización en los términos de esta ley.

Sujeto pasivo:

- I.- Los propietarios de los predios comprendidos en la zona beneficiada por las obras;
- II.- Los poseedores de dichos predios, en los siguientes casos:
  - a) Cuando el predio **no tenga propietario, éste sea desconocido, o exista controversia judicial** acerca de la persona que tenga tal carácter.
  - b) Cuando reciban la posesión con motivo de un contrato que en lo futuro obligue al propietario a transmitirle la propiedad del inmueble.
- III.- La Institución fiduciaria en el caso de inmuebles sujetos a fideicomiso, con cargo a la persona que al ejecutarse el fideicomiso quede como propietaria del inmueble; y
- IV.- El propietario del terreno, cuando el de la construcción sea distinto.

De acuerdo al principio de legalidad que hemos advertido, la Ley de Urbanización tiene definidos los sujetos como elemento esencial de las contribuciones, sin embargo, hay precisiones que se deben hacer porque existen inconsistencias que irrumpen con el principio anteriormente explicado, a saber:

En cuanto al sujeto activo, si bien se cumple referente a la legalidad de determinar quiénes son los titulares de las contribuciones de mejoras, podemos destacar que

son varias las autoridades que se encuentran en posibilidades de determinar y recaudar el tributo, sin embargo, se destacan a las autoridades estatales que acorde al principio de legalidad se encuentran adecuadamente determinadas, pero en lo concerniente a la inconstitucionalidad por invasión de esferas competenciales, se actualiza porque los dispositivos que les dan vigencia trastocan al artículo 115 Constitucional, dado a que la mejora a la propiedad inmobiliaria es a favor de la hacienda pública municipal y no Estatal como se explica en el capítulo correspondiente.

Asimismo, se destaca que en cuanto al sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, se refiere a los propietarios y poseedores en su mayoría, sin embargo para efectos de los poseedores de inmuebles, no le es asequible el beneficio directo y específico por la obra, es decir, quien posee el inmueble no puede disponer del mismo por no ser el propietario, por lo cual, no se le puede dar la calidad de sujeto pasivo porque se desvanece la definición legal que el propio Código Fiscal del Estado establece:

*ARTICULO 10.- Son Contribuciones de Mejoras las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.*

En este sentido, es clara la definición del tributo en cuanto al sujeto pasivo, en sentido de que el beneficio debe ser directo, no puede traducirse de otra forma que no sea un incremento en su patrimonio, ya que es la forma que de manera objetiva de medir la capacidad contributiva del gobernado en torno al principio constitucional de proporcionalidad que más adelante se abordará, de tal forma que los posibles beneficios morales, de calidad de vida o de estatus social por ejecución de obras públicas, que son de carácter subjetivo, son difícilmente medibles para determinar la base gravable o capacidad económica del sujeto, por lo que la manera idónea es la riqueza manifiesta a través del incremento patrimonial del que se beneficia.

De ahí que sea importante señalar quién es quién se beneficia de manera directa o incrementa su patrimonio, porque de acuerdo a la definición de las contribuciones de mejoras, los sujetos pasivos u obligados al pago de la contribución solamente pueden ser los beneficiarios.

De lo anterior se colige que el propietario de un inmueble afectado por una obra pública es quién obtiene el beneficio por el incremento de valor de la propiedad, sin embargo y acorde a lo establecido por la Ley de Urbanización del Estado, los poseedores también son sujetos de pago, de lo cual surge la duda de si realmente se beneficia un poseedor, porque de no recibir el beneficio, es inconstitucional dicha norma, al establecer una carga económica a un particular que no se beneficia con la ejecución de una obra, que no es un tema de principio de reserva de ley, sino de una Ley viciada por la desproporcionalidad de un tributo.

Para entender si el posesionario se beneficia es necesario entender el concepto de posesión, que lo establece el artículo 781 del Código Civil para el Estado de Baja California, que dicta que es poseedor de una cosa el que ejerce sobre ella un poder de hecho, sin embargo, ello no le da la calidad de propietario para poder disponer en su beneficio de la cosa o inmueble como bien lo refiere el artículo 821 de dicho Código, en el que se define la propiedad de disfrutar y disponer de la cosa. De tal suerte que puede existir posesión de una cosa sin que genere beneficio alguno.

Lo anterior se corrobora con análisis del Código Civil, que no es el tema de estudio, pero sí es relevante para señalar que no todo posesionario puede ser sujeto de la contribución de mejora, ya que los arrendatarios, usufructuarios o todo aquel que tenga una posesión derivada conforme al artículo 782 del propio Código en mención. Máxime que aun cuando el artículo 789 le da al poseedor una presunción de propietario, ello no le da el derecho de disponer de ella como tal, y por consecuencia no forma parte del patrimonio del poseedor, lo que hace

inconcuso que cualquier afectación que tenga un inmueble con motivo de una obra pública afecta al patrimonio del dueño, no del poseedor.

En este sentido, es incorrecto que la Ley de Urbanización establezca como sujeto al poseedor, cuando se desconozca el propietario o la propiedad no tenga dueño o exista una controversia judicial, ya que la Constitución Federal en su artículo 27 establece que la propiedad de las tierras y aguas comprendidas dentro de los límites del territorio nacional corresponde originariamente a la Nación, por lo cual, si el inmueble objeto de la contribución no cuenta con un propietario particular, se entiende que es de la nación, cuya representación la tiene la administración pública federal. Por ello, se contraviene el principio de reserva de ley, cuando ante la incapacidad de la autoridad para determinar el sujeto de la contribución, que es por demás claro que le corresponde al propietario, se haga por conducto de un poseedor, queriendo el legislador subsanar con la inclusión de este tipo de sujetos, las deficiencias en la administración de los catastros municipales y Registros Públicos de la Propiedad. Lo cual, en consecuencia, hace que la Ley de Urbanización sea inconstitucional al establecer como sujetos a los poseedores, dejando al arbitrio de la autoridad exactora determinar quiénes son los sujetos aun cuando no reciban beneficio alguno por la mejora de una propiedad de la cual, de manera inmediata, no pueden recibir beneficios.

Cabe destacar que existe una inconsistencia en cuanto a los sujetos de contribuciones de mejoras bajo el sistema de cooperación, de acuerdo a lo establecido por el artículo 94 de la ley de urbanización del Estado, el importe para cobro se encuentra dirigido a los propietarios y no los poseedores, por lo tanto, para calcularle a un poseedor las bases para cobro de la cuota de cooperación sería ilegal aplicable dicho precepto dado a que es estricta aplicación y no contempla a tal calidad de sujeto.

## **Objeto**

De acuerdo al artículo 10 del Código Fiscal del Estado de Baja California, se establece que el objeto es un beneficio directo por obras públicas, situación que la Ley de Urbanización del Estado de Baja California traduce para el sistema de plusvalía de la siguiente manera:

*ARTICULO 55.- Los elementos de las contribuciones de mejoras, realizadas bajo el sistema de plusvalía, son los siguientes:*

*I.- Objeto: El incremento de valor y la mejoría específica de la propiedad, que se originan como consecuencia inmediata y directa de la ejecución de obras por el sistema de plusvalía*

En concreto, el beneficio directo legislador lo determinó cuando el incremento de valor y la mejoría específica se da en la propiedad como consecuencia de una obra pública.

En cambio, en el caso del sistema de cooperación, el objeto no viene definido como la mejora al predio derivado de una obra pública. Es simplemente una omisión legislativa, lo que conlleva a señalar que en caso de que se ejecute una obra bajo el sistema de cooperación, se puede inferir que el hecho generador o el objeto se actualiza una vez concluida la obra de acuerdo al artículo 95 de la ley que refiere a los beneficiados con motivo de las obras, sin embargo no se establece que ese beneficio es derivado del incremento de valor al inmueble del particular, por lo cual, en este sistema específico, existe falta al principio de reserva de ley por no estar definido el objeto de manera correcta en una norma formalmente legislativa.

Cabe resaltar que en materia del objeto existe una falta de definición de la actividad que se grava, que, si bien es la ejecución de una obra pública, la misma debe traducirse en un beneficio particular, lo cual se establece para el sistema de plusvalía en una mejora al predio afecto por la obra. No obstante, la definición

debe de ser más clara para no dejar al arbitrio de las autoridades en determinar cuáles obras y a qué sujetos se les debe cobrar las contribuciones de mejoras, ya que la ley de urbanización omite determinar qué clase de obras y bajo qué condiciones se van ejecutar para poder determinar las contribuciones de mejoras. Esto se explica porque cabe la posibilidad de que las autoridades determinen que en una colonia ejecutarán una obra pública, como parte de su programa de obra normal, que consista en la pavimentación de una calle, y en otra, la autoridad determine la pavimentación de otra calle, aplicando las contribuciones de mejoras. Esta situación deja, a discreción de la autoridad, el establecer el objeto y los sujetos de las contribuciones de acuerdo a su conveniencia. Lo que deja en estado de indefensión a los gobernados porque debería verificarse el principio de reserva de ley, estableciendo claramente no solamente en la Ley de Urbanización sino en la Ley de Desarrollo Urbano, en el Plan Estatal de Desarrollo, en el Presupuesto de Egresos del Estado y demás normatividad aplicable en la que se pueda determinar con precisión las características de las obras, las zonas a las cuales se les va aplicar las contribuciones de mejoras y el recurso asignado para tales efectos, ya que sólo así la previsibilidad para la certeza jurídica a los gobernados se puede garantizar en este tipo de contribuciones.

Por lo anterior, podemos concluir que el objeto de las contribuciones de mejoras estará garantizado por la reserva de ley, cuando el legislador determine con precisión, de manera justificada y proporcionada, todo lo concerniente a las obras públicas que se realizarán para determinar las contribuciones de mejoras sin que quede a discreción de la autoridad, en la posibilidad de que influya en los elementos esenciales de las contribuciones.

## **Base**

En cuanto a la base como elemento esencial de las contribuciones, cuya importancia reside en la cantidad a la que se le aplicará la tasa, tenemos que para efecto de las contribuciones de mejoras, la Ley de Urbanización del Estado lo

maneja para el sistema de plusvalía de acuerdo a su artículo 55 como la superficie del predio beneficiada por la obra pública. Igualmente, para el sistema de cooperación, el artículo 81 señala que la base será la superficie del predio en relación con el artículo 94 de la Ley.

La importancia de que la base gravable se encuentre en Ley es precisamente porque es donde el contribuyente denota su capacidad contributiva, de acuerdo al tamaño del predio que forma parte del patrimonio del contribuyente. Además, en cuanto a la propiedad inmobiliaria, la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la sentencia que dio origen a la Jurisprudencia señala que: “la determinación de la base gravable de los tributos aspira a ser la expresión económica de fidelidad y exactitud de la cuantificación del hecho imponible.”<sup>125</sup>

De lo anterior se desprende que la base gravable para las contribuciones de mejoras es la dimensión del predio beneficiado, sobre la que se determinará una cuota con base en el costo de la obra sobre toda la superficie beneficiada, sin embargo, contrario lo que la doctrina y la corte han manifestado, el tamaño de un inmueble por sí mismo no es una expresión de riqueza, de incremento patrimonial o un beneficio sobre el que se paga un impuesto.

Por tal motivo, aun cuando se cumple con la obligación de establecer en Ley cuál es la base del impuesto, se hace solamente de nombre, mas no con los requisitos que debe contener una base.

---

<sup>125</sup> Época: Novena Época, Registro: 169645, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVII, Mayo de 2008, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: 2a. /J. 79/2008, Página: 152, PROPIEDAD INMOBILIARIA. LOS ORDENAMIENTOS QUE ESTABLEZCAN UN SISTEMA DE DETERMINACIÓN ALTERNATIVA DE LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO RELATIVO, RESPETAN LOS ARTÍCULOS 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y QUINTO TRANSITORIO DEL DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 23 DE DICIEMBRE DE 1999.

Por lo cual, al no estar correctamente manifestada la base para determinar el importe de esa mejoría específica del predio del contribuyente, existe ausencia de un elemento esencial de la contribución, violando el principio de reserva de Ley, de seguridad jurídica y en general del estado de derecho.

### **Tasa o Tarifa**

Tanto el sistema de plusvalía como el sistema de cooperación previstos en la Ley de Urbanización del Estado de Baja California no contemplan una tasa aplicable.

Cabe recordar que la tasa también llamada cuota o tarifa de las contribuciones, es la unidad de medida donde se parte para cobrar el tributo, llamado también tipo de gravamen, cuando se expresa en un tanto por ciento, en tanto al millar, por salario mínimo general, una cantidad de dinero concreto, y que puede darse mediante listas específicas para determinar el monto de la contribución partiendo de su base, la cual puede ser variable, diversificada, progresiva, fija, de derrama; en todos los casos debe buscarse el respeto a las garantías constitucionales de equidad y proporcionalidad.<sup>126</sup>

Bajo esta definición, podemos argumentar que este elemento esencial de las contribuciones de mejoras es imprescindible en cuanto el cumplimiento del principio de reserva de ley, dado que es la porción de la manifestación de riqueza de los ciudadanos que servirá de base para determinar el importe de la contribución a pagar. El poder judicial Federal ha sostenido que el tema de las tasas contributivas es de potestad del poder legislativo, de acuerdo a la siguiente ejecutoria:

---

<sup>126</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, p. 270.

*En tales criterios se sostiene que el aumento en las cuotas tributarias no conlleva necesariamente a que el tributo sea desproporcional, porque el legislador, en uso de la potestad que le fue concedida para imponer contribuciones puede incrementarlas o disminuirlas para ajustarlas a la tributación o simplemente para recaudar mayores ingresos públicos en función de la necesidad de cumplir con los gastos públicos del Estado, de ahí que no pueda permanecer estático el ejercicio de la potestad tributaria, dado que los artículos 31, fracción IV y 73, fracción VII, de la Constitución Federal autorizan a elevar o bajar el monto del pago de los tributos conforme se requiera para cubrir el presupuesto de egresos.<sup>127</sup>*

Sin embargo, hay estudiosos en materia fiscal que en el tema de las contribuciones de mejoras, consideran que no necesariamente debe establecerse una obligación legal sino un procedimiento administrativo, tal es el caso de Francisco Cárdenas Elizondo, que sostiene que:

*No puede hablarse válidamente de un mecanismo automático que genera la situación jurídica obligatoria, pues aceptáramos este enfoque deberíamos concluir que, una vez realizada una obra pública Federal y en forma directa a un particular, automáticamente debe surgir la obligación de contribuir, y tal planteamiento no encuentra apoyo en la realidad nacional.<sup>128</sup>*

Aun cuando el autor pretende prescindir de que la causación se fue estableciendo en la ley, opera la misma lógica para el establecimiento de cualquier otro elemento esencial de la contribución, rompiendo, en todo caso, con el principio de reserva

---

<sup>127</sup> Época: Novena Época, Registro: 161613, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXIV, Julio de 2011, Materia(s): Constitucional, Tesis: 2a. /J. 116/2011 Página: 564, IMPUESTO SOBRE LA RENTA. EL AUMENTO DE SU TASA NO VIOLA LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.

<sup>128</sup> Cárdenas Elizondo, *op. cit.*, pp. 275-276.

de ley, dado que como se ha dicho, todos los elementos esenciales de las contribuciones deben estar en un ordenamiento generado por un procedimiento de orden legislativo para cumplir con la obligación o garantía constitucional que el tributo goce de legalidad.

En el caso que nos ocupa referente a la ley de urbanización del Estado de Baja California, tenemos que de conformidad con el artículo 55 nueve se establecen todos los elementos del tributo bajo el sistema de plusvalía, una tasa impositiva, solamente se establece una cuota como a continuación se aprecia:

*ARTICULO 55.- Los elementos de las contribuciones de mejoras, realizadas bajo el sistema de plusvalía, son los siguientes:*

*V.- Cuota: Los importes a pagar por metro cuadrado, por cada sección o secciones de beneficio en que se encuentre enclavado el inmueble o predio beneficiado;*

De la lectura de dicho precepto se observa que el legislador pretendió constituir la la tasa o tarifa por una cuota, que de la lectura de la misma, significa la determinación de un importe económico por unidad de medida dentro de un inmueble beneficiado. Ello significa que no aplica dicho concepto a lo que anteriormente se dijo en una casa, más bien es parte para la determinación de la base gravable o el beneficio obtenido con la obra pública

De la misma manera, el procedimiento de cooperación establecido en la Ley de Urbanización del Estado, no contempla una tasa, inclusive no contempla la forma de cálculo para liquidar o determinar el importe a pagar por cada beneficiario, simplemente el artículo 81 de dicho ordenamiento establece que el costo de las obras se derramarán de los propietarios y poseedores en la proporción a la superficie de los predios, siendo más grave que dicha situación de acuerdo al artículo 97 queda a cargo del Consejo de urbanización municipal para fijar la forma en que se cubrirá la contribución de mejoras.

Es importante mencionar que el pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido la importancia de las tasas impositivas como elemento esencial de las contribuciones, mencionando que “el monto de la tasa impositiva no puede llegar al extremo de impedir el ejercicio de las libertades humanas, de los diferentes bienes que permiten desarrollarse, o poner en riesgo la eficacia de un principio o postulado de la propia Constitución, es decir, el porcentaje, cifra o coeficiente que se aplicará a la base imponible no debe ir más allá de los límites constitucional y razonablemente permitidos. Además, el tipo de tasa debe ser coherente con la naturaleza del tributo, pues su idoneidad a la clase de contribución es un elemento toral para establecer si con ello se vulnera o no el principio de proporcionalidad tributaria, pues lo contrario implicaría validar el tipo de tasa elegida aunque sea incorrecta por alejarse de aquella naturaleza.”<sup>129</sup> La jurisprudencia citada en relación con los criterios de la misma autoridad señalados con anterioridad revelan que, por una parte, el principio de reserva de ley señala los elementos mínimos relacionados con los tributos que deben estar en una ley para evitar las arbitrariedades de las autoridades encargadas de cobrar las contribuciones, y por la otra, la tasa además de ser elemento esencial del tributo, debe de cumplir con los requisitos constitucionales para que sea proporcional. Con ello se demuestra que si la tasa queda en manos de las autoridades como en la especie sucede, se corre el riesgo de un inminente tributo desproporcional, ya que quedaría en manos de las autoridades el poder gravar como contribución, la totalidad del beneficio obtenido por el gobernado con la obra ejecutada, y no una parte de ella para cumplir con la proporcionalidad y equidad. Sin embargo, dicho apunte tiene como finalidad recalcar que el hecho de que no se encuentre establecida la tasa adecuadamente en la Ley de Urbanización del Estado, irrumpe

---

<sup>129</sup> Época: Novena Época, Registro: 167414, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, Abril de 2009, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: P. /J. 6/2009, Página: 1130, PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. SU ANÁLISIS EN RELACIÓN CON LA TASA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS.

con los propósitos de la reserva de Ley y en consecuencia, ésta deviene inconstitucional.

De lo antes señalado en relación con el principio de reserva de ley, se comprueba que todo lo relacionado a los elementos esenciales de las contribuciones debe estar establecido en una norma derivada de un proceso legislativo para evitar que los elementos de los tributos no queden en las manos de las autoridades encargadas de cobrarlos y el ciudadano tenga siempre la certeza de que en caso de que lo beneficie una obra pública, pueda conocer todos los elementos para constatar que lo que se le está cobrando coincide con la disposición jurídica aplicable.

A lo largo de este apartado se revisó la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, que es de aplicación para todos los municipios que integran el Estado, encontrándose deficiencias en cuanto a la falta de elementos esenciales de las contribuciones.

En cuanto a los sujetos, a pesar de que se encuentran establecidos en la norma, la única crítica sería que, al incluir a los poseionarios, sin establecer la calidad de los mismos que garanticen que serán beneficiados con las obras públicas que se ejecuten a favor de los predios que poseen, ya que la posesión por sí misma no genera patrimonio como el arrendatario y el usufructuario, por lo que se corre el riesgo de imponerle un gravamen o tributo a una persona que no sea sujeto de la contribución y con el riesgo de que se le embarguen otro tipo de bienes a su nombre.

Por lo que toca al objeto de las contribuciones, el Código Fiscal del Estado, complementado con la Ley de Urbanización del Estado en cuanto al sistema de plusvalía, define que el objeto es el beneficio directo del gobernado por el incremento de valor y mejoría específica de la propiedad como consecuencia inmediata y directa de la ejecución de obras. El objeto es el hecho imponible

previsto en la Ley que contiene elementos objetivos y subjetivos, como lo clasifica García Novoa:<sup>130</sup>

Elemento objetivo: La obra pública ejecutada

Elemento subjetivo: Un beneficio singular en algunos miembros de la colectividad.

Partiendo de que, conforme a dicho autor, así se compone el objeto de la contribución de mejoras, y acorde a la Ley de Urbanización es requisito que se acredite el beneficio del contribuyente por medio del incremento de valor y mejoría específica a sus predios. Sin embargo, el problema de que se actualice el objeto para estar en condiciones de pagar una contribución de mejoras justa, no lo resuelve actualmente ni la ley ni la doctrina, porque para cumplir con la reserva de ley y no dejar al arbitrio de la autoridad este elemento esencial del tributo, se debe otorgar la certeza jurídica del objeto cuyo elemento objetivo lo constituye la obra pública y ésta no puede ejecutarse a discreción de la autoridad.

En este sentido, se debe indicar en una Ley, como parte del hecho imponible, las características que debe contener una obra bajo el esquema de contribuciones de mejoras, que contenga la obligación de determinar en el rubro de obras del presupuesto de egresos, el importe del gasto que se destinará a la obra de mejoras con su respectiva identificación, y, en la Ley de Ingresos del ejercicio fiscal en que se concluya la obra, determinar con métodos científicos la proyección del incremento de valor de los inmuebles susceptibles de afectación, determinando la cuantificación de incremento del valor por metro cuadrado de los predios de la zona de beneficio por la obra pública. Bajo este argumento, es como se podrá cumplir con el principio de reserva de Ley del objeto en toda su amplitud, acotando el margen de acción de las autoridades ante un inminente acto de molestia al gobernado por la determinación y cobro de las contribuciones de mejoras en aras también de cumplir con el artículo 16 Constitucional.

---

<sup>130</sup> García Novoa, César. *El concepto de Tributo*. Ed. Marcial Pons, Madrid, p. 272.

Asimismo, para cumplir el objeto de las contribuciones de mejoras y nazca la obligación de contribuir al gasto público, se requiere la ejecución de una obra con las características previamente determinadas en norma jurídica, porque sólo así se concretizará el beneficio proyectado de manera técnicamente justificada en una Ley, de tal forma que el hecho imponible sea cierto a los ojos del gobernado y previsible.

El objeto de acuerdo a la Ley de Urbanización del Estado de Baja California se encuentra determinado de una forma amplia, pues solamente aduce al beneficio de los predios afectados por una obra pública sin establecerse qué clase de obra y de que características se garantiza será beneficiosa a la comunidad, por lo cual no se da cumplimiento al principio de reserva de ley multicitado.

Referente a la base podemos argumentar como se dijo con anterioridad, que es la cuantía de rentas, la cosa o el valor asignado a una riqueza sobre la cual se determina el tributo,<sup>131</sup> cuyo elemento clave es el valor de la riqueza, por lo cual, en materia de contribuciones de mejoras para determinar su base, debe atenderse al incremento patrimonial del beneficiado por la ejecución de una obra pública. En este sentido, no hay duda de que en la teoría tributaria tratándose de este elemento esencial, la base es igual a la riqueza o ganancia.

Sin embargo, existen autores como Sánchez Gómez que por un lado da la definición adecuada de la base gravable, y por el otro, pone de ejemplo de base: “el costo de financiamiento de obras y servicios públicos si se trata de aportaciones de mejoras o de seguridad social,”<sup>132</sup> ejemplo que se encuentra materializado en la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, por la forma en que se determina el tributo de conformidad con los artículos 57, 70 y 81. Lo que significa que dicho ejemplo y la Ley de la materia contrastan por estar

---

<sup>131</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, pp. 269.

<sup>132</sup> *Idem.*

equivocados con referencia al significado de la base gravable porque la base consiste en el valor de la riqueza obtenido del gobernado y el costo de obra solamente en un dato que puede servir como referencia para determinar la ganancia, pero no existe un dato científico o metodológico que haya encontrado en el que se explique por qué el costo de la obra se traduce en el beneficio directo cuantificado al beneficiado, por lo que el argumento del autor y los preceptos legales que avalan la forma en calcular las contribuciones deben desestimarse.

Bajo ese tenor y para concluir lo referente al principio de reserva de ley, afirmo que la forma en que se manifieste el incremento de valor obtenido por la ejecución de una obra pública a los beneficiarios no está contenida en la Ley de Urbanización del Estado, todo refiere al costo de la obra sin establecer de qué manera se traduce en el beneficio o ganancia económica, lo que además muestra un problema de proporcionalidad, como adelante se atenderá.

#### **1.5.3.2. Análisis de la proporcionalidad tributaria para las contribuciones de mejoras**

Una vez analizado el principio constitucional de reserva de ley acorde a la doctrina y a la Ley de la materia tratándose a las contribuciones de mejoras, es preciso revisar si el principio de proporcionalidad de las contribuciones plasmado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se encuentra aplicado en la Ley de Urbanización del Estado de Baja California.

Para ello, es importante el análisis de la proporcionalidad tributaria, debido a que la estructura actual de la Ley mencionada para determinar las contribuciones de mejoras en el Estado de Baja California, no cuenta con criterios claros para obtener una relación entre el beneficio real obtenido con la ejecución de la obra y el incremento de valor del predio.

En este sentido, de acuerdo a Narciso Sánchez Gómez, “la proporcionalidad significa que cada quien tribute de acuerdo a su riqueza, ingresos o posibilidades económicas, y que esa aportación sea la mínima posible para no fastidiar, a orientar o empobrecer al contribuyente, y los que no tengan ninguna posibilidad contributiva, porque carecen de bienes o recursos pecuniarios, que queden liberados de dicha obligación como parte de lo que debemos entender como justicia fiscal.<sup>133</sup> Dicho autor es coincidente con la mayoría de los autores que estudian el Derecho fiscal, que para efectos del presente estudio, se debe destacar que la proporcionalidad de las contribuciones se cumple cuando el gobernado paga una parte de sus riquezas, evitando empobrecer al gobernado.

Han sido muchos los autores que han definido el principio de proporcionalidad, sin embargo, no es objeto del presente estudio; no obstante, cabe destacar que sí es importante la definición de este principio para efectos de las contribuciones de mejoras, ya que la determinación de los elementos de dicho tributo deberán sujetarse al estudio de la proporcionalidad tributaria, para lo cual, a Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante la ejecutoria que generó la tesis de jurisprudencia: DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV CONSTITUCIONAL, señaló lo siguiente:

*Al respecto, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o la manifestación de riqueza gravada.*

---

<sup>133</sup> *Ibid*, p. 156.

*Pues bien, de conformidad con este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad de cada sujeto pasivo, esto es, en función de su potencialidad real para contribuir a los gastos públicos, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.*

*Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos, utilidades, rendimientos o la manifestación de riqueza gravada.*

*Además, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza.*

*De acuerdo con lo anterior, la potestad tributaria implica para el Estado, a través de las autoridades legislativas competentes, la facultad de determinar el objeto de los tributos, involucrando cualquier actividad de los gobernados que sea reflejo de capacidad contributiva, de ahí que uno de los principios que legitima la imposición de las contribuciones es, precisamente, el de la identificación de la capacidad para contribuir a los gastos públicos por parte de los gobernados.*

*La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos, por traslación que deba hacerse por disposición legal o por las características propias del tributo de que se trate.*

*De lo anterior se desprende que la garantía de proporcionalidad tributaria se respeta en la medida en que se atiende a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, pues debe pagar más quien tiene una mayor capacidad contributiva y menos el que la tiene en menor proporción.*

*Corroboran lo anterior, las diversas tesis sustentadas por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS",<sup>(15)</sup> "CONTRIBUCIONES. LA POTESTAD PARA DETERMINAR SU OBJETO NO SE RIGE POR EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD, SINO POR EL DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA"<sup>(16)</sup> y "PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES."<sup>(17)</sup>*

*Por tanto, el principio de proporcionalidad tributaria radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, aportando una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o la manifestación de riqueza gravada; esto es, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los*

*causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.*<sup>134</sup>

La referida ejecutoria, establece en resumidas cuentas situaciones que deben atenderse para que una contribución sea proporcional de acuerdo al principio constitucional sujeto a análisis de acuerdo a lo siguiente:

- Aportar una parte justa de la manifestación de riqueza gravada.
- Personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.
- La disminución patrimonial debe encontrarse en proporción a la riqueza gravada.
- Las consecuencias tributarias son medidas en función de la riqueza
- La proporcionalidad se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que ve disminuido su patrimonio al pagar por concepto de esos gravámenes.

Con base a lo anterior, se establecen criterios mínimos obligatorios que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha desarrollado para dar cumplimiento al principio de proporcionalidad, en cuanto a que la proporcionalidad de un tributo solo puede partir de la riqueza medida en ingresos, utilidades o rendimientos o

---

<sup>134</sup> Época: Novena Época, Registro: 165832, Instancia: Primera Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, Diciembre de 2009, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: 1a./J. 103/2009, Página: 108, DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.

cualquier manera en que ésta se manifieste, y la obligación tributaria debe de establecerse sólo sobre la manifestación de riqueza con las actividades o situaciones de hecho que se relacionan con quien obtuvo la riqueza o sujeto tributario, es decir, la disminución patrimonial del sujeto sólo se calculará sobre la riqueza obtenida.

Esos argumentos son aplicables para cualquier clase de contribuciones, de tal suerte que en el caso de las contribuciones, conforme a su naturaleza constitucional referente a la propiedad inmobiliaria, se debe establecer la manifestación de riqueza que se grava, habida cuenta que como se señaló, si no se acredita por parte de la ley la existencia del incremento patrimonial por la actividad o situación de hecho que genera la obligación tributaria, no se puede verificar la proporcionalidad del tributo, y por ende, no sería constitucional.

Con referencia a la proporcionalidad referida a las contribuciones que gravan la propiedad raíz, ya sea por su propiedad, posesión o tenencia como su mejora, la Segunda Sala, mediante jurisprudencia, se ha manifestado en torno a ellas para que sean justas, destacando distintos elementos a considerar acorde a la ejecutoria que da origen al criterio obligatorio, señalado como a continuación se indica:

*Este Alto Tribunal ha determinado que el incremento considerable de un impuesto de un ejercicio fiscal a otro, incluso en más del cien por ciento, por sí, no puede dar lugar a estimar que se viola la garantía de proporcionalidad tributaria, toda vez que en la configuración del tributo, son múltiples los factores que se deben tomar en cuenta, como lo son, entre otros, la capacidad contributiva, la fuente de riqueza gravada y las necesidades colectivas que deben satisfacerse. Así, se desprende de las jurisprudencias sin número, sustentadas por el Tribunal Pleno(4) y la Segunda Sala(5) de este Alto Tribunal, que respectivamente se leen bajo los rubros: "IMPUESTOS, EL AUMENTO CONSIDERABLE EN EL MONTO DE LOS,*

NO DEMUESTRA NECESARIAMENTE QUE SEAN DESPROPORCIONADOS E INEQUITATIVOS" e "IMPUESTOS, INCREMENTO EN MÁS DE CIEN POR CIENTO A LOS, NO LOS CONVIERTE EN DESPROPORCIONADOS E INEQUITATIVOS."

[...]

*Aunado a lo anterior, debe tenerse en cuenta que este Alto Tribunal ha determinado que para analizar la constitucionalidad de un tributo, debe considerarse que el legislador cuenta con un amplio margen de configuración para estructurar los elementos de las contribuciones. En ese sentido, es dable afirmar que, en ejercicio de su potestad tributaria, el legislador puede incrementar los valores que se aplican para la cuantificación del tributo sin atender a un referente económico determinado, como lo es en el caso específico el salario mínimo.*

*[...]A mayor abundamiento, se estima pertinente señalar que de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 148, 149 y 151 del Código Financiero del Distrito Federal vigente en el dos mil ocho, el objeto del impuesto predial recae sobre la propiedad o posesión inmobiliaria y su base la constituye el valor catastral del inmueble de que se trate, el cual debe ser aproximado a su valor de mercado, lo que evidencia que el aludido tributo grava una manifestación aislada de riqueza, expresada a través del valor del bien inmueble de que se trate, por lo que la capacidad contributiva de los sujetos pasivos se mide, precisamente, en función del valor del bien inmueble. En este sentido, resulta aplicable por los motivos que la informan, la jurisprudencia P./J. 123/2004(6) sustentada por el Tribunal Pleno, que se lee bajo el rubro: "PREDIAL MUNICIPAL. LA REGULACIÓN DE LA MECÁNICA PARA EL CÁLCULO DEL IMPUESTO RELATIVO DEBE TOMAR EN CUENTA EN LO FUNDAMENTAL, EL VALOR DE LOS INMUEBLES."*

*Ahora bien, de acuerdo a lo expuesto y considerando lo que antecede, los valores unitarios del suelo que sirven de base para calcular el valor catastral del inmueble, en tanto deben ser equiparables a su valor de*

*mercado, se determinan atendiendo principalmente, al tipo de uso (habitacional o comercial), infraestructura y equipamiento urbano, servicios públicos y actividad comercial que prevalece en la zona donde se ubica el inmueble de que se trata, así como a la dinámica inmobiliaria (oferta y demanda) y, por ende, debe estimarse que el legislador válidamente puede considerar dichos factores para actualizar los valores unitarios del suelo, tal como aconteció en la especie.*

*En efecto, de la exposición de motivos del decreto impugnado y de la comparecencia del secretario de finanzas ante la Asamblea Legislativa del Distrito Federal para informar y detallar sobre las propuestas de reformas presentadas por el jefe de gobierno, se desprende que con el objeto de otorgar certeza jurídica a los contribuyentes del impuesto predial y simplificar el cálculo del gravamen, el legislador ordinario estimó necesario "compactar" los rangos de la tarifa y eliminar el sistema de rentas para calcular la base gravable que permitía igualar los valores catastrales de los inmuebles a su valor de mercado y, en consecuencia, "reponer la desactualización" de los valores unitarios de suelo respecto de su valor comercial, considerando para ello la información que tiene el Gobierno del Distrito Federal respecto de la infraestructura urbana y la dinámica inmobiliaria (oferta y demanda).*

*Por tanto, es dable concluir que no asiste razón al quejoso en cuanto aduce que los artículos 152, fracción I, del Código Financiero del Distrito Federal y segundo del decreto por el que se reforman diversas disposiciones del citado ordenamiento legal, publicado en la Gaceta Oficial del Distrito Federal el veintisiete de diciembre de dos mil siete, ambos vigentes en dos mil ocho, violan la garantía de proporcionalidad tributaria, pues la sola circunstancia de que el incremento de la tarifa y de los valores unitarios de suelo que dichos numerales prevén conlleve un aumento del impuesto predial proporcionalmente mayor al incremento del salario mínimo del Distrito Federal o a la variación del Índice Nacional de Precios al*

*Consumidor, por sí, no demuestra la desproporcionalidad del tributo, dado que para su configuración deben considerarse diversos aspectos, habida cuenta que en ejercicio de su potestad tributaria, el legislador ordinario válidamente puede incrementar los valores que se aplican para su cuantificación sin atender a un referente económico determinado, máxime que tratándose del impuesto predial, la capacidad contributiva de los sujetos pasivos se mide en función del valor catastral del inmueble de que se trata, el cual, por disposición constitucional debe ser equiparable a su valor de mercado y, por ende, la actualización de los valores unitarios del suelo que sirven de base para su determinación, válidamente puede realizarse atendiendo a otros factores que determinan el valor comercial del suelo tales como su tipo de uso, la infraestructura y equipamiento urbano, la actividad comercial y la dinámica inmobiliaria, entre otros.*

*[...]*

*Esto es, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien goce de mayor capacidad contributiva y menos el que tenga en menor proporción.*

*En ese orden de ideas, el principio de proporcionalidad obliga al legislador a graduar el impuesto de forma tal que la participación de los ciudadanos en el sostenimiento a los gastos públicos, se realice en función de la mayor o menor capacidad económica manifestada al realizar el hecho imponible, por lo que los elementos de cuantificación de la obligación tributaria deben hacer referencia al mismo, esto es, que la base gravable permita medir esa capacidad económica y la tasa o la tarifa expresen la parte de aquella que corresponde al ente público acreedor del tributo.*

*[...]*

*En relación con el principio de equidad tributaria, esta Suprema Corte de Justicia sostiene que se traduce en que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica*

*que lo regula y aspira a que aquéllos contribuyan en la misma proporción de sacrificio, lo cual cuantitativamente estará determinado de acuerdo a su capacidad contributiva.*

*Por ello, la capacidad contributiva, además de ser el fundamento de la imposición, constituye un criterio de medición que facilita que el reparto de las cargas públicas se haga en forma equitativa.*

*En ese contexto, para analizar la proporcionalidad y equidad del sistema de tributación del impuesto predial del Distrito Federal, es menester considerar la fuente de riqueza que se grava y el mecanismo establecido para cuantificar la base gravable del tributo.*

*En el apartado precedente quedó establecido que el impuesto predial grava una manifestación aislada de riqueza, a través del valor del bien inmueble de que se trate, por lo que la capacidad contributiva de los sujetos pasivos se mide, precisamente, en función del valor del bien inmueble.*

*[...]*

*Como se puede advertir, la tarifa del impuesto predial se estructura conforme a un sistema de rangos o parámetros determinados entre un mínimo y un máximo según el valor catastral del inmueble -que constituye la base gravable-, con cuotas fijas y tasas aplicables sobre el excedente del límite inferior.*

*En relación con lo anterior, es de señalarse que el Pleno de este Alto Tribunal sostiene que tratándose de impuestos que recaen sobre la propiedad raíz -como lo es el impuesto predial-, la capacidad económica de los contribuyentes puede gravarse diferencialmente a través de tarifas progresivas, a fin de que en cada caso el impacto sea distinto.*

*En efecto, al resolver la acción de inconstitucionalidad 29/2008, en sesión de doce de mayo de dos mil ocho, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo, medularmente, que aun cuando el legislador cuenta con un amplio margen para la configuración de los elementos esenciales del tributo, lo cierto es que la tasa o tarifa impositiva debe ser coherente con su naturaleza a fin de evitar que se ponga en riesgo un postulado constitucional o el acceso a valores mínimos humanos, motivo por el cual, la idoneidad de la tasa o tarifa establecida por el legislador es un factor fundamental para determinar si el tributo de que se trata vulnera o no el principio de proporcionalidad tributaria. Así, se precisó que para analizar la idoneidad de la tasa o tarifa de una contribución es importante considerar las diferencias existentes entre los distintos tipos de tasas o tarifas aplicables, tal como se desprende de las consideraciones que a continuación se transcriben:*

*"[...] quedó establecido que el análisis de la proporcionalidad tributaria debe hacerse en función de los elementos cuantitativos del tributo como la tasa imponible o tipo de gravamen, cuya elección por parte del legislador ordinario no puede quedar al margen de regularidad constitucional, aunque se trate de impuestos indirectos, ya que es ineludible que el monto de la tasa impositiva no ponga en riesgo la eficacia de un postulado constitucional o el acceso a valores mínimos humanos [...] además, el tipo de tasa tiene que ser coherente con la naturaleza especial de la contribución, porque no podría ser indistinta la implementación del tipo de tasa, si se toma en cuenta que su idoneidad a la clase de tributo es un elemento fundamental para establecer si con ello se vulnera o no el principio de proporcionalidad tributaria, porque de establecerse un criterio contrario daría lo mismo que los tributos consideraran una tasa o una tarifa que se aplicaría a la base, sin mayor relevancia jurídica, situación que implicaría validar el tipo de tasa elegida por el legislador aunque sea incorrecta por alejarse de la naturaleza del tributo.*

[...]

*Así, para examinar la idoneidad de las tasas impositivas del nuevo impuesto a la venta final al público en general en territorio nacional de gasolinas y diesel, es menester destacar las diferencias entre los distintos tipos de tasas y tarifas aplicables:*

*a) Específicos: Se aplica a bases impositivas expresadas en magnitudes distintas al dinero (como medidas de longitud -metro-, de capacidad -litro- y de masa -kilogramo-) de tal modo que la tasa consiste en una cifra fija para cada unidad.*

*En este caso la tasa permanece inmutable, cualquiera que sea la extensión de la base imponible, pues el importe de la deuda varía en relación con la magnitud de la señalada base; tasa que suele emplearse en los impuestos reales puros o que carecen de subjetivización alguna, y en los impuestos indirectos siempre que la base impositiva parta de una medida o capacidad, aunque al final pueda expresarse en un valor monetario.*

*b) Porcentuales: Si la base imponible está conformada, como ocurre de ordinario, por el valor del objeto o de la operación, el tipo impositivo queda expresado en un determinado porcentaje de la base monetaria, que también permanece incólume ante la posible variación -menor o mayor- de esta base, aunque se diferencia del anterior porque esta última no puede colocarse en una medida o capacidad, por lo que pueden ser aplicables excepcionalmente a algunos impuestos personales, a los reales y a los indirectos tanto al consumo como a las enajenaciones, si el valor de la operación o el bien no surge a partir de una unidad de medida o capacidad.*

*c) Mixtas: El impuesto se ajusta a la magnitud de la base con un criterio diverso como establecer varios porcentajes o cifras fijas, con arreglo a las variaciones de la fuente de riqueza elegida por el legislador ordinario como*

*acontece en los distintos porcentajes del impuesto al valor agregado, o bien, atendiendo a la afectación que llegue a generar la imposición, de ahí que con las diversas tasas se pretenda lograr una mayor igualdad entre los sujetos obligados o incididos o se atiende a razones de política fiscal.*

*d) Progresivo: El tipo impositivo en vez de ser uniforme, se modifica al variar en menor o mayor grado la base imponible, la cual está dividida en escalones, en el que se prevé un gravamen cada vez más elevado hasta llegar a un límite máximo. La anterior progresividad escalonada es indudablemente mucho más perfecta para acercarse a la capacidad contributiva de los contribuyentes, que a su vez tienen que soportar la carga económica, en el que el tributo reconoce sus situaciones personales o familiares, de modo que puede aplicarse este tipo de gravamen al impuesto personal, a los subjetivos y, en algunas ocasiones, a los impuestos reales que guardan cierta subjetivización como los que recaen en la propiedad raíz, no así en los impuestos indirectos ya que si el valor monetario expresado en la base se puede dividir en unidades de medida o de capacidad, si fuese progresiva la tarifa, al final los gobernados por igual consumo podrían pagar más o menos impuesto, según si el consumo se hace en un solo momento o en varios, en tanto que la alícuota aumenta por cada renglón, generándose un problema de proporcionalidad tributaria."*

*De las consideraciones antes transcritas puede apreciarse que el tipo de cuota progresiva (tarifa) aumenta a medida que incrementa la base gravable, mientras que la porcentual (tasa) no se modifica ante la variación de la misma sino que permanece estable; sin embargo, ambos tipos impositivos son compatibles con las contribuciones a la propiedad inmobiliaria como lo es el impuesto predial, en tanto permiten medir con precisión la capacidad contributiva del causante, pues aunque dicho tributo recae sobre una manifestación aislada de riqueza, lo cierto es que guarda cierta subjetivización al considerar otros aspectos distintos al valor del*

*inmueble para su determinación, como lo es el uso o destino del mismo y en algunos supuestos, en unión de los anteriores, la situación personal del contribuyente.*

*Importa destacar que la aplicación de una tasa fija a cualquier nivel de patrimonio particular no supone que se contribuya de manera desigual, en virtud de que ante la variación de la base tributaria, la tasa, aunque es la misma, conlleva a que el contribuyente pague más o menos conforme a esa modificación reconociéndose así la capacidad contributiva individual. Igual acontece tratándose de la tarifa progresiva, la que al variar en función de la modificación de la base gravable, permite que pague más quien revela una mayor capacidad contributiva y menos el que la tiene en menor proporción. Así, la diferencia entre un sistema y otro radica medularmente en que en la tasa fija, la variación de la cuota tributaria depende únicamente de la modificación de la base gravable, mientras que en la tarifa progresiva, depende tanto de la variación de dicha base como del porcentaje aplicable.*

*En tal orden de ideas, es evidente que tratándose del impuesto predial, tanto la tasa fija como la tarifa progresiva son idóneas para obtener la cuota tributaria respectiva y, por ende, en ejercicio de su potestad tributaria el legislador puede establecer una u otra.*

*Incluso, se estima conveniente señalar que en algunos países hispanoamericanos como España y Colombia, por tradición, emplean un sistema mixto cimentado en diferentes porcentajes o cifras fijas con arreglo siempre al valor del bien y a su uso o destino, que hace las veces de tarifa escalonada, según se advierte de los siguientes preceptos:*

*[...]Como se puede advertir, los tipos impositivos porcentuales y las cifras fijas aplicables para calcular la cuota tributaria del impuesto predial que regulan los ordenamientos legales en cita, son equiparables a las tarifas progresivas en tanto varían de acuerdo al valor del inmueble y al uso o*

*destino del mismo y, por ende, es evidente que tanto éstas como las tasas porcentuales son idóneas tratándose de los impuestos a la propiedad raíz, de ahí que el tipo impositivo elegido por el legislador para el impuesto predial que se analiza respete ese principio de justicia tributaria.*

*Precisado lo anterior, debe señalarse que la progresividad de la tarifa - como criterio constitucional de proporcionalidad y equidad tributaria-, se consigue mediante la estructura de distintos rangos o parámetros de la base gravable definidos entre un límite mínimo y uno máximo, con la cuota fija y la tasa aplicable sobre el excedente del límite inferior, dado que ello permite cuantificar el gravamen en atención a la verdadera capacidad contributiva del causante, ya que la tasa no se aplica sobre el total de la base, sino únicamente a la porción que excede de cada rango y al resultado se le suma la cuota fija, cuya cuantía debe corresponder a la del impuesto a pagar en el límite superior del rango inmediato anterior, para compensar la diferencia de una unidad de medición de la base gravable entre un rango y otro.*

*[...]*

*La creación de un régimen de tributación diferenciado atendiendo al destino del inmueble es jurídicamente aceptable, porque el impuesto a la propiedad raíz recae sobre una parte del patrimonio de los contribuyentes que constituye una manifestación aislada de riqueza, lo que hace que sea clasificado como real<sup>(11)</sup> y directo,<sup>(12)</sup> y es por ello que la capacidad contributiva de los gobernados no se determina exclusivamente por el valor catastral del bien inmueble, sino también por el tipo, destino o uso que tiene, es decir, sobre qué clase de inmueble recae el hecho imponible en lo particular, que en su caso ameritara dar un tratamiento diverso con base en ciertas características objetivas.*

*La elección del tipo o uso del inmueble eficiente para dar un trato diverso en el impuesto predial, debe estar sustentada en un postulado*

*constitucional,(13) en la regulación legal que se haga de cierto tipo de inmuebles,(14) o bien, en sus propias características, cuando en virtud de éstas se pretende lograr un bienestar social, cultural o público -como la mejora en la imagen urbana-, a fin de poder estimar que el régimen especial de tributación parte de elementos objetivos que provocan que sea constitucionalmente válida la diferenciación.<sup>135</sup>*

Si bien es cierto que la ejecutoria transcrita está dirigida al impuesto predial, que en síntesis, grava la propiedad de los inmuebles, también lo es que este criterio es asequible a las contribuciones de mejoras, ya que al igual que el impuesto predial, su base gravable es valor del inmueble, que va de acuerdo a la plusvalía del inmueble determinada a la valuación de la zona, es decir, al incremento de valor de los bienes, y, las contribuciones de mejoras, es el beneficio obtenido en el inmueble por la ejecución de una obra pública; por lo cual, a pesar de que existe una diferencia en el objeto, coinciden en que el incremento de valor forma parte de la base gravable y en los sujetos, lo cual, permite que la actualización del valor de los inmuebles que se ha desarrollado en el impuesto predial, es asequible por naturaleza a las contribuciones de mejoras, en consecuencia, no se pone en riesgo la constitucionalidad de la contribución de mejora, por ello, se analiza la ejecutoria de la siguiente manera:

- La base del impuesto predial la constituye el **valor catastral del inmueble**, el cual **debe ser aproximado a su valor de mercado**, lo que evidencia que la manifestación de riqueza del contribuyente es medible conforme al valor del inmueble de su propiedad.

---

<sup>135</sup> Época: Novena Época, Registro: 165462, I, instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, Enero de 2010, Materia(s): Administrativa, Tesis: 2a./J. 222/2009, Página: 301, PREDIAL. LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA EN EL IMPUESTO RELATIVO, PUEDE GRAVARSE INDISTINTAMENTE A TRAVÉS DE TASAS FIJAS O DE TARIFAS PROGRESIVAS (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2008). El subrayado y resaltado es mío.

- El impuesto predial grava **una manifestación aislada de riqueza, expresada a través del valor del bien inmueble de que se trate**. En este sentido, conforme al artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las contribuciones relacionadas con la propiedad raíz, incluyendo su mejora, se encuentran íntimamente ligadas al valor del inmueble, ya que la variación de éste incide en el movimiento de riqueza susceptible del pago de tributos.
- En este sentido, la **capacidad contributiva de los sujetos pasivos se mide, precisamente, en función del valor del bien inmueble**.
- En el impuesto predial, los **valores unitarios del suelo que sirven de base para calcular el valor catastral del inmueble**, en tanto **deben ser equiparables a su valor de mercado**, se determinan atendiendo principalmente, al **tipo de uso** (habitacional o comercial), **infraestructura y equipamiento urbano**, servicios públicos y actividad comercial que prevalece en la zona donde se ubica el inmueble de que se trata, así como a la dinámica inmobiliaria (oferta y demanda) y, por ende, debe estimarse que **el legislador válidamente puede considerar dichos factores para actualizar los valores unitarios del suelo. Por ello, es importante resaltar que para determinar la base para las contribuciones de mejoras es posible aplicar los valores unitarios que ya se utilizan para el impuesto predial, de acuerdo a la naturaleza, mecánica y matices de aquella contribución**.
- La base gravable del impuesto predial debe permitir medir la capacidad económica y **la tasa o la tarifa expresen la parte de aquella que corresponde al ente público acreedor del tributo**. La base gravable del predial tiene diferencias con las contribuciones de mejoras, ya que la base de estas últimas **corresponde a la mejora** del inmueble propiedad del sujeto, la cual puede ser cuantificable a través de los estudios utilizados

para el impuesto predial, cuando la base del predial que corresponde al valor total actualizado.

- En términos generales para cualquier contribución relacionada con la propiedad raíz, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostiene que tratándose de contribuciones que recaen sobre la propiedad raíz, la capacidad económica de los contribuyentes puede gravarse diferencialmente a través de tarifas progresivas, a fin de que en cada caso el impacto sea distinto, sin embargo, es una potestad, lo que no significa que para efectos de las contribuciones de mejoras sea lo más conveniente o cercano a un tributo proporcional.
- La tasa o tarifa impositiva debe ser coherente con su naturaleza a fin de evitar que se ponga en riesgo valores mínimos humanos, motivo por el cual, la idoneidad de la **tasa o tarifa establecida por el legislador es un factor fundamental para determinar si el tributo de que se trata vulnera o no el principio de proporcionalidad tributaria**. Así, se precisó que para analizar la idoneidad de la tasa o tarifa de una contribución es importante considerar las diferencias existentes entre los distintos tipos de tasas o tarifas aplicables. En este sentido, se puntualiza que no sólo en los tributos relacionados con la propiedad raíz debe establecerse una tasa o tarifa, porque es un elemento del tributo que debe estar previsto en Ley, para que el gobernado se encuentre en aptitud si la tasa o tarifa que el legislador consideró como la parte de la base que se debe pagar sea proporcional y no confiscatoria. De tal suerte que de no identificarse este elemento del tributo en una ley, o que de encontrarse en la norma jurídica resulta que la parte gravada no corresponde a la riqueza manifiesta del contribuyente, la contribución será inconstitucional.
- El tipo de tasa tiene que ser coherente con la naturaleza especial de la contribución, ya que su idoneidad a la clase de tributo es un elemento

fundamental para establecer si con ello se vulnera o no el principio de proporcionalidad tributaria, **porque de establecerse un criterio contrario daría lo mismo que los tributos consideraran una tasa o una tarifa que se aplicaría a la base, sin mayor relevancia jurídica, situación que implicaría validar el tipo de tasa elegida por el legislador, aunque sea incorrecta por alejarse de la naturaleza del tributo.**

- el tipo de cuota progresiva (tarifa) aumenta a medida que incrementa la base gravable, mientras que la porcentual (tasa) no se modifica ante la variación de la misma sino que permanece estable; sin embargo, ambos tipos impositivos son compatibles con las contribuciones a la propiedad inmobiliaria, en tanto permiten medir con precisión la capacidad contributiva del causante, **pues aunque dicho tributo recae sobre una manifestación aislada de riqueza, lo cierto es que guarda cierta subjetivización al considerar otros aspectos distintos al valor del inmueble para su determinación, como lo es el uso o destino del mismo y en algunos supuestos, en unión de los anteriores, la situación personal del contribuyente.** Este criterio de la Corte es aplicable a las contribuciones de mejoras porque el objeto de ésta es la mejora inmobiliaria, por lo que puede haber una distinción en razón del tipo de inmueble que se mejora para diferenciar tasas, o en caso de que la mejora se encuentre atenuada por la distancia entre el predio y la obra que generó el beneficio, puede establecerse una tarifa dependiendo de ello. Por lo tanto, con el ánimo de que exista proporcionalidad en las tasas o tarifas, el legislador puede analizar la variación de casos de acuerdo a las obras públicas que se pueden ejecutar para las contribuciones de mejoras.
- El impuesto a la propiedad raíz recae sobre una parte del patrimonio de los contribuyentes que constituye una manifestación aislada de riqueza, lo que hace que sea clasificado como real y directo, y es por ello que la capacidad contributiva de los gobernados no se determina exclusivamente por el valor

catastral del bien inmueble, sino también por el tipo, destino o uso que tiene, es decir, sobre qué clase de inmueble recae el hecho imponible en lo particular, que en su caso ameritara dar un tratamiento diverso con base en ciertas características objetivas.

Continuando con los argumentos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se reitera que por mandato de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el artículo Quinto Transitorio del decreto que reforma el artículo 115 de dicha norma, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 1999, se dispone lo siguiente:

*ARTICULO QUINTO. Antes del inicio del ejercicio fiscal de 2002, las legislaturas de los estados, en coordinación con los municipios respectivos, adoptarán las medidas conducentes a fin de que los valores unitarios de suelo que sirven de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria sean equiparables a los valores de mercado de dicha propiedad y procederán, en su caso, a realizar las adecuaciones correspondientes a las tasas aplicables para el cobro de las mencionadas contribuciones, a fin de garantizar su apego a los principios de proporcionalidad y equidad.*

De lo anterior, no hay lugar a dudas que cualquier contribución relacionada con la propiedad inmobiliaria tendrá como base para su cálculo el valor de mercado de la propiedad.

Lo anterior fue interpretado mediante jurisprudencia por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al disponer que “*de ahí que dicho proceso de determinación y adecuación de los valores unitarios y de las tasas aplicables deban realizarlo las Legislaturas de los Estados en coordinación con los Municipios, lo cual es congruente con la reserva constitucional a las haciendas municipales de los recursos derivados de las construcciones sobre la propiedad*

*inmobiliaria, así como de aquellas que tengan como base el cambio de valor de los inmuebles.”<sup>136</sup>*

Dicha interpretación incide en la posibilidad de que cualquier tributo que tenga como base para su cálculo el cambio de un inmueble, deberá tomarse en cuenta el valor de mercado. Esto es, el valor de mercado debe prevalecer también para las contribuciones de mejoras para garantizar la proporcionalidad del tributo, máxime que como se ha comentado, el objeto de las mejoras es el beneficio en la propiedad inmobiliaria que se traduce en su incremento de valor, por lo que indudablemente el factor del valor de mercado es ineludible.

Para concluir con la idea de proporcionalidad tributaria en materia de contribuciones de mejoras, adoptamos el criterio de Luis Felipe Dorantes Chávez y Mónica Ekaterin Gómez Marín,<sup>137</sup> en el que establecen que *“el principio de proporcionalidad significa que los tributos deben gravar de forma justa, adecuada y razonable una parte del ingreso o patrimonio del contribuyente. Esto sin descuidar el objeto de cada tributo. **Las contribuciones de mejoras gravan precisamente ese beneficio del particular originado por la obra pública realizada por el Estado; dicho beneficio sólo se puede medir conociendo el plusvalor obtenido por el inmueble, en el que el gobernado propietario o poseedor del mismo no intervino. Para que la contribución de mejoras respete el principio de proporcionalidad y no sea excesiva, gravosa y confiscatoria, entonces debe gravar en proporción de la plusvalía obtenida por el inmueble generada por la obra pública, de modo que todas las personas que se hayan beneficiado por dicha obra, contribuyan en proporción al valor obtenido por***

---

<sup>136</sup> Época: Novena Época, Registro: 179822, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XX, Diciembre de 2004, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: P./J. 123/2004, Página: 1125, PREDIAL MUNICIPAL. LA REGULACIÓN DE LA MECÁNICA PARA EL CÁLCULO DEL IMPUESTO RELATIVO DEBE TOMAR EN CUENTA EN LO FUNDAMENTAL, EL VALOR DE LOS INMUEBLES.

<sup>137</sup> Dorantes Chávez, Luis Felipe y Mónica Ekaterin Gómez Marín. . Grupo Editorial Patria, Primera Edición, México, 2012, p.149.

*el inmueble. De otro modo, si los particulares beneficiados por la obra pública repartieran una proporción igual del costo entre todos los beneficiados, el tributo resultaría violatorio de este principio de proporcionalidad pues se gravaría de forma artificiosa con base en un acto que no constituye el objeto del tributo, como es el costo de la obra pública, en lugar de ser con base en el beneficio obtenido como señalamos anteriormente.*

Teóricamente, coincido con los autores en que las contribuciones de mejoras serán proporcionales cuando se determinen únicamente en base al beneficio adquirido por parte del inmueble como una manifestación aislada de riqueza, sin embargo, la doctrina no ha abordado de qué manera deben de configurarse las leyes para que sean proporcionales con base en la teoría del incremento no ganado comentado en el presente trabajo, lo cual, como aportación científica, el autor de la presente investigación aporta, fijando los parámetros constitucionalmente válidos para que las contribuciones de mejoras determinadas sean justas.

De las anotaciones vertidas, de acuerdo a la Suprema Corte, el estudio de la proporcionalidad excluye, dentro de los elementos esenciales de las contribuciones, al sujeto y al objeto, ya que la proporcionalidad mide el tributo en razón de la riqueza, en donde la actividad o situación de hecho que obliga al pago de una contribución o quién debe de pagarlo no son necesarios para la proporcionalidad, por lo cual, para efectos de esta investigación se determinarán la base y la tasa o tarifa con los elementos necesarios para cumplir con el principio tributario anotado.

## **Base**

Como se mencionó en el estudio de la legalidad tributaria, la base del tributo es la cantidad a la que se le aplicará la tasa, establecida en la Ley de Urbanización del

Estado, en el artículo 55 para plusvalía y artículos 81 y 94, para el sistema de cooperación.

Se retoma la expresión de la Suprema Corte al definir la base gravable como “la determinación de la base gravable de los tributos aspira a ser la expresión económica de fidelidad y exactitud de la cuantificación del hecho imponible.”<sup>138</sup>

Ahora bien, para efectos de la proporcionalidad y retomando que la mejoría directa y específica generada por la ejecución de una obra, como objeto del impuesto, solamente, para efectos prácticos, se determina en razón del inmueble propiedad del beneficiario, por el aumento de valor con motivo de la obra. De tal suerte que la dimensión del predio beneficiado se ha reconocido en dicha Ley como parte de la base sobre la que tendrá impacto el beneficio de valor para determinar la contribución a cargo.

En este sentido, para tener certeza del beneficio obtenido con la ejecución de las obras de un predio, se propone lo siguiente:

1. Que las leyes previo a la ejecución de las obras, determinen con base en las mismas mecánicas utilizadas para elaboración de la tabla de valores catastrales para el impuesto predial, que las autoridades realicen un estudio para determinar el valor por metro cuadrado de los predios que se verán beneficiados directamente por la obra, ya sea porque colinde el inmueble

---

<sup>138</sup> Época: Novena Época, Registro: 169645, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVII, Mayo de 2008, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: 2a. /J. 79/2008, Página: 152, PROPIEDAD INMOBILIARIA. LOS ORDENAMIENTOS QUE ESTABLEZCAN UN SISTEMA DE DETERMINACIÓN ALTERNATIVA DE LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO RELATIVO, RESPETAN LOS ARTÍCULOS 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y QUINTO TRANSITORIO DEL DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 23 DE DICIEMBRE DE 1999.

con la misma o porque la obra es de alto impacto y el beneficio impacta a un conjunto considerable de predios. Lo anterior se propone porque si no existe el estudio previo, sería complejo y generaría incertidumbre al gobernado tener elementos claros de partida para verificar la materialización del beneficio.

2. Que la legislación obligue a la autoridad a que el resultado del estudio previo a la ejecución de la obra se dé a conocer a los usuarios de acuerdo al tipo de sistema que se implemente, con la finalidad de que la Ley respete las garantías de dicho proceso a quienes en un futuro tendrán una carga impositiva, y esté en aptitud de inconformarse en caso de que el valor unitario de su predio no sea acorde a los precios de mercado.
3. Que la norma garantice que la autoridad informe con oportunidad la conclusión de la obra, el costo total de la misma y sus alcances, para que el contribuyente pueda verificar que el beneficio se encuentra tangible. Asimismo, de esta forma el ciudadano o beneficiario podrá tener certeza de que el costo de obra no incidirá en el importe de la contribución a pagar. De esta forma se constata que en la configuración de la contribución no habrá una intervención de la autoridad administrativa. Por el contrario, la propia autoridad absorberá financieramente los costos derivados de obras encarecidas por las ineficiencias administrativas de las autoridades.
4. Que la Ley obligue a la autoridad, posterior a la conclusión de la obra, a realizar un estudio de valores catastrales con la mecánica para el impuesto predial, en la que se dé el nuevo valor, si existiese, por metro cuadrado de la zona beneficiada. En consecuencia, con este nuevo estudio se puede calcular el beneficio por metro cuadrado obtenido de la diferencia entre el estudio previo y el estudio posterior a la obra.

5. Que la Ley disponga que una vez obtenido el beneficio cuantificable del metro cuadrado de los predios afectados por la obra, éste será multiplicado por el número de metros cuadrados de cada inmueble en lo particular, señalando en todo momento los deméritos del terreno que tenga el predio con respecto a los beneficios de la obra en cuanto al acceso y disfrute de la misma. Una vez que se realice dicha operación aritmética, el resultado será la base de la contribución de mejora, calificada en razón de la plusvalía o beneficio puro.
  
6. Por tal motivo, aun cuando se cumple con la obligación de establecer en Ley cual es la base del impuesto, se hace solamente de nombre, mas no con los requisitos que debe contener una base. Por lo cual, al no estar manifestada la base correctamente para determinar el importe de esa mejoría específica del predio del contribuyente, existe ausencia de un elemento esencial de la contribución, violando el principio de reserva de Ley.

La anterior propuesta garantiza una base proporcional para el cálculo de las contribuciones de mejoras, para que el propio legislador otorgue al gobernado la certeza de que únicamente se pagará con base en beneficio obtenido y no con otros factores como el costo directo de la obra.

### **Tasa o Tarifa**

En cuanto a la tasa o tarifa para las contribuciones de mejoras, como se había manifestado, es la unidad medida donde se parte para cobrar el tributo, es decir, para los efectos de las contribuciones de mejoras; es la parte del beneficio cuantificado que el gobernado obtuvo en su inmueble por la construcción de una obra pública. Ahora bien, para determinar la parte del beneficio a cubrir por parte del beneficiario, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de Nación ha determinado que la tasa “*no puede llegar al extremo de impedir el ejercicio de*

**las libertades humanas, de los diferentes bienes que permiten desarrollarse, o poner en riesgo la eficacia de un principio o postulado de la propia Constitución, es decir, el porcentaje, cifra o coeficiente que se aplicará a la base imponible **no debe ir más allá de los límites constitucional y razonablemente permitidos.****<sup>139</sup>Con base en ello, para que la tasa o tarifa cumpla con el principio de proporcionalidad tributaria tiene como limitante que no sea confiscatorio.

Con base en ello, la parte del beneficio (tasa o tarifa) incorporado al inmueble del beneficiario que deberá pagarse, en cumplimiento al principio de proporcionalidad, se propone de la siguiente manera:

1. Que el legislador, en caso de imponer una tasa fija, sea no mayor al 50% (cincuenta por ciento) del beneficio obtenido. El porcentaje máximo se propone como el límite justificado bajo el principio de solidaridad tributaria, definido en la jurisprudencia del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación,<sup>140</sup> en referencia a que el pago de impuestos es una reducción patrimonial, por lo que concluye que la propiedad (susceptible de reducción) tiene una función social que conlleva responsabilidades, entre las cuales destaca el deber social de contribuir al gasto público, a fin de que se satisfagan las necesidades colectivas o los objetivos inherentes a la utilidad pública o a un interés social, por lo que la obligación de contribuir es un deber de solidaridad con los menos favorecidos.

---

<sup>139</sup> PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. SU ANÁLISIS EN RELACIÓN CON LA TASA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS. Época: Novena Época. Registro: 167414, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, Abril de 2009, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: P. /J. 6/2009, p. 1130.

<sup>140</sup> OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. OBEDECEN A UN DEBER DE SOLIDARIDAD. Época: Novena Época, Registro: 66907, Instancia: Primera Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, Julio de 2009, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: 1a. /J. 65/2009, p. 284.

2. En este sentido, la solidaridad se da entre el particular y el Estado para una adecuada distribución de las riquezas a los menos favorecidos, por lo que debe de entenderse que el pago de contribuciones de cualquier índole tiene como finalidad cubrir las funciones sustantivas del gobierno, dentro de las cuales destacan las obras públicas.
3. Bajo ese principio, con recursos derivados de los tributos en general, las obras pueden ejecutarse por cualquier orden de gobierno, ya sea Federal, Estatal o Municipal, destacando que las dos primeras autoridades no pueden allegarse a su hacienda pública contribuciones de mejoras, por corresponder la titularidad de esos ingresos al municipio conforme al artículo 115 Constitucional, de tal suerte que las obras federales y estatales que beneficien predios no serán susceptibles de formar parte de su gama de tributos, sin embargo, esa imposibilidad se subsana con las diversas contribuciones que cobran para el cumplimiento de las funciones de la autoridad.
4. En tanto las autoridades municipales sí pueden cobrar contribuciones de mejoras por las obras que ejecuten, sin embargo, ya existen otras contribuciones por las que se puede cubrir el pago de obras públicas, razón por la que no puede tasarse el beneficio más allá de una corresponsabilidad igualitaria entre la autoridad y el contribuyente a favor de aquellos que de manera indirecta disfrutarán de los beneficios de las obras públicas.
5. Lo anterior conlleva razonablemente a mencionar que las obras que se pretendan ejecutar para cobrar contribuciones de mejoras deberán ser en solidaridad del municipio y del beneficiario por igual, hacia al gobernado menos favorecido que requiere de la obra pública y no cuenta con recursos para hacer la aportación, por lo que se reitera la idea de compartir equitativamente las cargas fiscales en razón del beneficio obtenido entre el sujeto activo y pasivo del tributo.

6. Ahora bien, si el legislador opta por imponer una tarifa, la misma tendrá como límite el 50% anotado, debiendo fijar razonablemente las categorías de contribuyentes en razón del número de metros cuadrados de sus inmuebles, así como las cercanía o lejanía con la obra que los beneficia, según sea el caso.

### **1.5.3.3. Análisis del principio de equidad tributaria para las contribuciones de mejoras**

De acuerdo a lo anterior y en correspondencia al principio de equidad determinado en la fracción IV, del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo a Narciso Sánchez Gómez significa: ***“ que el impacto del gravamen sea el mismo para todas las personas físicas y morales que están colocadas en la misma circunstancia contributiva, esto es que si realizan iguales actos, tienen similares bienes o riqueza, deben ser tratados en igualdad de condiciones, en cuanto al deber de aportar una parte de su capital para cubrir el gasto público, y que esa equidad sea general, uniforme, justa y apegada a la legalidad, tratando igual a los iguales, y desigual a los desiguales, desde el punto de vista económico.***<sup>141</sup>

Debido a que la equidad tributaria es un tema tratado en abundancia por diversos autores, elegimos la definición del autor mencionado, que es concurrente con lo establecido por la Suprema Corte de Justicia de la Nacional señalar que: *“el principio de equidad, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad.”*<sup>142</sup>

---

<sup>141</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, p. 156.

<sup>142</sup> EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS. Época: Novena Época, Registro: 198403, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su

Además, la Corte propone elementos objetivos que permiten delimitar al principio de equidad tributaria como sigue:

- a) No toda desigualdad de trato por la ley supone una violación a la Constitución, sino que dicha violación se configura si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable;
- b) A iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas;
- c) Se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato de manera artificiosa o injustificada; y
- d) Las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas para conseguir el trato equitativo.

Una vez emitidos los elementos para que un tributo pueda ser equitativo, el Pleno de la corte apuntó que *“el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extra fiscales.”*<sup>143</sup>

---

Gaceta, Tomo V, Junio de 1997, Materia(s): Administrativa, Constitucional, Tesis: P. /J. 41/97, p. 43.

<sup>143</sup> IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. Época: Novena Época, Registro: 192290, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XI, Marzo de 2000, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: P. /J. 24/2000, p. 35.

De lo anterior, se obtiene que la equidad tributaria es un principio constitucional que obliga a que la contribución se cause a todo aquel que se coloque en la misma situación jurídica, debiendo tener la misma consecuencia, es decir, debe de pagar lo mismo. Sin embargo, el mismo principio otorga la posibilidad de que el legislador le dé un trato diferenciado a quienes encuadren en la misma hipótesis normativa, pero que por situaciones económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extra fiscales, el legislador hace la diferencia entre contribuyentes y les impone una consecuencia jurídica igual a cada categoría de contribuyente, siempre y cuando dicha distinción de sujeto se haya realizado de manera objetiva y razonable.

En este sentido, como el presente estudio refiere a contribuciones de mejoras, los autores Luis Felipe Dorantes y Mónica Ekaterin Chávez y Gómez Marín<sup>144</sup> **señalan que** *“para analizar la equidad de las contribuciones de mejoras, se debe atender al objeto gravado, en este caso, el beneficio obtenido. De modo que sería inequitativa la contribución de mejoras que pretenda gravar igual a los particulares que hayan recibido un mayor o menor beneficio, es decir, a aquellos cuyos bienes hayan obtenido una plusvalía diversa. El jurista argentino Rafael Bielsa señala al respecto del principio de equidad: “Del concepto que analizamos sumariamente se deduce el fundamento jurídico de la contribución de mejoras. En general se aduce la equidad, como principio de justificación del pago de la obra, pero este concepto debe siempre tener una base jurídica. Si la obra pública es realizada en razón del interés general, como todo lo que el Estado hace, parece lógico pagarla con el producto de los impuestos; pero la propiedad del particular se beneficia concretamente; **la cosa mejorada adquiere más valor, y sería injusto que este propietario se enriqueciera con una obra que pagan todos; la equidad aconseja que él contribuya en la proporción en que se enriquece.”***

---

<sup>144</sup> Dorantes Chávez, *op. cit.*, pp.150-151.

De lo establecido por los autores, solamente repiten lo señalado por la doctrina en materia de cualquier tipo de contribuciones, no obstante, como parte del problema de la investigación, no señalan las características del principio de equidad aplicadas a los elementos de las contribuciones de mejoras, por lo cual, resultará novedoso proponer la manera en que se pueden configurar las contribuciones de mejoras equitativamente.

En ese sentido, es importante advertir que los elementos a tratar en las contribuciones de mejoras corresponde al sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria frente al objeto del tributo, es decir, al beneficiario con la obligación de pago por la ejecución de una obra pública.

## **Sujetos**

Para los efectos de la Ley de Urbanización del estado, en lo que refiere a los sujetos de las contribuciones de mejoras, tenemos que el sujeto activo es la autoridad que ejecuta la obra y el sujetos pasivo el propietario del inmueble que recibió una afectación de aumento de valor, traducido como un beneficio directo y específico.

En este sentido, conforme al principio de equidad tributaria, aquellos sujetos que se vean beneficiados por las obras en principio deberán contribuir de igual forma por el aumento de valor del inmueble.

Sin embargo, debe resaltarse que aun cuando es posible que el legislador realice distinciones de contribuyentes con base en el número de metros del inmueble beneficiado o de la cercanía del inmueble con la obra, considero que conforme a la propuesta de los parámetros de proporcionalidad que debe contener una contribución anotados, no es necesario hacer distinción de contribuyentes, debido a que en el estudio de valor por metro cuadrado posterior a la ejecución de la

obra, se podrá observar por lógica, que los valores serán modificados por cada zona acorde al estudio.

Lo que sí es posible realizar por parte del legislador, es la determinación de la zona de beneficio sujeta a estudio y la mecánica para seccionar la zona con base a la cercanía de la obra objeto de beneficio, de tal suerte que la determinación de valores estén debidamente identificados por sección y los metros cuadrados de cada inmueble que coincidan con el valor de una sección forme parte de la base a la que se le aplicará la tasa. Se advierte que ello será así cuando la naturaleza de la obra lo permita, sin embargo, es una forma adecuada de ser equitativo en la determinación de la contribución de mejora, pagando más quien más se beneficia, sin crear clases de contribuyentes y simplemente seccionando y ubicando los inmuebles de su propiedad.

#### **1.5.3.4. Análisis del principio de gasto público para las contribuciones de mejoras**

Es importante establecer lo que distintos autores han desarrollado en diversas obras, no sólo de nuestro país, sino también de autores internacionales que han hecho su análisis respecto al tema del presente capítulo.

Este principio tiene una relación directa respecto al tema principal que hemos venido desarrollado, toda vez que las contribuciones de mejoras, de acuerdo a nuestro precepto 31 Constitucional fracción IV, son aportaciones legalmente reconocidas y realizadas por los mexicanos, con el único fin de ser destinadas para el gasto público tanto de la Federación, como de los Estados y de los Municipios, situación que ha llevado a múltiples temas de exposición que analizaremos a continuación.

Partiendo de un primer análisis del Derecho Español, comparado con el actual sistema tributario mexicano, tenemos que en la obra *Curso de derecho financiero y tributario* dispone que el gasto público lo entiende como una “asignación

equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía,<sup>145</sup> incluso establece que la regulación en el tema del gasto público, obedece a la proclamación del principio de legalidad presupuestaria, lo que en la especie es homólogo a lo que constitucionalmente dispone la fracción IV del ya citado artículo 31, toda vez establece que toda contribución deberá ser equitativa y proporcional, de conformidad a lo que dispongan las leyes, dejando en claro que tanto la contribución, así como el destino final de este, debe estar apegado a lo que dispongan las leyes. El gasto público ha sido un tema de análisis abordado en diversas etapas, sin embargo, la normatividad que ha surgido para regular dicho principio, es concurrente entre las naciones, incluso en la obra mencionada, se establecen dos postulados constitucionales<sup>146</sup> que son parte fundamental para regular el fin del gasto público,

---

<sup>145</sup> Queratl, Juan Martín *et. al. Curso de Derecho Financiero y Tributario*. Tecnos, España, 2003, p. 117.

<sup>146</sup> *Ídem*. Tradicionalmente, la regulación constitucional del gasto público ha quedado confinada en la proclamación del principio de legalidad presupuestaria. En el mejor de los casos, el constituyente ha regulado la posibilidad de que las leyes presupuestarias anuales contuvieran disposiciones atinentes a modificación, creación o supresión de tributos. Se regulaban, en suma, aspectos relativos a la legalidad formal del gasto público, sin establecer criterios orientadores de la justicia en el gasto público. Esta orfandad, siempre criticada por la doctrina, que ponía de relieve la diferencia de tratamiento entre la ordenación constitucional de los ingresos y gastos públicos, obedecía, en último extremo, a la arraigada convicción sobre la imposibilidad técnica de establecer unos principios que vincularan al legislador en el momento de aprobar las Leyes presupuestarias anuales. De forma mucho más acentuada que en el ámbito tributario la decisión sobre los fines a que se van a destinar los ingresos públicos aparecía como una decisión sustancialmente política, difícilmente reconducible a unos parámetros de generalizada aceptación. No existía en el ámbito del gasto público un principio de justicia que pudiera desempeñar un papel análogo al que, en materia de ingresos tributarios, desempeñaba el principio de capacidad económica. Sin embargo, como consecuencia del esfuerzo doctrinal en reivindicar la aplicación de criterios de justicia del gasto público, se han abierto paso concepciones que ponen de relieve la urgencia de definir los cauces para su operatividad. Dos son los postulados constitucionales: a) el principio de equidad en la asignación de los recursos públicos, y b) el criterio de eficiencia y economía en su programación y ejecución. El primero introduce un juicio de valor en la bondad o no de los fines a cuya consecución se van a destinar los ingresos públicos. El segundo, de carácter técnico, rememora la

en los que se habla de equidad, legalidad y eficiencia en su asignación, cuyas bases no son ajenas al estudio realizado por autores y juristas mexicanos, ya que estos postulados son parte de los principios rectores del sistema tributario mexicano. Por otra parte, tenemos que el argentino Héctor Belisario Villegas ha establecido que los gastos públicos “son las erogaciones dinerarias que realiza el Estado, en virtud de ley, para cumplir con la satisfacción de las necesidades públicas,”<sup>147</sup> por lo que es evidente que el jurista argentino definió dicho concepto más apegado a una perspectiva de necesidad pública, incluso establece que para la justificación de ejecutar el gasto público, es necesario presuponer “dos valoraciones previas de singular importancia: a) la selección de las necesidades de la colectividad que consideran públicas, aspecto variable y ligado a la concepción sobre el papel del Estado, y b) la comparación entre la intensidad y urgencia de tales necesidades y la posibilidad material de satisfacerlas.”<sup>148</sup>

Lo anterior tiene especial relevancia para el autor argentino, ya que vincula ese presupuesto previo con el principio de legalidad que debe de revestir el fin del gasto público, ya que de acuerdo al autor, las dos valoraciones mencionadas anteriormente son necesarias para poder calcular proporcionalmente lo que se debe gastar, y que los gastos sólo se deben entender razonablemente, si se tienen en cuenta los recursos posibles para ello. Por último, tenemos que el jurista argentino termina estableciendo en su Capítulo II titulado “”, que estos sólo se comprenden en dos grandes clases, que son:

- a) *Las erogaciones públicas que comprenden todos aquellos gastos públicos derivados de los servicios públicos y del pago de la deuda pública.*

---

necesidad de aplicar procedimientos eficaces en la gestión del gasto y conseguir una óptima asignación de esos recursos.

<sup>147</sup> Belisario Villegas, Héctor. *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Ed. Astrea, Argentina, 2002, p. 39.

<sup>148</sup> *Idem*.

- b) *Las inversiones patrimoniales que comprenden los gastos relacionados con la adquisición de bienes de uso o producción y con las obras y servicios públicos.*<sup>149</sup>

Cuya definición, viene a darnos orientación respecto a qué fines podemos darle al gasto público, ya sea por el cúmulo de impuestos, derechos, aportaciones o bien, por las aportaciones hechas bajo el rubro de contribución de mejoras.

En nuestro sistema mexicano tenemos que Narciso Sánchez Gámez, en su obra *Derecho Fiscal Mexicano*, aborda este tema desarrollando que el gasto público tiene un sentido social y un interés colectivo, por lo que siempre deberá ir enfocado a cubrir las demandas de la población, pero el propio autor limita a estas demandas bajo la perspectiva de que únicamente podrán cubrir aquellas que estén relacionadas con la prestación de servicios públicos, construcción de obras, cobertura de requerimientos colectivos aprobados previamente por el Poder Legislativo en el presupuesto de egresos del año fiscal correspondiente

De lo anterior, el citado autor establece que por gasto público se desprenden dos tipos de conceptos, uno en un sentido material y otro en el sentido formal, “el primero de ellos se refiere al destino que debe dársele a las contribuciones para la realización de las funciones del Estado, específicas o generales, a través de la erogación que realicen las dependencias u organismos públicos por mandato legal. El segundo de ellos se configura en el presupuesto de egresos federal, estatal o municipal, prescrita o señalada la partida presupuestal, según el ramo de que se trate, ya sea educativo, de obras públicas, seguridad pública, defensa nacional, el sueldo o salario de los servidores públicos, entre otros, por eso, es fundamental y necesario ajustarse a dicho presupuesto respetando su contenido y objeto del mismo.”<sup>150</sup>

---

<sup>149</sup> *Ibid.*, p. 41.

<sup>150</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, p. 152.

Por otra parte, Sergio Francisco de la Garza para definir lo que se debe entender por *gasto público*, acude a lo estipulado por diversos autores, en los que se empieza a manejar una teoría distinta a la aquí plasmada, ya que se ha venido desarrollando que el gasto público es únicamente con el fin de cubrir las necesidades sociales de interés colectivo, sin embargo, Sergio de la Garza resalta lo expresado por Flores Zavala y Giuliani Fonrouge, ya que ambos autores coinciden en que el gasto público no sólo es para cubrir las necesidades sociales, sino también las de interés individual del Estado, como sería el pago de una pensión o de una indemnización por actos indebidos de funcionarios,<sup>151</sup> sin embargo, los autores de manera errónea abordan el concepto de *interés individual*, ya que éste no debe ser visto desde una perspectiva individual del estado, sino de los sujetos que operan dentro de la administración del Estado, y aun cuando sea considerado realizar un pago por actos de responsabilidad del Estado, cabe destacar que en los Presupuesto de Egresos se debe establecer partidas presupuestales necesarias para hacer frente a esas obligaciones que el Estado deba cubrir, ya que son de interés colectivo para el gobernado, que sea cubierta la posible responsabilidad patrimonial que se derive de los actos que los funcionarios realizan en representación del Estado.

Establecido lo anterior, ahora nos avocaremos a las características que deben reunir el *gasto público*, todo ello de conformidad con el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política Mexicana, en relación con los artículos 73, fracción VII, 74, fracción IV y 126 del mismo ordenamiento, y de las premisas establecidas por el autor Emilio Margáin Manautou, quien define que el *gasto público* tiene por consiguiente que reunir el siguiente conjunto de características:

*1.- Que la erogación sea hecha a través de la administración activa. Si en los términos de los preceptos constitucionales a que se ha hecho referencia, los mexicanos, tenemos la obligación de cubrir las*

---

<sup>151</sup> De la Garza, *op. cit.*, p. 141.

*contribuciones que decreta el Congreso de la Unión, en cuanto basten a satisfacer el presupuesto y éste sólo prevén las erogaciones que la Federación hará a través de su administración activa, o sean, las Secretarías y los departamentos de Estado, y demás poderes de la Unión, pero no las que realizará por medio de sus organismos descentralizados, tenemos que concluir que la primera característica que debe reunir la erogación, es la de que se realice por conducto de la administración activa.*

*2.- Que la erogación se destine a la satisfacción de las funciones de los entes que constituyen la administración activa de la Federación. De acuerdo con las disposiciones constitucionales citadas, la Cámara de Diputados deberá revisar la cuenta pública del año anterior, examen que “tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas,” que toda erogación ajena a las funciones de la Secretaría o Departamento de Estado a cuyo presupuesto corresponda, será rechazada por dicha Cámara y el funcionario que la autorizó quedará sujeto a responsabilidades.*

*3.- Que la erogación esté prevista en el presupuesto de egresos. No basta que un gasto se haga a través de la administración activa y que el mismo colme una función a ella atribuida, para que el renglón respectivo se encuentre previsto en el Presupuesto de Egresos, en los términos del artículo 126 Constitucional, pues la obligación de tributar se funda en la necesidad de satisfacer aquellos gastos previstos en el Presupuesto.*

*4.- Que la erogación se haga con cargo a la partida destinada al renglón respectivo. Como última característica, encontramos la necesidad de que el renglón que prevé un gasto, cuente con la asignación correspondiente, pues el sistema rígido incorporado a nuestro Presupuesto no permite pago*

*alguno en exceso de lo que esté comprendido en él o determinado por ley posterior. Por lo tanto, la administración activa sólo puede gastar hasta el monto de lo previsto en cada renglón del Presupuesto de Egresos, si se exceden esos límites, las erogaciones dejan de reputarse “gastos públicos”, ya que no existe obligación para tributar en exceso de lo previsto y, por consiguiente, tocará al Congreso de la Unión exigir responsabilidades.<sup>152</sup>*

Todo lo anterior, ha sido ya abordado por el Pleno de la Suprema Corte, emitiendo criterios jurisprudenciales que han dejado la pauta a seguir respecto al tema de la aplicación final del gasto público.<sup>153</sup>

El presente principio no tiene mayor relevancia para efectos de las contribuciones de mejora porque el ingreso que se obtiene de la recaudación de cualquier clase

---

<sup>152</sup> Margáin Manautou, Emilio. *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*. 8ª ed., Editorial Universitaria Potosina, 1985, p. 141.

<sup>153</sup> Época: Novena Época • Registro: 167496 • Instancia: Pleno • Tipo de Tesis: Jurisprudencia • Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta • Tomo XXIX, Abril de 2009 • Materia(s): Constitucional, Administrativa • Tesis: P./J. 15/2009 • p.1116

**GASTO PÚBLICO. EL PRINCIPIO DE JUSTICIA FISCAL RELATIVO GARANTIZA QUE LA RECAUDACIÓN NO SE DESTINE A SATISFACER NECESIDADES PRIVADAS O INDIVIDUALES.** El principio de justicia fiscal de que los tributos que se paguen se destinarán a cubrir el gasto público conlleva que el Estado, al recaudarlos, los aplique para cubrir las necesidades colectivas, sociales o públicas a través de gastos específicos o generales, según la teleología económica del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que garantiza que no sean destinados a satisfacer necesidades privadas o individuales, sino de interés colectivo, comunitario, social y público que marca la Ley Suprema, ya que de acuerdo con el principio de eficiencia -inmanente al gasto público-, la elección del destino del recurso debe dirigirse a cumplir las obligaciones y aspiraciones que en ese ámbito describe la Carta Fundamental. De modo que una contribución será inconstitucional cuando se destine a cubrir exclusivamente necesidades individuales, porque es lógico que al aplicarse para satisfacer necesidades sociales, se entiende que también está cubierta la penuria o escasez de ciertos individuos, pero no puede suceder a la inversa, porque es patente que si únicamente se colman necesidades de una persona, ello no podría traer como consecuencia un beneficio colectivo o social.

de tributo, ingresa a las arcas de la autoridad, por lo que el gasto de lo recaudado depende de diversas leyes que regulan el ejercicio del gasto, por lo que es improbable que se pueda verificar que el recurso derivado de las contribuciones no se destinó al fin público.

## **1.6. LA LEY DE URBANIZACIÓN DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA FRENTE AL CUMPLIMIENTO DE LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS**

Como se dijo en un inicio, el propósito de la presente investigación es la de concebir un esquema de aplicación de las contribuciones de mejoras para generar financiamiento para crear infraestructura y gasto público, en este sentido, actualmente las contribuciones y mejoras en los municipios del Estado de Baja California se encuentran reguladas por la Ley de Urbanización del Estado de Baja California.

Bajo la premisa anterior y derivado del análisis de las contribuciones de mejoras desde el punto de vista doctrinal, se propusieron dos tesis de aplicación de dicho tributo como la de la recuperación del costo de la obra y la tesis del incremento no ganado.

Además, se hizo un análisis de cuáles son los requisitos que deben cumplir las contribuciones de mejoras a efecto de cumplir con los principios tributarios insertos en la fracción IV, del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Concluyendo que la tesis que propone Arrijo Vizcaíno del *incremento no ganado*, es la que cuenta con bases sólidas para garantizar una contribución justa.

Ahora, en el presente apartado, corresponde determinar cuál es la tesis que se aplica en la Ley vigente y si ésta, cumple con las garantías tributarias cuyos parámetros se fijaron con antelación.

Para ello, se analizará la Ley de Urbanización únicamente en los elementos esenciales de las contribuciones, es decir: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

### **1.6.1. Sistemas tributarios para la determinación de contribuciones de mejoras de la Ley de Urbanización**

En primer término, la Ley de Urbanización del Estado acorde a su artículo 1, regula la mejora en los predios que se ubican en las zonas donde se llevan las obras bajo el sistema de plusvalía y cooperación.

No obstante, la ley no define cada uno de los sistemas, pero, de la lectura de la Ley se obtienen los rasgos distintivos de cada uno, con la finalidad de que pueda definirse cada sistema en concreto.

Para ello, es necesario señalar que la Ley de Urbanización del Estado de Baja California explica en su artículo 79 cada uno de los sistemas de la siguiente manera:

**ARTICULO 79.-** *Las obras de urbanización a que se refiere el artículo 3 de esta Ley, que por su naturaleza no ameriten que se lleven a cabo bajo el sistema de plusvalía, en virtud de no ser de beneficio general para los habitantes de las ciudades, o no abarquen una extensa zona de gran influencia de beneficio en las mismas, se realizarán por cooperación y estarán a cargo de los Consejos de Urbanización Municipales.*

Del precepto aludido, arroja que las obras de cooperación son aquellas que de manera residual no correspondan a las que se lleven a cabo por el sistema de plusvalía, debido a que no son de beneficio general y no abarcan una extensa zona de gran influencia de beneficio.

### **1.6.1.1. Sistema de plusvalía**

Es un sistema que para aplicarse solamente requiere la voluntad de la autoridad para ejecutar la obra pública, con un procedimiento de participación ciudadana para darles a conocer los pormenores de la obra, tal como se establece en el artículo 61 de la Ley de Urbanización del Estado.

En la Ley de Urbanización, el sistema de plusvalía tiene como característica esencial una zona general de beneficio, acorde a la fracción II, del artículo 62 en el que se establece el procedimiento de dicho sistema.

Conforme al artículo 67 de la Ley de Urbanización, para el establecimiento de las contribuciones de mejoras por plusvalía se debe de tomar en cuenta la zona general de beneficio.

En el artículo 68 de la Ley, la mencionada zona general de beneficio de la obra pública se describe como aquella que tendrá profundidad y se seccionará, posteriormente el propio precepto distingue varios tipos de zonas con diferentes secciones, es decir, existen zonas de 50 hasta 1000 metros de profundidad a partir del paramento de la obra, pudiéndose fraccionar hasta en 15 secciones. Lo importante es hacer notar que la zona general de beneficio no significa aquellos inmuebles que colinden con la obra, sino que, por la naturaleza de la obra, se genera un área de impacto determinado por ley que es de beneficio general para los habitantes de las ciudades y abarca una extensa zona de gran influencia de beneficio en las mismas.

Asimismo, el legislador concluyó en el precepto mencionado cuáles son el tipo de obras que pueden ser susceptibles de aplicarse el sistema de plusvalía, por lo que eligió de la gama de obras establecidas en el artículo 3 a las de apertura de nuevas vías públicas; pavimentación, rectificación, ampliación, prolongación y mejoramiento de vías públicas ya existentes; de agua potable, alcantarillado

sanitario y alcantarillado pluvial; de electrificación o para mejorar las ya existentes; y, construcción de estacionamientos públicos, mercados públicos, plazas, jardines, parques e instalaciones deportivas o similares. De lo anterior se delimita que solamente son zonas de beneficio general y de zona de gran influencia las antes mencionadas, que, de acuerdo a la naturaleza de las mismas, la zona de beneficio variará.

Para efectos didácticos el siguiente diagrama ayuda a explicar el sistema de plusvalía previsto en la Ley de Urbanización del Estado como sigue:<sup>154</sup>

## DERRAMAS POR EL SISTEMA DE PLUSVALIA

### PREDIOS GRANDES EN VARIAS SECCIONES



El diagrama presentado, muestra cómo en dicho sistema se fija un área envolvente de beneficio, dividido en secciones, dentro de las cuales se encuentran

<sup>154</sup> Diagrama proporcionado por la Junta de Urbanización del Estado de Baja California, del departamento de derramas.

enclavados los inmuebles, cuyo cálculo de las contribuciones de mejoras que le corresponda, dependerá del costo de obra fijado por metro cuadrado de cada sección de beneficio, que será multiplicado por el número de metros cuadrados del inmueble que coincidan con cada sección, así la suma del resultado de dicha operación será el importe a pagar del propietario del inmueble que se encuentra dentro de la zona general del beneficio.

#### **1.6.1.2. Sistema de cooperación**

A diferencia del sistema de plusvalía, este sistema es menos claro, dado que se cuenta con poca información de cómo aplicarlo, por lo cual, solamente se puede destacar lo siguiente:

Las obras no son de beneficio general para los habitantes de las ciudades, o no abarcan una extensa zona de gran influencia de beneficio conforme al artículo 79 de la Ley de Urbanización.

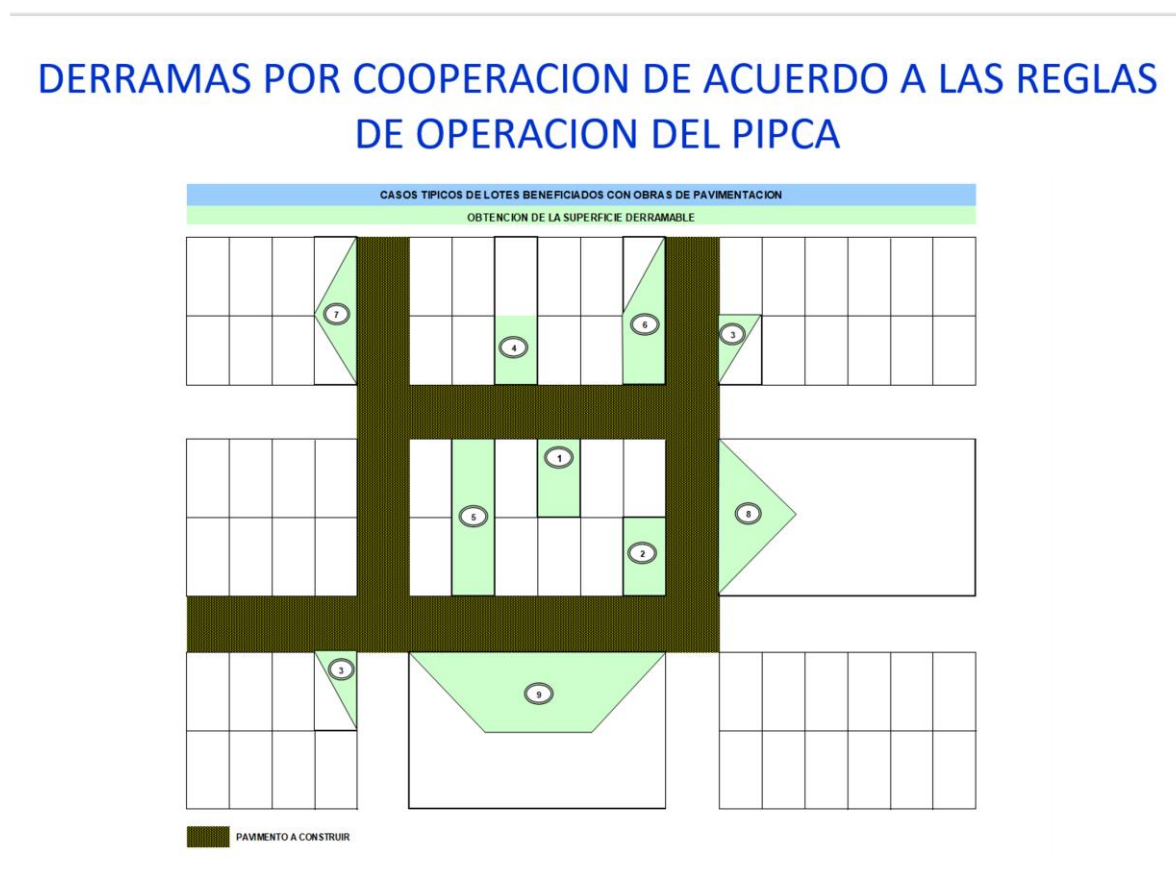
Asimismo, además del procedimiento de participación ciudadana, para que se ejecuten las obras bajo el sistema de cooperación, se requiere de la aprobación del 80% de los ciudadanos que serán beneficiados con las obras conforme al artículo 93 de la Ley. Sin este requisito, la voluntad de la autoridad se ve impedida para aplicar el sistema de cooperación.

Cabe señalar, que con fundamento en el artículo 94 de la Ley de Urbanización, las obras de cooperación son específicamente de pavimentación; construcción, reposición o reparación de las guarniciones y de las banquetas; alumbrado, ornato y seguridad; y, nuevas vías públicas, construcción y creación de plazas, jardines, parques y campos deportivos.

El sistema de cooperación no cuenta con una zona de beneficio, sin embargo, el costo de las obras se distribuirá conforme a la superficie de cada predio

beneficiado, es decir, que colinde con el frente de la obra conforme al precepto en cita.

Para efectos didácticos, el siguiente diagrama ayuda a explicar el sistema de plusvalía previsto en la Ley de Urbanización del Estado como sigue:<sup>155</sup>



El diagrama presentado, a diferencia del sistema de plusvalía, muestra cómo la operación para la determinación de contribuciones de mejoras bajo el sistema de cooperación es más sencilla, debido a que el costo de obra se divide por el número de metros cuadrados de todos los predios que colindan con el inmueble, de los cual resulta el costo por metro cuadrado, que a su vez, será multiplicado por

<sup>155</sup> Diagrama proporcionado por la Junta de Urbanización del Estado de Baja California, del departamento de derramas.

el número de metros cuadrados del inmueble beneficiado, cuyo resultado será el importe a pagar por el propietario del inmueble.

### **1.6.1.3. Tesis de recuperación del costo de obra para el establecimiento de las contribuciones de mejoras establecidas en la Ley de Urbanización del Estado de Baja California**

Después de haber analizado en el capítulo correspondiente de la presente investigación, las tesis propuesta por el maestro Arriola Vizcaíno, podemos concluir que la tesis que adopta la Ley de Urbanización del Estado de Baja California es la de *Recuperación del Costo de la Obra*.

Lo anterior se afirma para el sistema de plusvalía y cooperación, al analizar los artículos 59 y 94 de la Ley de Urbanización, que a continuación expresan:

#### Plusvalía

*ARTICULO 59.- Las contribuciones de mejoras por las obras realizadas bajo el sistema de plusvalía tienen la naturaleza de créditos fiscales y **se destinarán para recuperar el pago efectuado o a efectuarse de los conceptos que integran el importe derramable de la obra.***

#### Cooperación

*ARTICULO 94.- Cada propietario cubrirá por cooperación:*

*I.- El costo del pavimento será cubierto en forma proporcional a la superficie de cada predio.*

*Dentro del costo del pavimento se comprende el movimiento de terracerías, preparación de base, materiales asfálticos o de concreto hidráulico, según corresponda, así como alcantarillado pluvial.*

*II.- El costo de la construcción, reposición o reparación de las guarniciones y de las banquetas en su caso, en los términos de la fracción anterior;*

*III.- El costo de las obras de alumbrado, ornato y seguridad, que se distribuirá entre todos los predios ubicados en la zona beneficiada, en proporción a la superficie de cada uno de ellos.*

*IV.- El costo total de las obras relativas a nuevas vías públicas, construcción y creación de plazas, jardines, parques y campos deportivos, se distribuirá entre todos los predios ubicados en la zona beneficiada, en proporción a la superficie de cada uno, en razón de la distancia al centro geométrico de las obras.*

*En los predios que se encuentren fraccionados en forma tal que alguna de las fracciones no goza de frente directo a la calle beneficiada, cada propietario de fracción pagará proporcionalmente el importe correspondiente al frente común en la forma siguiente:*

*Si el predio se encuentra fraccionado en dos partes la del frente directo a la calle pagará el ochenta por ciento de la cuota de cooperación y la fracción restante el veinte por ciento. Si el predio se encuentra fraccionado en tres partes, la fracción que da al frente directo de la calle pagará el setenta por ciento de la cuota, la fracción intermedia el veinte por ciento y la fracción más alejada del parámetro de la calle el diez por ciento. En el caso de que el predio se encuentre fraccionado en un número mayor de partes, el Consejo decidirá la cuota correspondiente a cada uno de los propietarios.*

De los preceptos mencionados, se advierte que ambos sistemas coinciden en que la finalidad es recuperar el costo de la obra pública ejecutada, es decir, que de acuerdo a la definición de las contribuciones de mejoras, cuyo objeto es gravar la mejora del inmueble del contribuyente o su incremento de valor, la Ley lo desestima creando sistemas con fines meramente recaudatorios para recuperar solamente el costo, sin tomar en cuenta si existe o no una mejora cuantificable para determinar una contribución justa de conformidad con las garantías tributarias

establecidas en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Pareciera que el legislador, en mi opinión, consideró que construir una obra pública significa en automático mejoría o incremento de valor en los inmuebles afectados por la misma, sin embargo, esa lógica no tiene viabilidad para los efectos tributarios y legales, ya que los elementos de la contribución deben estar en ley como se señaló en diversos capítulos, por lo que no puede haber factores ajenos a lo dispuesto por el legislador que influyan en la determinación de un tributo.

En este sentido, de sostenerse la tesis de la recuperación del costo de la obra, sería permitir que la autoridad encargada de ejecutar la obra pública determine la base gravable de la contribución de mejora, en el sentido de que el costo de la obra pública deriva de la contratación que realice el sector público y el sector privado en cumplimiento a la Ley de Obras Públicas, Equipamientos, Suministros y Servicios relacionados con la misma del Estado de Baja California; lo cual, tiene como posibilidad que el costo contratado diste con el del mercado, porque queda a voluntad de las partes los precios de construcción, sin dar certeza al gobernado de saber si su carga tributaria corresponde de manera proporcional a una obra a precio real, sin permitir obras caras con motivos de actos de corrupción o ineficiencias administrativas.

Bajo esa línea argumentativa, tenemos que los elementos de las contribuciones de mejoras establecidos en los sistemas que contempla la Ley de Urbanización del Estado, tienen como finalidad la recuperación del costo de la obra, sin existir posibilidad legal alguna de incidencia con las mejoras de los inmuebles o incremento de su valor como manifestación de riqueza gravable. Por lo cual, para efectos de la presente investigación y con el objeto de establecer si dicha Ley cumple con los parámetros constitucionales de los tributos al establecer las contribuciones de mejoras, se analizarán sus elementos.

### **1.6.2. Sujetos de las contribuciones de mejoras en la Ley de Urbanización**

Para los dos sistemas la Ley de Urbanización del Estado ha determinado los sujetos pasivos, quienes tendrán a su cargo el pago de las contribuciones de mejoras bajo las siguientes cualidades:

*ARTICULO 7.- Son sujetos del pago de contribuciones de mejoras por obras de urbanización, según se realicen bajo el sistema de plusvalía o de cooperación, o de ambos en el supuesto de que se realicen simultáneamente, los siguientes:*

*I.- Los propietarios de los predios comprendidos en la zona beneficiada por las obras;*

*II.- Los poseedores de dichos predios, en los siguientes casos:*

*a) Cuando el predio no tenga propietario, éste sea desconocido, o exista controversia judicial acerca de la persona que tenga tal carácter.*

*b) Cuando reciban la posesión con motivo de un contrato que en lo futuro obligue al propietario a transmitirle la propiedad del inmueble.*

*III.- La Institución fiduciaria en el caso de inmuebles sujetos a fideicomiso, con cargo a la persona que al ejecutarse el fideicomiso quede como propietaria del inmueble; y*

*IV.- El propietario del terreno, cuando el de la construcción sea distinto.*

*ARTICULO 8.- Si el predio estuviere constituido bajo el régimen de propiedad en condominio, ya sea dividido en pisos, departamentos, locales o viviendas, el importe de las contribuciones de mejoras que corresponda a cada propietario, se determinará dividiendo la cantidad que deba pagarse por todo el predio entre la superficie cubierta de construcción que resulte de sumar la de todos los pisos, exceptuando la que se destine a servicios de uso común, y el cociente así obtenido se multiplicará por el número de metros que corresponda al piso, departamento, local o vivienda de que se*

*trate; una vez realizada esta operación, se deberá sujetar a las normas para la individualización tanto del sistema de plusvalía como para el de cooperación, o de ambos.*

De los preceptos mencionados, tenemos que la Ley señala quienes son aquellos que reciben un beneficio económico a través del incremento de valor de su predio o propiedad.

Es importante hacer notar, que en principio el propietario del inmueble afectado por la obra es el beneficiario de cualquier beneficio adquirido, pues el patrimonio de éste incrementa, razón por la cual, se puede tener correctamente la condición de sujeto.

Sin embargo, en el artículo 7 se incorpora al posesionario con distintas condicionantes, como cuando el predio no tenga propietario, lo cual es absurdo, ya que de origen conforme al artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las tierras son propiedad de la Nación, por lo cual, en caso de que el inmueble afectado por una obra de urbanización, no sea propiedad de un particular, del Estado o Municipio, con fundamento en el artículo precitado, debe de reconocerse.

Asimismo, el sujeto activo para la relación jurídico tributaria en la determinación de las contribuciones de mejoras, se comprende en el artículo 16 conforme a lo siguiente:

*ARTICULO 16.- Tienen el carácter de organismos de urbanización:*

*I.- La Secretaría de Infraestructura y Desarrollo Urbano;*

*II.- La Junta de Urbanización del Estado;*

*III.- Las Comisiones Estatales de Servicios Públicos;*

*IV.- Derogado;*

*V.- La unidad administrativa en materia de obras públicas de los Ayuntamientos;*

VI.- Los Consejos de Urbanización Municipales; y,  
VII.- Las Entidades de la Administración Pública Estatal y Municipal que tengan por objeto realizar obras de urbanización en los términos de esta ley.

Las facultades de determinación y cobro de contribuciones de mejoras que otorga la presente Ley a la Junta de Urbanización y a los Consejos de Urbanización Municipales, se entenderán concedidas también a favor de los demás organismos de urbanización.

Del artículo en mención, se desprende que existen autoridades Estatales que pueden aplicar y determinar las contribuciones de mejoras, sin embargo, dicha situación contraviene lo dispuesto por el artículo 115 Constitucional, que en la parte que nos interesa señala lo siguiente:

**Artículo 115.** Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, democrático, laico y popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el municipio libre, conforme a las bases siguientes:

**IV.** Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les 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.**

*[...]Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones **que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.***

Es evidente que la titularidad de las contribuciones de mejoras corresponde a las haciendas municipales, ya que la Constitución con claridad establece que la tributación derivada de la mejora inmobiliaria es exclusiva de los municipios, lo cual excluye a la Federación y los Estados para que establezcan las propias.

Cabe destacar que en el segundo párrafo del inciso a), fracción IV, del artículo transcrito, el texto Constitucional permite que solamente los Estados puedan administrar “algunas funciones” referentes a la administración de las contribuciones de mejoras, al igual que las relacionadas con el fraccionamiento, división, consolidación y traslación de las propiedad inmobiliaria.

Para que una Entidad Federativa se encuentre en condiciones de llevar a cabo la administración de las contribuciones, es necesaria la existencia de un convenio con el municipio correspondiente, sin embargo, ello no significa que el importe de las contribuciones de mejoras que se apliquen por parte de las entidades federativas serán para éstas, debido a que la disposición constitucional no permite que se participe a los Estados de una contribución municipal.

En mi opinión, considero que el hecho de que la Constitución Federal no permita que se beneficien los Estados de las contribuciones municipales, radica en que, de acuerdo al federalismo hacendario mexicano, las contribuciones más importantes aplicadas al consumo (impuesto al valor agregado) o al ingreso (impuesto sobre la renta) son de carácter federal y, todas las contribuciones que no tengan tal carácter podrán ser de las entidades federativas. Por ello, los municipios sólo cuentan con los tributos en materia inmobiliaria por disposición constitucional, que

de no existir tal precepto, se correría el riesgo de que no existiesen contribuciones municipales y los municipios solamente subsistirían con las participaciones federales.

En el caso de Baja California, los convenios a que se refiere la Constitución Federal, se encuentran regulados en la Ley de Coordinación Fiscal del Estado de Baja California, que en la fracción II, del artículo 1, señala como objeto la colaboración administrativa entre estados y municipios; y en su artículo 11, se establecen las funciones sujetas a colaboración, preceptos que a continuación se transcriben:

*ARTICULO 1o.- La presente Ley tiene por objeto:*

*[...]*

*II.- Fijar las reglas de colaboración administrativa entre autoridades fiscales, estatales y municipales; y*

*[...]***ARTICULO 11.- El Ejecutivo del Estado, por conducto de la Secretaría de Planeación y Finanzas y los Ayuntamientos de los Municipios, podrán celebrar convenios de colaboración administrativa respecto de gravámenes Estatales y Municipales, así como en materia de ingresos federales coordinados previa autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para ejercer las siguientes funciones operativas: Reforma**

*I.- Registro Federal de Contribuyentes.*

*II.- Recaudación, Notificación y Cobranza.*

*III.- Informática.*

*IV.- Asistencia al Contribuyente.*

*V.- Consultas y Autorizaciones.*

*VI.- Comprobación del Cumplimiento de las Disposiciones Fiscales.*

*VII.- Determinación de Impuestos y de sus Accesorios.*

*VIII.- Imposición y Condonación de Multas.*

*IX.- Recursos Administrativos.*

*X.- Intervención en Juicios.*

*En los convenios a que se refiere este Artículo se especificarán los ingresos de que se trate, las facultades que se ejercerán y las limitaciones a las mismas.*

*Dichos convenios se publicarán en el Periódico Oficial del Estado.*

De los preceptos expuestos, quedan definidas las reglas de colaboración entre Estado y Municipio para la todas las contribuciones de dichas esferas de gobierno, dentro de las cuales se encuentran incluidas las contribuciones de mejoras, destacando que los convenios que se suscriban implica que se actúa a nombre de otro, como una especie de mandato, sin tener tal carácter de mandatario; por lo que se puede cuestionar si dicho convenio implica que por ejemplo, el Estado se convierta en autoridad municipal para efecto de la determinación, notificación y cobro de las contribuciones de mejoras, porque a través de un convenio se pueden otorgar atribuciones. Sin embargo, dicha reflexión no es el objeto de la presente investigación, pero sí se puede considerar como una línea de investigación.

Lo que es claro es que la Ley de Coordinación Estatal no permite que el Estado de Baja California se beneficie de las contribuciones de mejoras, ya que no se establece ninguna participación o incentivo a su favor, por lo cual, en caso de que el Estado administre vía convenio las contribuciones de mejoras de un municipio, el importe que se recaude deberá remitirse sin excepción a la hacienda pública municipal, siendo inconstitucional cualquier intento de retener dichos ingresos.

Lo anterior explica que las autoridades que deben aplicar la Ley de Urbanización del Estado deben ser municipales y por excepción, siempre y cuando medie convenio administrativo publicado en el Periódico Oficial del Estado, las Autoridades Estatales.

De las siete autoridades que describe el artículo 16 de la Ley de Urbanización del Estado, cuatro son de carácter Estatal y en dicho ordenamiento no les impone

ninguna restricción referente a la suscripción de convenio de colaboración con el municipio, por lo que se encuentra abierta la posibilidad de que las autoridades estatales ejecuten obras públicas y con motivo de ellas, determinen al gobernado contribuciones de mejoras, en plena violación de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En ese sentido, para que un ciudadano tenga la certeza de que la determinación de una contribución de mejoras se realizó por una autoridad competente, en cumplimiento al artículo 115 Constitucional, debe tener certeza de que es una autoridad municipal, y en su defecto, que la autoridad Estatal, con quien se haya firmado convenio de colaboración administrativa en materia fiscal con el municipio, en el que se establezca claramente que el ingreso que se obtenga por parte de la autoridad estatal será remitido a la hacienda pública municipal; además dicho convenio deberá ser suscrito y publicado en el Periódico Oficial del Estado, es inconstitucional por permitir que las autoridades Estatales sean titulares de créditos derivados de la aplicación de los sistemas para determinar contribuciones de mejoras, ya que de origen corresponde a los municipios, y la Ley no pone restricciones en beneficio de estos.

Adicional al artículo 16 de la Ley de Urbanización, que describe las autoridades como sujeto activo de las contribuciones de mejoras, para efectos del sistema de plusvalía, el artículo 55 prevé lo siguiente:

*ARTICULO 55.- Los elementos de las contribuciones de mejoras, realizadas bajo el sistema de plusvalía, son los siguientes:*

*II.- Sujeto Activo: Las autoridades previstas por el Artículo 16 de esta Ley;*

*III- Sujeto Pasivo: Las personas previstas por los artículos 2 y 7 de esta Ley;*

De lo anterior, concluyo que el artículo 16 de la Ley de Urbanización del Estado de Baja California viola lo dispuesto por el artículo 115 Constitucional, porque al

demostrarse que las contribuciones de mejoras son de carácter municipal, la Ley mencionada permite que las autoridades Estatales, como es el caso de la Secretaría de Infraestructura y Desarrollo Urbano del Estado, la Junta de Urbanización del Estado, las Comisiones Estatales de Servicios Públicos y otras Entidades Paraestatales, ejecuten obras y determinen las contribuciones de mejoras a su favor.

Ello, sin perjuicio a que se puedan celebrar convenios para que una autoridad Estatal lleve a cabo funciones a nombre del Municipio en materia de contribuciones de mejoras, pero ello, de acuerdo a la Ley de Coordinación Fiscal del Estado de Baja California, bajo ningún motivo implica que los ingresos derivados de dicho tributo sean destinados al Erario Estatal, contrario a lo que sucede en materia federal, que permite, derivado de los Convenios de Colaboración Administrativa con los Estados, a que estos, de las administración de las contribuciones federales, puedan adjudicarse incentivos.

En cuanto a la Federación, aun cuando es evidente el carácter municipal de las contribuciones de mejoras, la federación no se encuentra en aptitud de recaudar ingresos por dicho concepto, sin embargo, se encuentra vigente la Ley de contribución de mejoras por obras públicas Federales de Infraestructura Hidráulica, cuyo artículo 1 señala:

***ARTICULO 1o.- Es objeto de la presente Ley las mejoras por obras públicas federales de infraestructura hidráulica construidas por dependencias o entidades de la Administración Pública Federal, que benefician en forma directa a personas físicas o morales.***

Las obras públicas a que se refiere esta Ley, son las que permiten usar, aprovechar, explotar, distribuir o descargar aguas nacionales, sean superficiales o del subsuelo, así como la reparación, terminación, ampliación y modernización de las mismas.

De dicho precepto se evidencia la inconstitucionalidad de la Ley, debido a que no puede regular las mejoras inmobiliarias por obras de infraestructura hidráulica a favor de la Federación, ya que se insiste, dichos ingresos son municipales.

### **1.6.3. Objeto de las contribuciones de mejoras en la Ley de Urbanización**

El Código Fiscal del Estado de Baja California define las contribuciones de mejoras, de donde se obtiene cuál es la actividad que grava conforme a lo siguiente:

*ARTÍCULO 10.- Son Contribuciones de Mejoras las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales **que se beneficien de manera directa por obras públicas.***

Dicha definición remite a una Ley especial, no obstante, sienta la base del objeto, que es el beneficio por las obras públicas, lo cual, es coincidente plenamente con la doctrina. En este sentido, la Ley de Urbanización del Estado aclara que el beneficio del contribuyente incide en la propiedad de éste, por ello es preciso destacar de forma genérica el artículo 2, para lo concerniente al sistema de plusvalía, los artículos 55 y 59, y para el sistema de cooperación, los artículos 79, 80 y 81, como sigue:

*ARTICULO 2- Los propietarios o poseedores de predios ubicados en el Estado, beneficiados con obras de urbanización, están obligados a contribuir por la ejecución de dichas obras.*

De este precepto, la Ley de Urbanización contempla que con el sólo hecho de que se ejecute una obra pública, el beneficiario ya está obligado a pagar la contribución, es decir, este artículo cobra relevancia porque pone en evidencia que el legislador local considera que las obras públicas realizadas conforme a dicha

Ley son sinónimo de beneficio, con independencia de si existe realmente o no tal beneficio, además, sin existir un procedimiento que acredite la mejora al inmueble propiedad del sujeto obligado.

En ese sentido, el hecho de que se considere sin comprobación que al ejecutarse la obra en automático produce una mejora en un inmueble, elimina la posibilidad de que se valoren los defectos de las propias obras, los costos elevados de las mismas propiciados por la corrupción, así como obras que están destinadas a beneficiar a uno o pocos sujetos por las características o naturaleza de estas.

Por lo anterior, se insiste en que la tesis de la recuperación del costo de la obra no es el postulado que ha demostrado el cumplimiento del objeto teórico de una contribución de mejoras, en referencia a la mejora inmobiliaria del sujeto del tributo como fin de la ejecución de una obra pública, ya que no se verifica la existencia de tal mejora, lo que hace imprevisible que el sujeto pueda tener certeza de que existió el beneficio, qué tanto fue el incremento de valor del inmueble supuestamente afectado por la obra pública, quedando a merced de la autoridad para que determine las obras que generarán mejora a los inmuebles y el costo de las mismas que será la base del pago de la contribución, quedando al margen del principio o garantía de legalidad tributaria.

Es importante destacar, adicional al capítulo donde se abordó la garantía de legalidad tributaria, que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que “el principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige que sea el legislador, y no las autoridades administrativas, quien establezca los elementos constitutivos de las contribuciones, con un grado de claridad y concreción razonable, a fin de que los gobernados tengan certeza sobre la forma en que deben atender sus obligaciones tributarias [...] Por ende, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, tratándose de la definición de alguno de los componentes del tributo, ha declarado violatorios del principio de

legalidad tributaria aquellos conceptos confusos o indeterminables para definir los elementos de los impuestos.”<sup>156</sup>

De dicha jurisprudencia, se aprecia la importancia de que los elementos de las contribuciones, incluidas las de mejoras, contengan elementos claros como el objeto, donde el contribuyente tenga certeza de las razones por las que debe pagar una determinada contribución.

En la especie, considero que en la Ley de Urbanización del Estado no se contempla una definición clara de cuándo se actualiza la mejora con motivo de la ejecución de una obra pública, pues dicha norma solamente determina que la propia ejecución de la misma es suficiente para pagar la contribución, sin estar claro la manera en que el sujeto obligado puede cerciorarse de que obtuvo la mejora que la ley exige.

Por consiguiente, al no existir un objeto claro y definido de las contribuciones de mejoras en la Ley de Urbanización, el sujeto queda en la incertidumbre si con la propia ejecución de la obra se produjo una mejora inmobiliaria en su propiedad, pues el legislador no estableció por qué la producción de la obra generaba el beneficio, siendo inválida la ausencia de razonabilidad en la determinación de la norma.

En este sentido, la ley no establece la situación de hecho que defina en qué momento o bajo qué condiciones el sujeto está afecto a una mejora patrimonial que implique un movimiento de riqueza a su favor con motivo de una obra pública, porque tanto el Código Fiscal, la Ley en comento y la doctrina, establecen que es

---

<sup>156</sup> LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACIÓN CON EL GRADO DE DEFINICIÓN QUE DEBEN TENER LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL IMPUESTO. Época: Novena Época, Registro: 174070, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIV, Octubre de 2006, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: P. /J., 106/2006, p. 5.

la mejora con motivo de la obra, pero no se aportan mayores elementos que permitan destacar la acreditación de la mejora como tal.

Aunado a lo anterior, en el sistema de plusvalía de la Ley de Urbanización se determina el objeto y su finalidad conforme a lo establecido por los artículos 55 y 59, que a la letra expresan:

*ARTICULO 55.- Los elementos de las contribuciones de mejoras, realizadas bajo el sistema de plusvalía, son los siguientes:*

*I.- Objeto: El incremento de valor y la mejoría específica de la propiedad, que se originan como consecuencia inmediata y directa de la ejecución de obras por el sistema de plusvalía;*

*ARTICULO 59.- Las contribuciones de mejoras por las obras realizadas bajo el sistema de plusvalía tienen la naturaleza de créditos fiscales y se destinarán para recuperar el pago efectuado o a efectuarse de los conceptos que integran el importe derramable de la obra.*

De la lectura de los preceptos, el objeto de las contribuciones de mejoras bajo el sistema de plusvalía, en donde ya se especifica que la mejora es la propiedad inmobiliaria como consecuencia inmediata y directa de una obra pública. Ello, implica que aun cuando dio el concepto mayores elementos al objeto de la contribución, se insiste en la omisión legislativa de determinar si la mejora inmobiliaria es en cuanto a su valor, estética, de acceso, uso, o cualquier factor que pueda traducirse como un beneficio. Asimismo, no se determina cuando se encuentra el sujeto pasivo de la contribución ante una consecuencia inmediata y directa de una obra pública, habida cuenta que la inmediatez implica temporalidad y la consecuencia directa puede sugerir que el predio colinde estrictamente con la obra ejecutada, o por el simple incremento de valor.

Ante lo planteado, no existe certidumbre del objeto de la contribución de mejora, donde se refiera que la mejora implica el incremento de valor inmobiliario de los predios que se encuentren en la zona de afectación de la obra, determinado mediante estudios catastrales, ya que sólo así se puede dar certeza de que un sujeto se encuentra en la hipótesis normativa de la mejora como consecuencia de una obra pública.

También se advierte, que dicho sistema adopta la tesis de la recuperación del costo de obra pública, al señalar que la contribución se destinará a recuperar el pago de los conceptos que integran el importe derramable de la obra. Dentro de los conceptos del importe derramable susceptible a recuperar, se determina en el artículo 58 de la Ley de urbanización, que a la letra reza:

*ARTICULO 58.- La declaratoria será publicada en el Periódico Oficial del Estado y en un diario de mayor circulación del Municipio o Municipios en que se pretenda realizar la obra, y deberá comprender:*

*[...]*

*III.- Importe derramable de la obra, el cual se integra con los siguientes conceptos:*

- a).- Costo de la obra, el cual se compone del costo de los proyectos, estudios, supervisión, control de calidad y ejecución de la obra;*
- b).- Monto de las indemnizaciones por expropiación o el pago por la liberación convencional del derecho de vía, en su caso;*
- c).- Importe de las aportaciones públicas o privadas existentes para la obra, que para los efectos del importe derramable se disminuirá del monto de la suma de los dos conceptos anteriores, salvo lo dispuesto en la parte final del artículo 21 de esta Ley;*
- d).- Importe de los intereses y comisiones en el supuesto de existir créditos o empréstitos contratados para sufragar el costo de la obra. Dicho costo*

*financiero sólo se calculará del importe que resulte al disminuirse las aportaciones obtenidas en los términos del inciso anterior;*

*e).- El monto resultante de aplicar el porcentaje previsto por el artículo 21 de esta Ley.*

Del precepto transcrito se corrobora que realmente la finalidad de la Ley no es gravar la mejora inmobiliaria conforme al artículo 115 Constitucional, por el contrario, es el retorno del gasto derivado de las obras públicas, sin tomar en cuenta el beneficio objetivo que impactó en los inmuebles afectos en la obra, y por lo tanto en el sujeto, al incrementar su patrimonio. Por lo que se desprende que el sistema de plusvalía no cumple en determinar adecuadamente el objeto de las contribuciones de mejoras, dejando en manos de la autoridad administrativa que determine cuando hay mejora o no de una obra.

El objeto de las contribuciones de mejoras bajo el sistema de cooperación previsto en la Ley de Urbanización del Estado no se encuentra establecido con claridad, como es el caso del sistema de plusvalía, sin embargo de la lectura de los artículos 79, 80 y 81 de dicha Ley, se puede advertir el objeto de las contribuciones que es coincidente con la tesis de la recuperación del costo de obra, como sigue:

*ARTICULO 79.- Las obras de urbanización a que se refiere el artículo 3 de esta Ley, que por su naturaleza no ameriten que se lleven a cabo bajo el sistema de plusvalía, en virtud de no ser de beneficio general para los habitantes de las ciudades, o no abarquen una extensa zona de gran influencia de beneficio en las mismas, se realizarán por cooperación y estarán a cargo de los Consejos de Urbanización Municipales.*

*ARTICULO 80.- Una vez realizados los estudios técnicos sobre los diversos aspectos de la obra, tales como costo y derrama de la misma, precios*

*unitarios, bases para calcular la cuota que a cada cooperador corresponda cubrir, proyectos de contratos, financiamiento y a sus bases, los someterá simultáneamente al Consejo de Urbanización Municipal a la consideración del Ayuntamiento correspondiente y de la Secretaría de Infraestructura y Desarrollo Urbano del Estado, para su aprobación, en su caso.*

*El Ayuntamiento y la Secretaría de Infraestructura y Desarrollo Urbano del Estado deberán resolver dentro del término de quince días, a partir de la fecha que se reciban los estudios técnicos.*

*ARTICULO 81.- El costo de las obras se derramará entre los propietarios y poseedores en proporción a la superficie de los predios, con exclusión del costo de los cubos de esquina que será a cargo del Gobierno Municipal y del que corresponda en relación con edificios públicos que estará a cargo del Gobierno Federal, del Estado y del Municipio, según el caso.*

El artículo 79 define por exclusión, cuáles son las obras que deberán llevarse por cooperación a cargo de los consejos de urbanización municipal, sin perjuicio a los artículos 16, último párrafo y 18 de la Ley de Urbanización, las autoridades Estatales también pueden llevar a cabo obras por cooperación, lo cual es inconstitucional como se dijo, por corresponder la titularidad de los ingresos a las autoridades municipales.

En lo que corresponde al artículo 80, se observa que el costo de la obra se encuentra ligado a las bases para calcular la cooperación, entendida como la contribución de mejora, ya que la propia Ley en el sistema de cooperación le da esa nomenclatura. No obstante, persiste en dicho sistema la falta de inclusión de la mejora para determinar el objeto gravable.

Una parte fundamental que ya se ha visto en esta investigación ha sido que los elementos de las contribuciones, para su validez deben encontrarse en una Ley, esto es, norma que jurídica emitida por el Poder Legislativo, a fin de evitar que la

administración pública participe de manera discrecional en la determinación de cualquiera de los elementos de los tributos, como en el caso de las contribuciones de mejoras, donde hace falta de definición en la Ley de Urbanización de la situación o situaciones gravables, para que el ciudadano esté en posibilidades de saber cuándo estará obligado al pago; el legislador optó por dejarlo en manos de la autoridad.

Lo dicho en el párrafo que antecede, se demuestra frente a un hecho notorio que cualquier ciudadano vive en su ciudad, ya que constantemente los tres órdenes de gobierno ejecutan obras públicas que coinciden con las que se enlistan en el artículo 3 de la Ley de Urbanización, sin embargo, no existe ninguna obligación de realizar un cobro por cada obra que ejecuta la autoridad, haciendo potestativo para ésta decidir a qué obra pública aplicará las contribuciones de mejoras, traduciéndose en que la autoridad determine el objeto de dicho tributo, ya que al quedar en ella la decisión unilateral de cobrar tributo por determinada obra, es por haber considerado que existe una mejora, lo que en consecuencia es una violación al principio de legalidad, porque no puede quedar en manos de las autoridades la confección de obras.

Para dar mayor claridad a lo anterior, se pone de ejemplo la ejecución de dos obras, ambas consisten en la pavimentación de dos vialidades que colindan con la misma manzana o cuadra de un fraccionamiento, una de ellas se ejecuta con la intención de cobrar contribuciones de mejoras y la otra no; en ese ejemplo estamos frente a un problema donde la discrecionalidad de la autoridad benefició a los propietarios de los inmuebles colindantes con la obra pública que no se les aplicó gravamen y por el contrario, perjudicó a los propietarios de los inmuebles colindantes con la otra obra, a los que la autoridad, de manera injustificada, les cobró contribuciones, siendo el caso que ambas obras, en comparación, son del mismo costo y especificaciones. En ese sentido, con este ejemplo, se viola además del principio de legalidad, el de igualdad, porque la Ley permite que a dos sujetos en las mismas condiciones se les dé un trato diferenciado.

Lo anterior, deja en claro la necesidad de desarrollar adecuadamente el objeto de las contribuciones de mejoras en la Ley de Urbanización, para dar certeza al gobernado cuáles son las características de las obras que, con base a un procedimiento objetivo, justifiquen mejoras en mayor o menor grado a los inmuebles de los propietarios afectados por éstas, de tal suerte que no quede a elección de la autoridad determinar cuáles son las obras que producirán mejoras y cuáles no, sin tener un método donde el ciudadano pueda comprobar la materialidad del beneficio obtenido en su inmueble.

En conclusión, al objeto de las contribuciones de mejoras previsto en la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, ninguno de los sistemas previstos para determinar el tributo contempla hipótesis de causación (objeto), basado en la mejora del inmueble, ya que si bien es cierto que lo define el sistema de plusvalía en el artículo 55 de la Ley, también lo es que dicha definición no desarrolla la forma en que se demuestre la existencia de una mejora real y directa al predio del contribuyente. Contrario a ello, los preceptos que contemplan el objeto del tributo tienen como finalidad la recuperación del costo de la obra, como si el gasto por la obra fuese equivalente a la mejora, con independencia de que la contratación de la obra fuese más costosa del precio del mercado, deberá ser considerada en términos de Ley como mejora, pues la norma así lo considera, lo cual sólo demuestra una Ley desproporcional, inequitativa y arbitraria.

#### **1.6.4. Base de las contribuciones de mejoras en la Ley de Urbanización**

Como se dijo con antelación, la Suprema Corte determinó que la base gravable es la expresión económica de fidelidad y exactitud de la cuantificación del hecho imponible, lo que para efectos de las contribuciones de mejoras, acorde a su objeto, es la mejora derivada de la ejecución de una obra, misma que se ve reflejada en el incremento de valor del inmueble afectado por la misma, de tal suerte que el aumento mencionado es la expresión económica de la cuantificación

de la mejora, por ello, el legislador debe de emplear mecanismos legales para medir el incremento de valor inmobiliario, a efecto de fijar adecuadamente la base.

En la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, la base de las contribuciones de mejoras se encuentra determinada por los artículos 55 fracción IV, 56, 57, 58, 68, 69 y 71 para el sistema de plusvalía, mismos que se transcriben conforme a lo siguiente:

*ARTICULO 55.- Los elementos de las contribuciones de mejoras, realizadas bajo el sistema de plusvalía, son los siguientes:*

*IV.- Base: La superficie del predio beneficiada por la obra pública;*

Para efectos del sistema de plusvalía, la Ley señala que la base de la contribución es la superficie del predio, sin embargo, como se ha visto con antelación, la base es la expresión económica del incremento de valor del inmueble, lo cual, es contrario a dicho precepto legal, mismo que no describe alguna situación que tenga relación con el incremento de valor del inmueble, sólo se limita a la superficie del predio del contribuyente, por lo que queda la interrogante de en qué momento se fija esa mejora por la que deberá pagar el ciudadano su contribución.

Por ello, para detectar esa expresión cuantitativa que servirá para determinar la contribución, se debe seguir el procedimiento para individualizar su cobro, teniendo relevancia el artículo 56 de la Ley, que previo a determinar a cada sujeto el cobro, señala una “zona general de beneficio,” la cual consiste en los inmuebles que por determinación de autoridad, al estar dentro de esa zona, sus propietarios deberán pagar los tributos, de acuerdo a lo siguiente:

*ARTICULO 56.- Las contribuciones de mejoras a que se refiere el artículo anterior, tendrán carácter objetivo y afectarán a todos los inmuebles comprendidos dentro de la zona general de beneficio por una obra, la cual*

*será determinada en forma de declaratoria por la Junta de Urbanización del Estado, como resultado de los proyectos y estudios técnicos siguientes:*

*I.- Proyecto ejecutivo de obra;*

*II.- Padrón de beneficiados con la obra;*

*III.- Estudio de derrama*

Dicho precepto solamente describe la existencia de una zona de beneficio que deberá ser aprobada por la autoridad, la cual, deberá considerar proyectos y estudios, que de igual forma, quedan en manos de la administración pública, pues no existen parámetros legales para determinar cómo debe de realizarse el proyecto ejecutivo, el padrón y el estudio de derrama, lo cual es sumamente importante, porque de dicha zona de beneficio resultará quiénes serán sujetos de la contribución, por ello, el precepto se complementa con los siguientes artículos:

*ARTICULO 57.- La zona general de beneficio consistirá en un área envolvente de la obra, dividida en las secciones que determina el artículo 68, medida a partir de los paramentos o límite exterior de la misma. Cuando en una obra exista un impedimento legal o natural para que la zona general de beneficio envuelva toda la obra, el área sólo comprenderá la superficie sin el impedimento de que se trate.*

Insistiendo con la zona general de beneficio, este dispositivo describe con mayor precisión la zona y remite a otro precepto para que no quede en manos de la autoridad los sujetos y base de las contribuciones de mejoras, sin embargo, antes del revisar el artículo 68, que fue remitido por el artículo anterior, considero necesario acudir al artículo 58, porque en él se desprenden los elementos que el legislador enmarca para determinar la contribución de mejora, dentro de los que se encuentran aquellos para verificar la base de la misma como sigue:

*ARTICULO 58.- La declaratoria será publicada en el Periódico Oficial del Estado y en un diario de mayor circulación del Municipio o Municipios en que se pretenda realizar la obra, y deberá comprender:*

*I.- Descripción de la obra a ejecutarse;*

*II.- Superficie y descripción de la zona general de beneficio y su clasificación en las secciones según los diversos grados de beneficio de la obra,*

*III.- Importe derramable de la obra, el cual se integra con los siguientes conceptos:*

*a).- Costo de la obra, el cual se compone del costo de los proyectos, estudios, supervisión, control de calidad y ejecución de la obra;*

*b).- Monto de las indemnizaciones por expropiación o el pago por la liberación convencional del derecho de vía, en su caso;*

*c).- Importe de las aportaciones públicas o privadas existentes para la obra, que para los efectos del importe derramable se disminuirá del monto de la suma de los dos conceptos anteriores, salvo lo dispuesto en la parte final del artículo 21 de esta Ley;*

*d).- Importe de los intereses y comisiones en el supuesto de existir créditos o empréstitos contratados para sufragar el costo de la obra. Dicho costo financiero solo se calculará del importe que resulte al disminuirse las aportaciones obtenidas en los términos del inciso anterior;*

*e).- El monto resultante de aplicar el porcentaje previsto por el artículo 21 de esta Ley.*

*IV.- Las cuotas asignadas a cada una de las secciones de beneficio en que se divide la zona general, las cuales se calcularán en los términos del artículo 69 de esta Ley;*

*V.- Monto total de las contribuciones de mejoras por el sistema de plusvalía correspondiente a la obra de que se trate;*

*VI.- Número de mensualidades de igual cantidad, para cubrir la contribución de mejora;*

*VII.- El procedimiento de participación ciudadana previsto por el artículo 61 de esta Ley.*

*Previa a su publicación, la declaratoria de que se trata se hará del conocimiento del o de los Municipios donde se vaya a realizar la obra sujeta al sistema de plusvalía, en sesión formal de Cabildo.*

Del artículo se destaca la tesis de recuperación del costo de la obra, ya que se considera como importe derramable de la misma el costo de la obra, indemnizaciones, aportaciones y pago de intereses por deuda; dicho importe a su vez, será utilizado conforme a la fracción II, del artículo 69 de la Ley, para determinar las contribuciones de mejoras, lo cual implica que en ningún momento existe la intención del legislador de tomar en cuenta la mejora inmobiliaria de los predios afectados por la obra, al contrario, sin límite alguno, la obra podrá tener un precio estratosférico y podrá no ser proporcional al incremento de valor inmobiliario, lo cual será desproporcional, por dejar la totalidad del costo a cargo del gobernado, y éste, deberá soportar una obligación de la autoridad conforme a sus facultades, sin tener relación con el objeto del gravamen, que es el la mejora.

Asimismo, es importante analizar que dentro de dicho importe derramable de la obra pública, se encuentran conceptos como es la aportación pública y privada, que podrá formar parte de la base tributaria, sin embargo, considerarla para que al final del procedimiento la pague el gobernado a través de las contribuciones de mejoras, implica una violación al principio de gasto público, porque dichos conceptos no forman parte del gasto corriente, en el sentido de que las aportaciones aludidas no provienen de los ingresos ordinarios de la autoridad por concepto de contribuciones propias y participaciones federales, las cuales pueden administrarse libremente por los municipios; y, de acuerdo al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público, lo que significa que a través de los tributos, el ciudadano sostenga las funciones de cualquier nivel de gobierno, pero las aportaciones públicas o privadas no forman parte de los ingresos destinados a

un gasto público, ya que sería un absurdo concluir que si un filántropo quiere impulsar una obra de la comunidad a través de donaciones, la autoridad pueda cobrarla a los beneficiados, generando ingresos adicionales con carácter de utilidades, para lo cual no está conformado el gobierno.

Asimismo, el artículo 68, determina las zonas de beneficio dependiendo del tipo de obra de las que describe el artículo 3, susceptible de aplicación de las contribuciones de mejoras, como sigue:

*ARTICULO 68.- La zona general de beneficio de las obras realizadas bajo el sistema de plusvalía tendrá una profundidad y se seccionará en los términos siguientes:*

*I.- Para las obras indicadas en las fracciones I y II del artículo 3, que pueden ser:*

*a) Vialidades urbanas:*

*1.- Libramientos con flujo libre denominados también vialidades primarias, tendrán una zona general de beneficio de mil metros lineales de profundidad, contados a partir del paramento de la misma, la cual se dividirá en quince secciones;*

*2.- Arterias principales y arterias con flujo ininterrumpido, sin perjuicio de los semáforos y pasos peatonales, también denominadas vías principales, tendrán una zona general de beneficio de doscientos metros lineales de profundidad, contados a partir del paramento de la misma, la cual se dividirá en quince secciones;*

*3.- Vialidades secundarias con flujo interrumpido también denominadas colectoras o distribuidoras, tendrán una zona general de beneficio de ciento cincuenta metros lineales de profundidad, contados a partir del paramento de la misma, la cual se dividirá en quince secciones.*

4).- *Vialidades terciarias o locales, tendrán una zona general de beneficio de cincuenta metros lineales de profundidad, contados a partir del paramento de la misma, la cual se dividirá en cuatro secciones.*

b).- *Vialidades Regionales: Las que se ejecuten total o parcialmente fuera de los límites de un centro de población y que puedan ser utilizadas por los inmuebles que estén ubicados en su zona general de beneficio, se podrán derramar siempre y cuando se lleve a cabo un programa de desarrollo urbano de la zona y tenga los accesos controlados necesarios para que hagan posible su uso y disfrute. Estas obras tendrán una zona general de beneficio de mil metros lineales de profundidad contados a partir del paramento de la misma, la cual se dividirá en quince secciones;*

*II.- La zona general de beneficio de las obras contenidas en las fracciones V y VII del artículo 3, corresponderá sólo a predios que colinden con el paramento de la vialidad que aloje las obras.*

*III.- Las obras contenidas en la fracción VIII del artículo 3 tendrán secciones de beneficio radial, cuyo centro será el mismo centro geométrico físico de la obra, para determinar la zona general de beneficio y sus secciones, será necesario realizar estudios para definir la influencia sobre su rentabilidad y valor comercial;*

*IV.- Las obras de reposición y mejoramiento de las vías públicas existentes, cuando haya concluido su vida útil en los términos del artículo 10 de esta Ley, tendrán las secciones que corresponda a la clasificación comprendida en las fracciones que anteceden. Los trabajos de mantenimiento en ningún caso podrán ser considerados como materia de esta Ley.*

El precepto indicado señala los límites de la zona de beneficio, señalando obras que pueden tener alcance de 50 hasta 1000 metros entre los predios que colindan con la misma, sin embargo, lo que se puede cuestionar de dicho precepto es el considerar, sin sustento, cuáles fueron los elementos del legislador con los que justifica que por el sólo hecho de que se ejecute cierta obra, en automático un área geográfica que colinda con la obra obtuvo un beneficio. A manera de

ejemplo: al realizarse un obra como un boulevard que conecta dos ciudades, ya por ese motivo, el legislador sin razonabilidad alguna considera que mil metros partir de la obra, todos los inmuebles que se encuentren dentro de esos límites se beneficiaron, lo cual puede distar de la realidad. No obstante, ya existen elementos suficientes para desacreditar la tesis de recuperación del costo de obra, por lo cual el ejemplo mencionado es para reiterar las fallas del mismo.

En la búsqueda de la manifestación de riqueza, ganancia o incremento de valor inmobiliario se acude al artículo 69 para complementar la base de las contribuciones de mejoras como sigue:

*ARTICULO 69.- La cuota para cada sección de beneficio se calculará de la siguiente manera:*

*I.- La primera sección de beneficio será la colindante con el paramento de la obra y la decimoquinta será la más alejada.*

*II.- El importe derramable de la obra al que se refiere la fracción III del artículo 58, se deberá dividir entre una constante de 120 para obtener un factor.*

*III.- El factor resultante se aplicará en los siguientes términos:*

*A efecto de obtener el importe de la primera sección se deberá multiplicar el factor por quince; para la segunda sección se deberá multiplicar el factor por catorce, y así sucesivamente hasta llegar a la sección quince, la cual se deberá multiplicar por uno.*

*IV.- El importe por sección resultante del procedimiento anterior, se dividirá entre la superficie geométrica total que le corresponda a la sección.*

*V.- El resultado corresponderá a una cuota provisional inicial para derrama de la sección.*

*VI.- La cuota provisional se multiplicará por la superficie real beneficiada de cada sección;*

*VII.- El importe provisional de la suma de derrama de todas las secciones, si no es igual al importe derramable, la diferencia se aplicará con el mismo procedimiento hasta que no exista diferencia positiva;*

*VIII.- Todas las cuotas provisionales que resulten de aplicar el método anterior, se sumarán por su correspondiente sección, para determinar la cuota definitiva.*

Es importante reiterar que la base gravable para el sistema de plusvalía, como se dijo con antelación, es la superficie del predio beneficiado con la obra pública, sin embargo, este concepto por sí mismo no refleja el incremento de valor o el ganancial derivado de la ejecución, acorde a la definición doctrinal y legal de las contribuciones de mejoras, por ello, se acude a este artículo que señala que la zona general de beneficio tendrá una cuota por sección, cantidad que será aplicada a cada predio en lo individual, de acuerdo a la ubicación dentro de dicha zona de beneficio, para de esa forma verificar cuantos metros cuadrados de dicho inmueble coinciden en cada sección de beneficio, aclarando que un predio puede enclavarse en una o más secciones de beneficio, y cada una de esas secciones tiene un valor por metro cuadrado conforme a este artículo, por lo que será calculado el metro cuadrado por la sección en la que se encuentre.

Jurídicamente es complicado entender el contenido técnico del precepto para encontrar la base gravable conforme a los criterios de la Corte, porque la idea de sacar a colación preceptos como estos, ayuda a explicar que la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, para efectos del sistema de plusvalía, no contiene una base para la determinación de la contribución de mejoras.

La misma situación acontece en el sistema de cooperación conforme al artículo 94, que a la letra expresa:

*ARTICULO 94.- Cada propietario cubrirá por cooperación:*

*I.- El costo del pavimento será cubierto en forma proporcional a la superficie de cada predio.*

*Dentro del costo del pavimento se comprende el movimiento de terracerías, preparación de base, materiales asfálticos o de concreto hidráulico, según corresponda, así como alcantarillado pluvial.*

*II.- El costo de la construcción, reposición o reparación de las guarniciones y de las banquetas en su caso, en los términos de la fracción anterior;*

*III.- El costo de las obras de alumbrado, ornato y seguridad, que se distribuirá entre todos los predios ubicados en la zona beneficiada, en proporción a la superficie de cada uno de ellos.*

*IV.- El costo total de las obras relativas a nuevas vías públicas, construcción y creación de plazas, jardines, parques y campos deportivos, se distribuirá entre todos los predios ubicados en la zona beneficiada, en proporción a la superficie de cada uno, en razón de la distancia al centro geométrico de las obras.*

*En los predios que se encuentren fraccionados en forma tal que alguna de las fracciones no goza de frente directo a la calle beneficiada, cada propietario de fracción pagará proporcionalmente el importe correspondiente al frente común en la forma siguiente:*

*Si el predio se encuentra fraccionado en dos partes la del frente directo a la calle pagará el ochenta por ciento de la cuota de cooperación y la fracción restante el veinte por ciento. Si el predio se encuentra fraccionado en tres partes, la fracción que da al frente directo de la calle pagará el setenta por ciento de la cuota, la fracción intermedia el veinte por ciento y la fracción más alejada del parámetro de la calle el diez por ciento. En el caso de que el predio se encuentre fraccionado en un número mayor de partes, el Consejo decidirá la cuota correspondiente a cada uno de los propietarios.*

Es inexistente en el sistema de cooperación la base gravable, ya que claramente señala cómo se va a determinar la contribución de mejoras a través de una cuota, en donde no se define cuál es el beneficio o el incremento inmobiliario, solamente

establece que el costo de la obra se distribuye entre los metros cuadrados de los inmuebles beneficiados, lo cual atenta contra el principio de legalidad, ya que la base gravable no se encuentra en la Ley, máxime que la que se describe para el sistema de plusvalía atenta a la descripción doctrinal y legal.

#### **1.6.5. Tasa o tarifa de las contribuciones de mejoras en la Ley de Urbanización**

Por último, en cuanto al elemento de tasa o tarifa que es la parte de la base gravable que deberá pagar el contribuyente, es decir, para efectos de las contribuciones de mejoras, qué parte del incremento inmobiliarios con motivo de la ejecución de la obra deberá cubrir el propietario del predio, se pretenden describir con los siguientes preceptos:

*ARTICULO 55.- Los elementos de las contribuciones de mejoras, realizadas bajo el sistema de plusvalía, son los siguientes:*

*V.- Cuota: Los importes a pagar por metro cuadrado, por cada sección o secciones de beneficio en que se encuentre enclavado el inmueble o predio beneficiado;*

Es importante observar que el legislador local define lo que debiese, por doctrina, corresponder al nombre de tasa o tarifa de la contribución, con el nombre de cuota, y, de acuerdo con esa definición legal, por el contrario, se prescinde de la tasa o tarifa y la llamada cuota simplemente se considera como el tributo que deberá pagar el propietario del predio beneficiado.

La definición legal de la cuota se refuerza con lo establecido por el artículo 70 de la propia Ley, que establece lo siguiente:

*ARTICULO 70.- Para determinar la cantidad líquida que corresponda a cada predio, deberá multiplicarse su superficie beneficiada por la cuota o cuotas que por metro cuadrado corresponda, según las diversas secciones de beneficio que se establezcan en el artículo 69 de esta Ley.*

De acuerdo al precepto en cita, se demuestra que la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, no contempla la parte de la riqueza manifiesta del contribuyente con la que se puede demostrar la mejora que se requiere para considerar que efectivamente se actualiza una contribución de mejoras.

### **Notas referentes a la Ley de Urbanización del Estado de Baja California**

Los preceptos analizados de la Ley de Urbanización del Estado de Baja California fueron los necesarios para demostrar que la tesis de recuperación del costo de obra pública es la que prevalece en su aplicación, pero no solamente en la Ley esa teoría cobra vigencia, también en la doctrina hay autores que observan dicha tesis con naturalidad como si correspondiera a la naturaleza de las contribuciones de mejora, es decir, como se dijo anteriormente, el cobro de contribuciones de mejoras destinado a recuperar el costo de la obra no tiene relación comprobada con la mejora inmobiliaria, es decir, no existe una correspondencia científica de que a medida que incrementa el precio de una obra pública, se incremente el valor inmobiliario, para así calcular el tributo.

Ha sido muy importante destacar en la presente investigación la definición de las contribuciones de mejora y su distinción con las otras contribuciones, puesto que el objeto de las mismas, que es la mejora inmobiliaria por una obra pública, debe de actualizarse para que la autoridad pueda estar en condiciones de cobrar un tributo, ya que caso contrario, de no existir obra o mejora inmobiliaria, no

estaríamos frente a una contribución de mejoras, por lo cual sería ilegal cobrar una contribución, en la cual la situación de hecho no aconteció.

Por tal motivo, es de suma importancia el objeto de los tributos, porque de ahí se permite identificar la naturaleza de los mismos y así lo ha reconocido el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante jurisprudencia, cuya ejecutoria señala lo siguiente:

*Al respecto, cabe señalar que el hecho imponible de las contribuciones reviste un carácter especial entre los componentes que integran el tributo, toda vez que no sólo constituye el presupuesto para el nacimiento de la obligación tributaria, sino que, además, sirve como elemento de identificación del tributo, pues en una situación de normalidad evidencia e identifica la categoría de la contribución a la que pertenece. Esta situación de normalidad tiene como presupuesto la congruencia que debe existir entre dicho elemento y la base imponible, ya que mientras el primero ubica la situación, hecho, acto o actividad denotativa de capacidad contributiva, el segundo representa la magnitud cuantificable de dicha capacidad, erigiéndose en premisa para la determinación en cantidad líquida de la contribución.*

*En este sentido, el hecho imponible otorga efectos jurídicos a la actualización de determinada hipótesis, debido a que la situación, hecho, acto o actividad constituye un reflejo de la capacidad contributiva del sujeto que actualiza la mencionada hipótesis, y no una consecuencia jurídica derivada de la voluntad del legislador de manera arbitraria.*

*Conforme a los anteriores razonamientos, resulta lógico concluir que el hecho imponible, al referirse a la capacidad contributiva del sujeto pasivo que lo actualiza, requiere de un elemento adicional para poder concretar el monto de la obligación tributaria, de manera tal que se respeta la garantía*

*de proporcionalidad tributaria en la medida en que exista congruencia entre el hecho imponible y la cuantificación de su magnitud, función esta última que le corresponde al elemento tributario conocido como base imponible. Asimismo, la exigencia de congruencia entre hecho imponible y base, además de ser un requisito de proporcionalidad, es también una cuestión de lógica interna de los tributos, pues de lo contrario existirá imprecisión en torno a cuál es el aspecto objetivo efectivamente gravado y cuál es la categoría tributaria que efectivamente se regula, lo que inclusive puede incidir en la competencia de la autoridad legislativa, pues ésta puede carecer de facultades constitucionales para gravar tal hecho o acto.*<sup>157</sup>

En razón de lo anterior y con referencia a la Ley de Urbanización, en ningún lugar de su contenido se observa que se tome en cuenta el concepto de mejora para la determinación del tributo, por lo cual, al no considerarse dicho elemento del objeto, no es una contribución de mejoras.

Por ello, al no corresponder el objeto con el tributo que se está cobrando, no encontramos frente a una Ley de Urbanización del Estado, pues lo que se cobra es la obra pública ejecutada y no la mejora, siendo que todos los elementos ajenos a este concepto que son incorporados para la determinación y cobro del tributo en la Ley, como es el costo, indemnizaciones, aportaciones e intereses, son desproporcionados y contraviene la fracción IV, del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

---

<sup>157</sup> DERECHOS POR SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO. EL ARTÍCULO 83, PÁRRAFO SEGUNDO, DE LA LEY DE INGRESOS Y PRESUPUESTO DE EGRESOS DEL MUNICIPIO DE GUAYMAS, SONORA, QUE ESTABLECE LOS DERECHOS RELATIVOS PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2007, TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA. Época: Novena Época, Registro: 170766, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, Diciembre de 2007, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: P. /J. 120/2007, p. 985.

Sirve de aplicación por analogía la Jurisprudencia de Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que aborda en su ejecutoria lo relativo a elementos ajenos a la naturaleza de los derechos como sigue:

*En efecto, la norma pretende establecer un derecho (contribución), por la prestación del servicio de inscripción en los términos que han quedado puntualizados, lo que resulta contrario a los principios tributarios de proporcionalidad y equidad que rigen a los derechos, porque **no toma en cuenta el costo del servicio que presta el Estado, sino un elemento ajeno, como es el valor comercial o el monto de los capitales sociales o fideicomitidos, lo que conduce a que por un mismo servicio los contribuyentes pagarán una mayor o menor cantidad, dependiendo de dichos parámetros, provocándose que por el mismo servicio se causen derechos en diversa cuantía, lo cual, como se dijo, es contrario a las garantías tributarias señaladas, pues se fija el monto del derecho en términos de la capacidad contributiva del destinatario del servicio, lo que da una escala de mínimos a máximos en función de dicha capacidad del causante, por el valor comercial o monto de capitales sociales fideicomitidos, siendo esto aplicable a los impuestos, pero de ninguna manera a los derechos cuya naturaleza es distinta.***<sup>158</sup>

La ejecutoria mencionada razona lo referente a elementos externos al objeto del tributo, en el caso que expone, señala que los derechos son la prestación de un servicio, y está relacionado con su costo, pero en el caso concreto que analizó la

---

<sup>158</sup> DERECHOS REGISTRALES. LAS LEYES FEDERALES O LOCALES QUE ESTABLECEN LA TARIFA RESPECTIVA SOBRE EL MONTO DEL VALOR DE LA OPERACIÓN QUE DA LUGAR A LA INSCRIPCIÓN, VIOLAN LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. Época: Novena Época, Registro: 166971, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, Julio de 2009, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: P. /J. 95/2009, p. 1431.

Suprema Corte, está valorando una norma que no toma en cuenta el costo del servicio sino elementos ajenos que son independientes al costo, lo que hace constitucional el tributo porque se cobra un derecho que no va en proporción al costo. Lo mismo sucede con la Ley de Urbanización, porque al determinar un tributo relacionado al costo de la obra, éste es un elemento ajeno a la mejora, por lo cual el cobro de un tributo para recuperar el precio de una obra pública es desproporcional.

Otro elemento que la propia Ley de Urbanización contempla de manera errónea es la base gravable considerada como el número de metros cuadrados del predio de cada beneficiado, que como se dijo, por sí mismo, no representa el impacto económico, solamente es un elemento para individualizar el tributo. En este sentido, mientras la Ley no establezca el mecanismo para determinar la forma de calcular la mejora inmobiliaria, es inexistente la base gravable, pues la repartición del costo de la obra entre todos los beneficiados no instituye base alguna para determinar el incremento de valor de los inmuebles.

De igual forma, la inexistencia de una tasa o tarifa en la Ley de Urbanización contraviene el principio de legalidad tributaria, pues como elemento esencial del tributo, dicho componente permite verificar que la parte del ingreso, ganancia o beneficio, sea proporcional y equitativa, y en el caso que nos ocupa, la Ley de Urbanización del Estado no lo contempla, al contrario, cobrando el costo total de la obra y otros conceptos, cualquier ganancial se entiende que se recauda en su totalidad y no parte del mismo, correspondiendo a una contribución totalmente confiscatoria.

Como se mencionó, existen diversos autores que adoptan la tesis de recuperación del costo de obra con naturalidad, como es el caso de Antonio Jiménez, que aborda ciertos aspectos que coinciden con la Ley de Urbanización del Estado como sigue:

*Una vez asumida la decisión de acudir a la contribución de mejoras como **instrumento de reparto del costo de producción de una obra pública** determinada, es menester encarar la definición de criterios respecto a.*<sup>159</sup>

Primeramente, el autor reconoce la tesis de la recuperación del costo de la obra, lo cual, como se dijo, es contrario al principio de proporcionalidad y reserva de Ley como se ha insistido.

***Porcentaje del costo de la obra** financiable con cargo a los contribuyentes en su conjunto vía impuestos y en consecuencia el porcentaje del costo de dicha obra recaería sobre las economías de un determinado sector social, identificado como el beneficiario directo de la misma. En esencia esta decisión pertenece a los círculos políticos y de tal naturaleza es tal determinación, sin embargo, en la medida en que el diferencial de beneficio sea mayor en esa misma proporción habría razones para hacer que la obra pública se financie con cargo a los recursos de los sujetos beneficiarios de manera diferencial y adicional.*<sup>160</sup>

Aquí es interesante observar cómo el autor, si bien reconoce que se debe recuperar el costo de obra, señala una especie de tasa o tarifa, pues solamente es una parte del costo, sin embargo, ello no soluciona el problema de la tesis criticada, ya que el costo de la obra no forma parte de su objeto, por el contrario es la mejora traducida en el incremento de valor, lo que correspondería a la base gravable y el porcentaje de ese incremento sería la tasa tributaria, sin embargo, ello no acontece en la Ley de Urbanización.

***Fijación de la zona de beneficio.** Es una cuestión de suma importancia dado que en su definición se encontrará predeterminado el universo de*

---

<sup>159</sup> Jiménez González, *op. cit.*, p. 105

<sup>160</sup> *Ibid*, p. 106.

*contribuyentes a título de contribución de mejoras. Existen ciertos instrumentos técnicos que permiten dicha definición, tales como las técnicas valuatorias aplicadas antes y después de realizada la obra, mismas que permitirán circunscribir el perímetro de la zona de beneficio al de ubicación del último inmueble que haya experimentado un determinado incremento en su valor imputable a la obra pública. Usualmente se define tal zona trazando una línea a partir del lugar de ubicación de la obra, por ejemplo del arroyo de la calle de nueva apertura.<sup>161</sup>*

La zona de beneficio es concurrente con la Ley de Urbanización del Estado, el autor la aborda como un elemento útil para determinar la causación de las contribuciones y mejoras con el establecimiento de los inmuebles que tuvieron impacto económico, que también puede ser útil al aplicar la tesis del incremento no ganado, no obstante, es utilizada erróneamente para la postura de recuperación del costo de la obra.

### **1.7. JURISPRUDENCIA Y CRITERIOS RELEVANTES DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN**

Para una mejor comprensión del desarrollo de las contribuciones de mejoras, es necesario acudir a los criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual, a mi parecer, ha tenido criterios sólidos en cuanto a los principios tributarios, sin embargo, ha mantenido la tesis de la recuperación del costo de obra pública, como un criterio aceptable, sin hacer un análisis exhaustivo del objeto del tributo.

La falta de criterios de la Corte en torno a las contribuciones de mejoras, es consecuencia de la falta de juicios que motiven el pronunciamiento al respecto, adicionando que no es un tributo popular por las autoridades a aplicar, por lo que la doctrina y los precedentes en desarrollo de este tributo son escasos.

---

<sup>161</sup> Idem.

Sin embargo, es importante destacar la forma en que la Corte ha abordado esta contribución, que sin duda, es la menos aplicada, a diferencia de los impuestos, derechos y aportaciones de seguridad social, por lo que en primer término y para no dejar lugar a dudas del sujeto activo de las contribuciones de mejoras se ha sostenido lo siguiente:

*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 pre etiquetados 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 pre etiquetados, se trata de una pre etiquetación 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.*

Si bien es cierto, la tesis de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia no es obligatoria, también lo es que ese trata de un criterio orientador, pero, con claridad señala dos principios muy importantes como el de libre administración y el derecho de los municipios a percibir las contribuciones que establezcan los estados sobre la mejora inmobiliaria. Ello deja en claro que solamente las autoridades municipales pueden percibir ingresos provenientes de las contribuciones de mejoras, y que en caso de que los Estados, vía convenio, administraran dichos gravámenes, bajo ninguna circunstancia podrán percibir en sus arcas los ingresos derivados de estos, ya que el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no lo prevé.

Asimismo, es importante resaltar que las contribuciones de mejoras fueron materia de discusión en la Suprema Corte de Justicia antes de que fuesen reconocidas como un tributo dentro del sistema Fiscal Mexicano, a través del Código Fiscal de la Federación, ya que en las diversas legislaciones locales se trataba de derechos o impuestos de cooperación, cuyos antecedentes no son materia de la presente investigación, sin embargo, es importante hacer esa acotación para entender que la Corte hizo su análisis con base en lo que en ese momento se encontraba vigente conforme a los siguientes criterios:

*Época: Séptima Época*

*Registro: 818764*

*Instancia: Pleno*

*Tipo de Tesis: Jurisprudencia*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Volumen 24, Primera Parte*

*Materia(s): Administrativa*

*Tesis:*

*Página: 37*

#### *COOPERACIÓN, NATURALEZA DE LA.*

*La cooperación no constituye, fiscalmente hablando, un impuesto o contribución, sino un derecho o compensación que se obtiene por el mejoramiento que reciben los particulares con la ejecución de determinadas obras, pues los impuestos o contribuciones se destinan al sostenimiento de los servicios públicos que el Estado proporciona a la sociedad, constantemente y por tiempo indefinido, en tanto que cuando se trata de derechos de cooperación, el costo de la obra, que en último análisis mejora a los afectados, se derrama entre los que obtienen el beneficio. En consecuencia, y como los derechos de referencia se derraman, de acuerdo con los preceptos relativos, entre todos los propietarios o poseedores beneficiados con las obras de urbanización*

*correspondientes, en forma proporcional y equitativa, de acuerdo con las tarifas y costos unitarios correspondientes, es evidente que su reglamentación no adolece de inconstitucionalidad, sino que por el contrario, cumple con los lineamientos establecidos por la Ley Fundamental.*

*Sexta Época, Primera Parte:*

*Volumen XXXVI, página 417. Amparo en revisión 2655/52. María Rufina Parra viuda. de Aceves. 21 de julio de 1959. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Rafael Matos Escobedo.*

*Volumen CXX, página 23. Amparo en revisión 4864/61. Arturo Viniegra y coagraviados. 27 de junio de 1967. Unanimidad de diecinueve votos. Ponente: Ernesto Solís López.*

*Volumen CXXI, página 29. Amparo en revisión 5318/64. Catalina Ensástegui viuda de De la O. 11 de julio de 1967. Unanimidad de quince votos. Ponente: Enrique Martínez Ulloa.*

*Volumen CXXVIII, página 21. Amparo en revisión 6910/65. Catalina Ensástegui viuda de De la O. 13 de febrero de 1968. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Ramón Canedo Aldrete.*

*Volumen CXXXII, página 27. Amparo en revisión 5889/63. Eulogio Gómez García. 11 de junio de 1968. Unanimidad de veinte votos. Ponente: Ramón Canedo Aldrete.*

*Época: Sexta Época*

*Registro: 804371*

*Instancia: Pleno*

*Tipo de Tesis: Jurisprudencia*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Volumen CXXXVIII, Primera Parte*

*Materia(s): Administrativa*

*Tesis:*

*Página: 137*

COOPERACIÓN, DERECHOS DE, PARA EJECUCIÓN DE OBRAS PUBLICAS EN BENEFICIO DE PARTICULARES. LEY DE PLANEACIÓN URBANÍSTICA DEL ESTADO DE SINALOA. NO ES VIOLATORIA DE LOS ARTÍCULOS 14 Y 31 FRACCIÓN IV DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

Como del texto del artículo 84 de la Ley de Planeación Urbanística y de los dispuesto por los artículos 17 a 24 y 38 a 43 de su reglamento aparece: que tanto para la planeación y la ejecución de las obras como para el pago de la correspondiente cooperación, se da a los afectados el derecho de intervenir y de oponerse mediante procedimientos en que se tiene la facultad expresa de rendir pruebas, es de concluirse que el ordenamiento combatido sí respeta en forma adecuada la garantía de audiencia consagrada en la Carta Magna. Por otra parte, no pueden estimarse infringidos los requisitos de proporcionalidad y de equidad previstos en la fracción IV del artículo 31 del Pacto Federal, de acuerdo con el criterio que esta Suprema Corte de Justicia ha sustentado respecto a las llamadas contribuciones de cooperación fundamentalmente en el sentido de que la "cooperación no constituye, fiscalmente hablando, un impuesto o contribución, sino un derecho o compensación que se obtiene por el mejoramiento que reciben los particulares con la ejecución de determinadas obras, pues los impuestos o contribuciones se destinan al sostenimiento de los servicios públicos que el Estado proporciona a la sociedad, constantemente y por tiempo indefinido, en tanto que cuando se trata de derechos de cooperación, el costo de la obra, que en último análisis mejora a los afectados, se derrama entre los que obtienen el beneficio. **En consecuencia, y como los derechos a que se refiere esta ley, se derraman, de acuerdo con los preceptos relativos, entre todos los propietarios o poseedores beneficiados con las obras de urbanización correspondientes, en forma proporcional y equitativa, de acuerdo con las tarifas y costos unitarios correspondientes, es evidente que su reglamentación no adolece de inconstitucionalidad, sino que por el contrario, cumple con**

**los lineamientos establecidos por la Ley Fundamental".** Tal criterio es mayormente aplicable en la especie si consideramos que la naturaleza de los derechos no sólo concuerda con la clasificación que hace el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 2o. y 3o., sino que en el Estado de Sinaloa dichas exacciones están establecidas bajo esa denominación concreta conforme a lo dispuesto en el Capítulo "V" (comprendido dentro del título tercero "de las obras públicas") de la Ley de Planeación Urbanística que, siendo el tachado de inconstitucionalidad, se intitula "de los derechos de cooperación por la construcción de obras para servicios municipales."

Volumen CXXXV, Primera Parte, Pág. 23. Amparo en revisión 4451/63. Pablo Uriarte Medina. 10 de septiembre de 1968. Unanimidad de diecinueve votos. Ponente: Octavio Mendoza González.

Volumen CXXXVI, Primera Parte, Pág. 25. Amparo en revisión 5886/63. Simona Baldenegro. 1o. de octubre de 1968. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: Mariano Ramírez Vázquez.

Volumen CXXXVI, Primera Parte, Pág. 25. Amparo en revisión 5901/63. Delfina de la Rocha de Monarrez. 8 de octubre de 1968. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: Mariano Azuela.

Volumen CXXXVI, Primera Parte, Pág. 25. Amparo en revisión 5426/63. Alicia Sandoval. 29 de octubre de 1968. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Mariano Azuela.

Volumen CXXXVII, Primera Parte, Pág. 59. Amparo en revisión 5174/63. Constanza Ramos de Ley y coagraviados. 12 de noviembre de 1968. Unanimidad de diecinueve votos. Ponente: Mariano Ramírez Vázquez.

Época: Séptima Época

Registro: 233848

Instancia: Pleno

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Volumen 12, Primera Parte

Materia(s): Laboral

Tesis:

Página: 51

OBRAS PUBLICAS. LEY DE HACIENDA MUNICIPAL DEL ESTADO DE MORELOS. LOS GRAVÁMENES RECAÍDOS SOBRE LAS OBRAS DE EMBANQUETADOS Y ALUMBRADO, ENTRE OTRAS, TIENEN EL CARÁCTER DE IMPUESTOS.

*La Ley de Hacienda Municipal, en sus primeros seis capítulos, señala las percepciones con las que se integra la Hacienda Pública de los Municipios del Estado de Morelos, consigna como tales percepciones los impuestos, derechos, participaciones y aprovechamientos. Bajo cada uno de sus rubros, en el capítulo correspondiente, se señalan las fuentes de la percepción respectiva. En la fracción IV del artículo 3o. se establece que quedan comprendidos como impuestos, por su naturaleza propia, los que graviten sobre urbanización, ornato e higiene, y en el artículo 23 textualmente se establece que el impuesto sobre urbanización, ornato e higiene, "se causará por la ejecución de obras materiales en beneficio general (arreglo de calles, banquetas, introducción de agua, etcétera), como por gravámenes sobre obstáculos en la vía pública o apertura de establecimientos o locales insalubres dentro del radio de las poblaciones de acuerdo con la reglamentación especial que se expida".* **La Ley de Hacienda Municipal establece sobre la materia un régimen especial, conforme al cual los gravámenes recaídos sobre obras de la especie indicada, tienen el carácter de impuestos, o sea que en el caso nos encontramos frente a una declaración legislativa en virtud de la cual tales percepciones revisten dicho carácter.**

Volumen 11, página 53. A.R. 1554/66. María Teresa López de Urueta. 4 de noviembre de 1969. Unanimidad de quince votos. Ponente: Ernesto Aguilar Álvarez.

*Volumen 11, página 53. A.R. 1372/66. Julio Cardoso Hernández y coagraviados. 25 de noviembre de 1969. Unanimidad de diecisiete votos. Disidente: Manuel Rivera Silva. La publicación no menciona el nombre del ponente.*

*Volumen 11, página 53. A.R. 2533/66. Ignacia Eulalia Pedroza y coagraviados. 25 de noviembre de 1969. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Mario G. Rebolledo.*

*Volumen 11, página 53. A.R. 2903/66. Antíoco Cortés y coagraviados. 25 de noviembre de 1969. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Manuel Rivera Silva.*

*Volumen 11, página 53. A.R. 2979/66. Blanca Pérez de Casas y coagraviados. 25 de noviembre de 1969. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Manuel Rivera Silva.*

*Nota: En el Informe de 1969, la tesis aparece bajo el rubro "OBRAS PUBLICAS LEY DE INGRESOS Y PRESUPUESTO DE EGRESOS DEL MUNICIPIO DE CUERNAVACA PARA EL AÑO DE 1965. LOS GRAVÁMENES RECAÍDOS SOBRE LAS OBRAS DE EMBANQUETADOS Y ALUMBRADO, ENTRE OTRAS, TIENEN EL CARÁCTER DE IMPUESTOS."*

*Época: Séptima Época*

*Registro: 232349*

*Instancia: Pleno*

*Tipo de Tesis: Jurisprudencia*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Volumen 181-186, Primera Parte*

*Materia(s): Administrativa*

*Tesis:*

*Página: 236*

*COOPERACIÓN, COBRO DE DERECHOS DE GARANTÍA DE AUDIENCIA CUANDO SE ADOPTA EL SISTEMA DE CUOTA FIJA.*

*Cuando para el cobro de derechos de cooperación se adopta el sistema de cuotas fijas sujetas a tarifas determinadas, el ordenamiento respectivo no tiene por qué prever el conocimiento, por los interesados, de los trabajos y costo total de la obra, puesto que aquéllos tienen conocimiento de la cantidad a cubrir antes de su realización.*

*Séptima Época, Primera Parte:*

*Volumen 66, página 71. Amparo en revisión 4824/70. Ruperto García Hernández y otro. 22 de enero de 1974. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Ramón Canedo Aldrete.*

*Volumen 62, página 20. Amparo en revisión 1860/73. Fernando Aguayo Mireles. 19 de febrero de 1974. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Alberto Jiménez Castro.*

*Volumen 68, página 22. Amparo en revisión 384/67. Herminio Sánchez de La Barquera. 27 de agosto de 1974. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Jorge Iñárritu.*

*Volumen 74, página 15. Amparo en revisión 4043/70. Estela González de Pineda. 25 de febrero de 1975. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: J. Ramón Palacios Vargas.*

*Volumen 78, página 16. Amparo en revisión 3812/70. Inmobiliaria Cali, S.A. y coagraviados (acumulados). 24 de junio de 1975. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: J. Ramón Palacios Vargas.*

Las tesis de jurisprudencia anotadas, tal como se obtiene de sus precedentes de entre 1952 y 1975, concebían las contribuciones de mejoras como una cooperación, porque en su objeto son totalmente coincidentes en cuanto al mejoramiento que reciben los particulares con la ejecución de determinadas obras, solamente que en su interpretación la Suprema Corte de Justicia de la Nación asociaba dentro de los derechos como tributos, a la cooperación como una clase

de derecho, negando la posibilidad de que se configure como impuesto u otra contribución.

Lo que debe también destacarse de dicho criterio, es que a la fecha tanto tratadistas como la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, adoptan la postura de que en materia de contribuciones de mejora, el costo de la obra, se derrama entre los que obtienen el beneficio; es decir, la tesis de recuperación del costo se encontraba reconocida, aun cuando de manera incongruente, a su vez, la propia Corte reconocía la compensación que se obtiene por el mejoramiento que reciben los particulares con la ejecución de determinadas obras, que corresponde al objeto de las contribuciones de mejoras, pero, en ningún momento se dice de qué manera se puede acreditar esa mejora, por tanto, supuso ese Alto Tribunal, que la ejecución de la obra supone mejora, y que su costo, corresponde a la base gravable del tributo, cobrándose el 100% de dicha base.

En ese sentido, al no existir para la Corte un precedente a nivel nacional de las contribuciones de mejoras, la Suprema Corte interpretó conforme al derecho positivo que había en diversas leyes, por lo que el 31 de diciembre de 2005, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el decreto que reforma el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, en el que se adiciona a los impuestos y derechos, las denominadas contribuciones de mejoras, la cual no ha sufrido modificación a la fecha.

Es importante resaltar el proceso legislativo para incorporar a las contribuciones de mejoras al sistema tributario federal, con fecha 19 de noviembre de 1985, el Ejecutivo Federal presenta ante el Congreso de la Unión, la iniciativa de reforma al Código Fiscal de la Federación, pretendiendo adicionar dicho tributo de manera independiente a los impuestos y derechos bajo los siguientes motivos:

*Se propone adicionar el concepto de contribuciones de mejoras de acuerdo con el cual las personas físicas y morales **que se beneficien en forma especial** con las obras públicas que realice la Federación estarán obligados a su pago.*

*Tradicionalmente, **la doctrina agrupa a las contribuciones de mejoras y a las aportaciones de seguridad social en el género de las contribuciones especiales**, sin embargo, atendiendo a que nuestra Constitución Política ha atribuido esa denominación a las que pueden establecer el Congreso de la Unión sobre las materias que en forma exclusiva se ha reservado la Federación se propone distinguir a ambas dándoles una denominación diferente a cada una de ellas. Además, debe señalarse que aun cuando las aportaciones de seguridad social, en sentido estricto, se clasifican dentro de las contribuciones especiales, se estima apropiado que conserven un rubro independiente debido a su origen constitucional en el artículo 123.*

***El motivo de la propuesta obedece a que en esta iniciativa se establece la contribución de mejoras por obras de infraestructura hidráulica.***<sup>162</sup>

En la iniciativa, se destaca que lo que se pretende gravar es el beneficio especial de las personas físicas y morales con las obras públicas, acentuando, que la contribución nace por el beneficio obtenido únicamente.

Posteriormente en la cámara de origen en el proceso legislativo, que corresponde a la Cámara de Diputados, con fecha 21 de diciembre de 1985, emitió el dictamen que posteriormente sería enviado a la cámara revisora, señalando en cuanto la

---

<sup>162</sup>

<http://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/wfProcesoLegislativoCompleto.aspx?q=0ucD2LCA CBYFJMtRUjUaXMiwy4bi8WtJyUaDmLk2WdWaPVuit3qV19NjwQ2s4XmhNwpm1r2txuwOGL+NBS vylA==>

propuesta de incorporar al Código Fiscal a las contribuciones de mejoras lo siguiente:

*En virtud de que por separado se está proponiendo el establecimiento de una ley de contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica, se hace el ajuste respectivo y se especifica en el Código Fiscal un concepto de contribuciones de mejoras, lo que esta comisión considera un ajuste necesario.*

*Ahora bien, con el propósito de hacer congruente la reforma apuntada en líneas precedentes, esta comisión juzga conveniente se reforme también la fracción I del artículo 2o. del código que nos ocupa, para incluir dentro de su texto a la fracción IV en la referencia que en ella se hace proponiendo a esta H. Asamblea que en la reforma y adición al precepto en estudio se incluya la modificación a la fracción I para quedar de la siguiente manera:*

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

***Asimismo propone que a la definición de contribución de mejoras, en lugar de referirse a que se beneficie en forma especial es más apropiado señalar que "que se beneficien de manera directa por obras públicas.<sup>163</sup>***

La cámara de origen, sin mayor argumento, consideró apropiado cambiar la iniciativa para que en lugar de *beneficio especial*, por el de ", por lo que el

---

<sup>163</sup>

<http://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/wfProcesoLegislativoCompleto.aspx?q=0ucD2LCA CBYFJMtRUjUaXMiwy4bi8WtJyUaDmLk2WdWaPVuit3qV19NjwQ2s4Xmhv76sA5Cuts5jOGFeeVK Nhg==>

dictamen no arrojó mayor sustancia a la adición de las contribuciones de mejoras en el Código Fiscal.

Por último, la Cámara de Senadores, con fecha 27 de diciembre de 1985, aprobó la iniciativa del Ejecutivo Federal con las modificaciones propuestas por la Cámara de Diputados, argumentando en torno a las contribuciones de mejoras lo siguiente:

***Las Comisiones consideran fundamental que al adicionar el concepto de contribuciones de mejoras, se especifique que las personas físicas y morales. estarán obligadas al pago correspondiente de las obras Públicas que realice el Gobierno Federal. siempre y cuando obtengan beneficios en forma directa.***

*Se considera conveniente que se dé una denominación diferente a las contribuciones de mejoras y a las aportaciones de seguridad social. no obstante que éstas corresponden, de acuerdo con la clasificación que se ha utilizado, al rubro de contribuciones especiales y el considerarlas en un rubro por separado es adecuado debido a su importancia y a su origen, que es el Artículo 123 Constitucional.<sup>164</sup>*

Lo trascendente de la aprobación de la Cámara de Senadores es el señalar que los sujetos de las contribuciones de mejoras están obligados a pagar el costo de las obras, sujetos a condición de que obtengan beneficios de forma directa.

Aun cuando el dictamen de los Senadores insiste en que se pague la obra y no el beneficio, respecto a este último sí refieren que se tiene que demostrar, y caso contrario, en la Ley de Urbanización del Estado no existe la posibilidad de demostrar un beneficio real y tangible del aumento del valor inmobiliario.

---

164

<http://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/wfProcesoLegislativoCompleto.aspx?q=0ucD2LCA CBYFJMtRUjUaXMiwy4bi8WtJyUaDmLk2WdWaPVuit3qV19NjwQ2s4XmhVH/iYzaKiT4yyoxnqHfc0 W==>

Posterior a la inclusión de las contribuciones de mejoras en el Código Fiscal de la Federación, la Suprema Corte de Justicia no ha emitido respecto al tema posicionamientos que abonen a la presente investigación a rechazar la tesis de la recuperación del costo de la obra, como objeto aplicable en la Ley de Urbanización del Estado.

No obstante, si existe un avance en criterios que justifican o dan la razón a la tesis del incremento no ganado, basado en el beneficio que se genera con motivo de las obras, tal como lo describe la doctrina y tanto los Códigos Fiscales Federal y Estatal, como el objeto de la contribución.

La Suprema Corte mediante Jurisprudencia, insiste en que se transgrede el principio de legalidad tributaria cuando en el cálculo de la contribución de mejora se incorporan elementos que están al arbitrio de la autoridad como sigue:

*Época: Novena Época*

*Registro: 199232*

*Instancia: Pleno*

*Tipo de Tesis: Jurisprudencia*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*

*Tomo V, Marzo de 1997*

*Materia(s): Administrativa, Constitucional*

*Tesis: P./J. 20/97*

*Página: 64*

*VALOR Y MEJORÍA ESPECIFICA DE LA PROPIEDAD, IMPUESTO SOBRE EL AUMENTO DE. EL ARTICULO 6o. DEL DECRETO 308 DE LA LEGISLATURA DE NUEVO LEÓN VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.*

*El artículo 6o. del Decreto 308 de la Legislatura del Estado de Nuevo León, que aprueba el proyecto de ejecución de las obras "Integración Urbana San Agustín - Valle Oriente - Monterrey Sur", al establecer que el impuesto sobre aumento de valor y mejoría específica **ha de determinarse considerando, entre otros elementos, los coeficientes de utilización del suelo, viola el principio de legalidad tributaria porque en el citado decreto y en las leyes a las que remite, o en aquellas que tienen relación con la materia, no se establecen las reglas, procedimientos o criterios conforme a los cuales deben calcularse los citados coeficientes, de lo que se sigue que se vulnera el citado principio en tanto se deja a la libre voluntad de las autoridades administrativas la determinación de uno de los elementos que son necesarios para calcular el importe del tributo, sin que sea obstáculo para esta conclusión que se trate de cuestiones de orden urbanístico, cuya decisión es naturalmente propia de la actuación administrativa, pues cuando un elemento de este orden es incorporado por la ley fiscal a la descripción del hecho imponible, su determinación queda regida por el principio de legalidad tributaria en cuanto incide de manera clara en el monto del gravamen a pagar.***

*Amparo en revisión 365/95. Celina Cantú de Villarreal y otro. 25 de marzo de 1996. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Juventino V. Castro y Castro y Humberto Román Palacios. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Adriana Campuzano de O.*

*Amparo en revisión 1631/95. Gava Inmobiliaria, S.A. de C.V. 31 de octubre de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Olga María Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Marco Antonio Rodríguez Barajas.*

*Amparo en revisión 144/96. Mónica Sada Salinas. 31 de octubre de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Olga María Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Jorge Carreón Hurtado.*

*Amparo en revisión 189/96. Alberto Milmo Garza. 31 de octubre de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.*

*Amparo en revisión 972/96. Urbanizaciones San Rafael, S.A. de C.V. 31 de octubre de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Víctor Francisco Mota Cienfuegos.*

*El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el cuatro de marzo en curso, aprobó, con el número 20/1997, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a cuatro de marzo de mil novecientos noventa y siete.*

En el caso que resolvió la Corte, se estudió un coeficiente que sirvió para el cálculo del impuesto sobre el valor y mejoría específica de la propiedad del Estado de Nuevo León, que aun cuando indebidamente se llame impuesto, por su naturaleza es una contribución de mejoras; sin embargo, lo importante de la resolución analizada fue que en ese tipo de contribuciones no es admisible que la autoridad administrativa participe en la generación de elementos de las contribuciones de mejoras, como el caso del coeficiente, que puede formar parte de la base gravable, que el gobernado no tiene manera de saber la justificación de la decisión unilateral de la autoridad de emitir ese coeficiente, sin estar en una Ley como se ha dicho con anterioridad, por lo que ello deviene inconstitucional.

Por mayoría de razón, ese criterio, como otros, tienen impacto en la constitucionalidad de la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, debido a que dentro de los elementos para calcular la contribución de mejoras, ya sea por sistema de plusvalía o sistema de cooperación, está considerado el costo de obra como elemento no previsto en ley, dejando en manos de la autoridad la totalidad del importe de las contribuciones de acuerdo al importe que agregue de costo de obra.

También es importante analizar que en un criterio aislado, no obligatorio, por no ser jurisprudencia, la Suprema Corte hace la distinción de lo que son los derechos y las contribuciones de mejoras, contrario a lo que en jurisprudencias anteriores se dijo en cuanto a que eran derechos, tal y como se expresa:

*Época: Novena Época*

*Registro: 197878*

*Instancia: Pleno*

*Tipo de Tesis: Aislada*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*

*Tomo VI, Agosto de 1997*

*Materia(s): Administrativa*

*Tesis: P. CXXVII/97*

*Página: 39*

*CONTRIBUCIONES DE MEJORAS. LAS QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 53, FRACCIÓN I, DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, POR LA DOTACIÓN DEL SERVICIO DE SUMINISTRO DE AGUA POTABLE Y DRENAJE A NUEVOS DEMANDANTES, TIENEN LA NATURALEZA DE DERECHOS (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 1994).*

*El referido artículo preceptúa: "Tratándose de las obras de agua potable y drenaje proporcionadas por el Departamento del Distrito Federal, aun cuando se trate de obras de captación de agua o drenaje realizadas por la Federación o fuera del Distrito Federal, se causarán contribuciones de mejoras, en los siguientes términos: I. Por la dotación del servicio de suministro de agua potable y drenaje a nuevos demandantes del mismo, se pagarán contribuciones de mejoras utilizando la forma oficial aprobada por las autoridades fiscales, conforme a las siguientes cuotas [...]" **La doctrina ha considerado, en términos generales, que las contribuciones de***

**mejoras son un tipo de contribución especial que se paga, no por un servicio que el Estado presta, sino por el beneficio específico que determinadas personas reciben de éste. El contribuyente experimenta un beneficio especial consistente en el incremento del valor de sus bienes, obteniendo una ventaja que el resto de los habitantes de la comunidad no perciben.** Aun cuando el citado artículo 53, fracción I, establece el cobro de contribuciones de mejoras a nuevos demandantes del servicio, lo cierto es que la obra pública ya existe; por tanto, no se surte la hipótesis de mejora de obras públicas cuando el particular que demanda el servicio no recibe un beneficio específico con la construcción de la obra, requisito indispensable para que se den este tipo de contribuciones, porque se trata de nuevos demandantes, los cuales tienen al filo de su banqueta el servicio de agua potable y drenaje, pues ya está tendida la red y la autoridad únicamente autoriza la prestación de ese servicio. Por tal motivo, la norma tributaria prevé el pago de un derecho, impropriamente denominado contribución de mejoras, que se paga al Estado como contraprestación del servicio administrativo consistente en autorizar la prestación del servicio de agua potable y drenaje, el cual se otorga en función del interés general, y no de un grupo determinado de particulares.

*Amparo en revisión 546/95. José Chacalo Cohen y otros. 24 de abril de 1997. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Olga María Sánchez Cordero. Secretario: Carlos Mena Adame.*

*El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el dieciocho de agosto en curso, aprobó, con el número CXXVII/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a dieciocho de agosto de mil novecientos noventa y siete.*

De este criterio se marca la diferencia de la principal distinción de las contribuciones de mejoras con los derechos, en el sentido de que el objeto de las primeras es gravar el beneficio obtenido por la ejecución de una obra y los

derechos son por el costo de un servicio que presta el Estado. Por ello, se insiste en que se debe, primeramente, medir el beneficio y, posteriormente, cobrar la contribución, ya que la recuperación del costo de obra hace desproporcional el tributo y por lo tanto inconstitucional.

Asimismo, en la jurisprudencia más reciente de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, referente a las contribuciones de mejora, se aceptó que lo que se debe gravar es solamente es el beneficio especial consistente en el incremento del valor de los bienes afectados por la obra como sigue:

*Época: Novena Época*

*Registro: 191246*

*Instancia: Segunda Sala*

*Tipo de Tesis: Jurisprudencia*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*

*Tomo XII, Septiembre de 2000*

*Materia(s): Constitucional, Administrativa*

***Tesis: 2a./J. 77/2000***

*Página: 71*

*CONTRIBUCIONES DE MEJORAS. EL ARTÍCULO 6o. DEL DECRETO LEGISLATIVO 308 REFORMADO DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN, QUE ESTABLECE QUE LOS PREDIOS DESTINADOS A CASA HABITACIÓN, NO PAGARÁN EL IMPUESTO SOBRE AUMENTO DE VALOR Y MEJORÍA ESPECÍFICA DE LA PROPIEDAD, PREVISTO EN LA LEY DE HACIENDA PARA LOS MUNICIPIOS DE ESA ENTIDAD, ES VIOLATORIO DEL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.*

*Tomando en consideración que la naturaleza del impuesto sobre aumento de valor y mejoría específica de la propiedad, previsto en los artículos del 41 bis-9 al 41 bis-26 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Nuevo León, es la de **una contribución de mejoras, en tanto se establece con motivo del hecho generador consistente en el beneficio***

**particular a favor de determinadas personas con motivo de una obra pública tendente a satisfacer una necesidad colectiva, es claro que debe gravar sin excepción, a todos aquellos sujetos que reciban un beneficio especial consistente en el incremento del valor de los bienes por ubicarse dentro del área de la mejora.** Por tanto, si el artículo 6o. del mencionado decreto legislativo, reformado mediante los diversos 109, 531 y 3, publicados en el Periódico Oficial del Estado de Nuevo León establece que los predios destinados a casa habitación dentro de fraccionamiento autorizado no pagarán el tributo de mérito hasta en tanto cambien el uso de suelo, contraviene la naturaleza jurídica de la contribución e infringe la garantía de equidad tributaria, en razón de que tratándose de sujetos que se encuentran en igual situación jurídica, a saber, ser propietarios o poseedores de predios ubicados dentro del área de beneficio de una obra pública programada, confiere un trato diverso al eximir a ese tipo de sujetos del pago de la contribución sin existir una justificación objetiva para ello.

*Amparo en revisión 2559/98. Spazio Promotora de Bienes Raíces, S.A. de C.V. 12 de mayo del año 2000. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.*

*Amparo en revisión 301/2000. Manuel Menchaca Díaz del Guante. 12 de mayo del año 2000. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.*

*Amparo en revisión 1/99. Jorge Llanderal Rueda. 19 de mayo del año 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Gabriel Clemente Rodríguez.*

*Amparo en revisión 343/2000. Miranda Valdés Sada. 7 de julio del año 2000. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Pablo Rabanal Arroyo.*

*Amparo en revisión 8/99. Arrendadora Loma Larga, S.A. de C.V. 4 de agosto del año 2000. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ernesto Martínez Andreu.*

*Tesis de jurisprudencia 77/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del dieciocho de agosto del año dos mil.*

Este último criterio reconoce la viabilidad de la tesis del incremento no ganado, sin embargo, ni las autoridades, ni el legislador se han atrevido a desarrollar dicho sistema por lo complejo de crear un tributo justo, es decir, una contribución que cumpla con los principios tributarios de legalidad, proporcionalidad, equidad y gasto público.

En efecto, la Jurisprudencia de Sala, reconoce que el hecho generador no es la ejecución de la obra, por el contrario, sostiene que el hecho generador es el beneficio particular que genera la obra pública consistente en el incremento del valor de los bienes por la afectación de dicha obra. De lo que se colige que en tanto no se mida o no se demuestre el beneficio mediante un procedimiento debidamente establecido en Ley, no tendrá lugar el nacimiento de las contribuciones de mejoras.

En cuanto a la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, tiene trascendencia esta Jurisprudencia porque demuestra que dicha Ley no regula las contribuciones de mejoras, es decir, de la lectura de dicho ordenamiento, no existe algún elemento que refiera al beneficio de incremento inmobiliario de los predios afectados por la obra, solamente pretende recuperar la inversión por la obra pública sin existir un criterio legal y razonable de por qué se debe entender que con la ejecución de la misma debe de entenderse que ya existe el beneficio, tampoco se razona sobre el motivo o cómo se demuestra hasta dónde llega la zona de beneficio.

Por ello, se insiste en que mientras no se demuestre en la Ley de Urbanización del Estado de Baja California la forma de acreditarse el beneficio con la ejecución de la obra para cumplir con el objeto, fijar su base gravable como manifestación del incremento de valor y se determine la parte de ese ganancial que deberá cubrir el

dueño del inmueble beneficiado, estaremos frente a una Ley inconstitucional que pretende imponer un cobro que no se encuentra reconocido como tributo en la legislación local.

De los criterios anteriores se demuestra que son escasos los discernimientos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación con motivo de las contribuciones de mejoras, inclusive, a la fecha, se encuentran vigentes jurisprudencias que son contradictorias. Considero que la falta de jurisprudencia se debe a la falta de aplicación de disposiciones legales que regulen este tipo de contribuciones, además de falta de estudios científicos que aporten al fenómeno analizado.

#### **1.8. LOS DERECHOS HUMANOS EN LA DETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES DE MEJORAS**

El desarrollo del presente numeral tiene la finalidad de analizar la existencia de diversos derechos humanos que se afectan directa o indirectamente con la determinación de las contribuciones de mejoras y su aplicación. Partiendo de la idea de que el municipio es la célula básica de organización política, social, territorial y administrativa, inserta en un organismo político superior cual es el estado; empero, pese a estar sometido al imperio y potestad estatal, el municipio se caracteriza por su autonomía. En este sentido, el municipio tiene como finalidad mantener el orden público, prestar los servicios públicos indispensables para satisfacer las necesidades elementales de carácter general de sus vecinos y realizar las obras públicas municipales requeridas por la comunidad.

Sin embargo, se advierte que en la actualidad, en el municipio de Mexicali se destina más del 50% del presupuesto gubernamental a la nómina de los empleados del ayuntamiento, por lo que en vía de consecuencia, los mencionados fines esenciales no se cumplen a pesar de la exigencia de los ciudadanos, ello, por la carencia de recursos para otorgar la cobertura en materia de servicios y obras públicas, como áreas sustantivas de la actividad de los municipios inmersa en el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las

cuales son de tan alta sensibilidad y prioridad en beneficio de la población, que son la base del municipio.

Ante esta situación, surge la necesidad de crear nuevas alternativas para la obtención de ingresos destinados a las necesidades reales de los habitantes de los municipios del Estado, para atender los problemas básicos y primordiales de seguridad, pavimentación, alumbrado, alcantarillado, obra pública, entre otros, con el objeto de que el nivel de vida de los habitantes de los municipios del Estado de Baja California sea adecuado, y también, tengan una mayor competitividad en materia de infraestructura y desarrollo económico, posibilitando la inversión en diversos sectores de la economía municipal.

Sin embargo, dentro de la gama de contribuciones que forman parte del sistema tributario del país, existe una contribución definida por el Código Fiscal del Estado de Baja California, como aquella que se establece en ley a cargo de personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por las obras públicas, misma que denomina *contribuciones de mejoras* y que de conformidad con el artículo 115 Constitucional, corresponde el beneficio de dicho tributo a las haciendas públicas municipales.

En efecto, las contribuciones de mejoras son contribuciones especiales que puede definirse como una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al estado como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra o la prestación de un servicio público de interés general, que los benefició o los beneficia de manera específica.<sup>165</sup> Por lo cual este tributo debe de entenderse como un tributo derivado del incremento de valor o mejoría específica de un inmueble con motivo de una obra pública, ello, sin perjuicio durante el desarrollo de esta investigación ya se profundizó en el tema.

---

<sup>165</sup> Margáin Manautou, Emilio. *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, 21<sup>a</sup> ed., Ed. Porrúa, México, 2011.

En este sentido, la finalidad es identificar qué derechos humanos son los que se ven implicados en la aplicación y determinación de las contribuciones de mejoras, asimismo, determinar los elementos que componen la contribución y encontrar el vínculo con los derechos humanos a tratar, debido a que será de relevante importancia el poder asentar la base en las que las autoridades deben crear las políticas públicas y fiscales adecuadas para garantizar el cumplimiento de los derechos humanos que se identifican, pues debe considerarse que en México, son derechos fundamentales reconocidos por el Estado Mexicano, y que por lo tanto deben ser respetados, garantizados, promovidos, cristalizados, con el fin de llegar al deseado estado de derecho.

### **1.8.1. Derechos humanos de carácter económico, social y cultural**

Una vez que ya se explicó en la presente investigación, en qué consisten las contribuciones de mejoras, es preciso establecer los derechos humanos que se encuentran relacionados a dichas contribuciones con la finalidad de aclarar cuál es la finalidad a la que se debe llegar con el establecimiento de las contribuciones, en específico, a las de mejora.

En este orden de ideas, se establece que todo tipo de contribuciones, por mandato constitucional tienen como finalidad el gasto público, conforme a lo dispuesto por la fracción IV, del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Principio que debe de respetarse, sin embargo, el cuestionamiento estriba en la relación del principio de gasto público con los derechos humanos, lo que conlleva a abordar el tema de los derechos económicos y sociales.

Este tipo de derechos lo definen Eduardo García de Enterría y Tomás-Ramón Fernández como derechos que no suponen ya una abstención del Estado como contenido fundamental, sino, por el contrario, una prestación positiva del Estado en favor de los ciudadanos, a los que se trata de asegurar un nivel mínimo de “libertades reales” que les asegure las posibilidades de existir y desarrollarse

libremente en la sociedad. Mientras que los derechos individuales en sentido tradicional, ha notado justamente Bordeau, son poderes de prohibir, los derechos sociales son poderes de exigir.<sup>166</sup>

Ahora bien, de lo anterior se concluye que los derechos económicos y sociales se centran en una potestad de exigir que Estado garantice la posibilidad del gobernado de sobrevivir y crecer dentro de una sociedad, sin embargo, el sustento de esos derechos humanos de carácter económico y social debemos encontrarlos en instrumentos internacionales puesto que el desarrollo de los derechos sociales en la legislatura ha sido escaso y como bien lo establece el jurista Christian Courtis, a pesar de que dichos derechos sociales se encuentran en la Constitución señala que “la idea de contenido mínimo esencial no agota el derecho. El derecho centralmente, se desarrolla legislativamente pero para esto también debe darse una pauta respecto de lo mínimo que deberían hacer el Congreso y la administración al reglamentar estos derechos o al llevar a cabo la prestación de estos derechos,”<sup>167</sup> por ello, en la actualidad seguimos atendiendo *prima facie* a los instrumentos internacionales de derechos humanos por la falta de contenido mínimo que requieren los derechos sociales tanto en las legislaciones como en la jurisprudencia.

Ahora bien, las contribuciones de mejora, reconocido como un tributo derivado de la ejecución de una obra pública, se encuentran relacionadas a su vez a una obligación del Estado de ofrecer una vida adecuada para las personas que constituya una mejora continua de las condiciones de existencia, habida cuenta que la obra pública como hecho imponible del tributo, de manera notoria propicia la generación de infraestructura por medio de la creación de vialidades, urbanización, electrificación, alumbrado público, entre otros; en favor de las

---

<sup>166</sup> García de Enterría Eduardo y Fernández Tomás-Ramón, Curso de Derecho Administrativo. II, Ed. Civitas, 3ra Edición, España, 2013, p. 59.

<sup>167</sup> Memoria del Coloquio sobre Derechos Sociales, Colección de Memorias, Suprema Corte de Justicia de la Nación, Dirección General de la Coordinación de Compilación y Sistematización de tesis de la SCJN, México, 2006, p. 159.

comunidades donde habitan o desempeñan sus actividades cotidianas las personas, cuyo beneficio es efectivo de manera inmediata, por lo que es indudable, a diferencia de las demás cargas tributarias, que las contribuciones de mejoras son un ejemplo del principio de destino de gasto público, dado a que la mecánica es la ejecución de la obra pública primeramente, es decir, la erogación del recurso público y posteriormente su recuperación a través del procedimiento impositivo que marcan las disposiciones legales aplicables.

La explicación anterior demuestra que las características de las contribuciones de mejoras, corresponden a acciones del Estado que pretenden garantizar el cumplimiento de derechos económicos y sociales, pues la ejecución de las obras públicas es en beneficio colectivo y en específico, de los gobernados para su adecuado desarrollo.

Lo anterior se acredita de conformidad con los tratados internacionales como el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, mismo que establece en su artículo 11 lo siguiente:

#### *Artículo 11*

*1. Los Estados Partes en el presente Pacto reconocen el **derecho de toda persona a un nivel de vida adecuado** para sí y su familia, incluso alimentación, vestido y vivienda adecuados, **y a una mejora continua de las condiciones de existencia**. Los Estados Partes tomarán medidas apropiadas para asegurar la efectividad de este derecho, reconociendo a este efecto la importancia esencial de la cooperación internacional fundada en el libre consentimiento.*<sup>168</sup>

---

<sup>168</sup> Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, suscrito el día 2 de marzo de 1981 y fue depositado, ante la Secretaría General de la Organización de las Naciones Unidas, el día 23 de marzo del año de mil novecientos ochenta y uno, y publicado en el Diario Oficial de la Federación, el martes 12 de mayo de 1981.

Es importante mencionar que la primera sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación reconoció mediante tesis aislada el derecho humano a tener una vida adecuada o digna, con otros derechos que forman parte de éste, como a continuación se indica:

*Época: Décima Época*

*Registro: 2007730*

*Instancia: Primera Sala*

*Tipo de Tesis: Aislada*

*Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*

*Libro 11, Octubre de 2014, Tomo I*

*Materia(s): Constitucional*

*Tesis: 1a. CCCLIII/2014 (10a.)*

*Página: 599*

*DERECHO A ACCEDER A UN NIVEL DE VIDA ADECUADO. SU PLENA VIGENCIA DEPENDE DE LA COMPLETA SATISFACCIÓN DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES PROPIOS DE LA ESFERA DE NECESIDADES BÁSICAS DE LOS SERES HUMANOS.*

*Esta Primera Sala advierte que del texto actual del artículo 4o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se desprende, si bien no en estos términos literales, un derecho fundamental de toda persona a acceder a un nivel de vida adecuado o digno; derecho que también encuentra fundamento expreso en diversos instrumentos internacionales, entre los que podemos destacar el artículo 11 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales. Una característica distintiva de este derecho radica en la íntima relación que mantiene con otros derechos fundamentales, tales como el derecho a la vida, alimentación, vestido, vivienda, educación y salud, pues es claro que*

*para que una persona se encuentre en condiciones de alcanzar un determinado nivel de bienestar requiere que todas sus necesidades básicas se encuentren adecuadamente satisfechas. Así, se advierte que la plena vigencia del derecho fundamental a un nivel de vida adecuado o digno depende a su vez de la completa satisfacción de esta esfera de derechos propia de las necesidades básicas de los seres humanos.*

*Amparo directo en revisión 1200/2014. 8 de octubre de 2014. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo y Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Disidente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas, quien reservó su derecho para formular voto particular. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Javier Mijangos y González.*

Sin embargo, dentro de los derechos que los Ministros de la Corte manifestaron de forma descriptiva más no restrictiva, omitieron el señalar las condiciones urbanas adecuadas, por la razón de que lo relacionado a este tipo de metas objetivos en el entorno de los derechos humanos, en la actualidad no se encuentra debidamente desarrollado y ni se le ha dado la importancia que requiere.

Esta clase de derechos sociales se encuentran soportados en la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, cuyo artículo 26 refiere lo siguiente:

***Artículo 26. Desarrollo Progresivo***

*Los Estados Partes se comprometen a adoptar providencias, tanto a nivel interno como mediante la cooperación internacional, especialmente económica y técnica, para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos que se derivan de las normas económicas, sociales y sobre educación, ciencia y cultura, contenidas en la Carta de la Organización de los Estados Americanos, reformada por el Protocolo de Buenos Aires, en la*

*medida de los recursos disponibles, por vía legislativa u otros medios apropiados.*<sup>169</sup>

El precepto convencional citado evidentemente establece deberes a los Estados partes para garantizar los derechos humanos de carácter social y económico, sin embargo, el dispositivo no contiene derechos humanos y remite a los derechos de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, que en su artículo 34, refiere lo siguiente:

*Artículo 34*

*Los Estados miembros convienen en que la **igualdad de oportunidades**, la eliminación de la pobreza crítica y **la distribución equitativa de la riqueza y del ingreso**, así como la plena participación de sus pueblos en las decisiones relativas a su propio desarrollo, son, entre otros, objetivos básicos del desarrollo integral. Para lograrlos, convienen asimismo en dedicar sus máximos esfuerzos a la **consecución de las siguientes metas básicas**:*

- a) Incremento sustancial y autosostenido del producto nacional per cápita;*
- b) Distribución equitativa del ingreso nacional;*
- c) Sistemas impositivos adecuados y equitativos;***
- d) Modernización de la vida rural y reformas que conduzcan a regímenes equitativos y eficaces de tenencia de la tierra, mayor productividad agrícola, expansión del uso de la tierra, diversificación de la producción y mejores sistemas para la industrialización y comercialización de productos agrícolas, y fortalecimiento y ampliación de los medios para alcanzar estos fines;*
- e) Industrialización acelerada y diversificada, especialmente de bienes de capital e intermedios;*

---

<sup>169</sup> Convención Americana sobre Derechos Humanos, publicado en el Diario Oficial de la Federación 7 de mayo de 1981.

- f) *Estabilidad del nivel de precios internos en armonía con el desarrollo económico sostenido y el logro de la justicia social;*
- g) *Salarios justos, oportunidades de empleo y condiciones de trabajo aceptables para todos;*
- h) *Erradicación rápida del analfabetismo y ampliación, para todos, de las oportunidades en el campo de la educación;*
- i) *Defensa del potencial humano mediante la extensión y aplicación de los modernos conocimientos de la ciencia médica;*
- j) *Nutrición adecuada, particularmente por medio de la aceleración de los esfuerzos nacionales para incrementar la producción y disponibilidad de alimentos;*
- k) *Vivienda adecuada para todos los sectores de la población;***
- l) *Condiciones urbanas que hagan posible una vida sana, productiva y digna;***
- m) *Promoción de la iniciativa y la inversión privadas en armonía con la acción del sector público, y*
- n) *Expansión y diversificación de las exportaciones.*<sup>170</sup>

Del precepto indicado, sólo nos referiremos a las metas que importan para explicar la forma en que la determinación de las contribuciones de mejoras impactan en los

---

<sup>170</sup> Carta de la Organización de los Estados Americanos, Reformada por el Protocolo de Reformas a la Carta de la Organización de los Estados Americanos "Protocolo de Buenos Aires", suscrito el 27 de febrero de 1967, en la Tercera Conferencia Interamericana Extraordinaria, por el Protocolo de Reformas a la Carta de la Organización de los Estados Americanos "Protocolo de Cartagena de Indias", aprobado el 5 de diciembre de 1985, en el decimocuarto período extraordinario de sesiones de la Asamblea General, por el Protocolo de Reformas a la Carta de la Organización de los Estados Americanos "Protocolo de Washington", aprobado el 14 de diciembre de 1992, en el decimosexto período extraordinario de sesiones de la Asamblea General, y por el Protocolo de Reformas a la Carta de la Organización de los Estados Americanos "Protocolo de Managua", adoptado el 10 de junio de 1993, en el decimonoveno período extraordinario de sesiones de la Asamblea General.

derechos humanos de carácter económico y social, y en lo particular, el inciso I), que refiere a las condiciones urbanas que hagan posible una vida sana, productiva y digna.

Estas metas garantizan un derecho humano que ya se encuentra consagrado en el pacto internacional de derechos económicos, sociales y culturales, puesto que el primero se refiere a un nivel de vida adecuado y a condiciones luego de que mejore su existencia, lo que nos lleva a concluir que tiene una similitud con la vida sana productiva y digna como un derecho a proteger. Ello es así, porque si bien las condiciones urbanas son un objetivo o una meta, su finalidad se encuentra ligada en un derecho que se consagra en dos instrumentos internacionales en materia de derechos humanos.

Para poder entender la relación que tienen los derechos humanos antes expresados con las contribuciones de mejoras, debemos acudir a la definición y características de dicho tributo y entender su finalidad, por ello, nos abocamos al concepto que establece Narciso Sánchez Gómez: “son contribuciones especiales, las prestaciones en dinero o en especie que con carácter general, obligatorio impersonal establece mediante una ley el poder público, a cargo de personas físicas y morales que se benefician específicamente con alguna obra o servicio público, y que como consecuencia ese deber contributivo debe ser proporcional y equitativo, para que se justifique la razón de ser del gasto público concreto de que se trate.”<sup>171</sup>

Lo principal de este tributo es que el presupuesto de hecho o hecho generador es la realización de la obra pública y el beneficio que se obtenga, pues como lo establece el código fiscal federal y código fiscal federal, las contribuciones de mejoras se causan como mejora directa y específica por la realización de una obra pública, lo que nos lleva a concluir que la renta o la riqueza manifiesta de cualquier

---

<sup>171</sup> Sánchez Gómez, *op. cit.*, p. 328.

gobernado deviene de un beneficio, ya sea por el aumento de valor de un predio de su propiedad o de un aumento de calidad de vida que se traduce en el mayor número de servicios públicos que pueda obtener.

Sergio Francisco de la Garza establece que las contribuciones de mejoras tienen los siguientes elementos:

- a) una actuación cotidiana estatal: obra*
- b) una situación consecuyente: aumento de valor*
- c) un nexo de causa efecto.*<sup>172</sup>

Establece que en la contribución de mejoras se necesita actividad estatal referida mediata e indirectamente contribuyente, más aumento de valor de su propiedad.

De lo expuesto, podemos definir las contribuciones de mejoras como una contribución o tributo que se encuentra situado dentro del sistema fiscal mexicano, que a diferencia de las diferentes obligaciones fiscales, cuya recaudación se destina al gasto público en sus diferentes rubros, de conformidad con el presupuesto de egresos de la Federación, estados, y municipios, estas contribuciones especiales no son precisamente para destinarse al gasto público, sino que su peculiaridad es la recuperación del costo de la obra a través del beneficio cuantificado que recibe el gobernado con motivo de la ejecución de una obra. Es decir, los beneficios recibidos por las acciones realizadas por el Estado en sus funciones sustantivas en beneficio del contribuyente son palpables e identificadas puesto que primero se destina al gasto público en una obra pública, y una vez determinado el beneficio que la misma genera, se cuantifica, liquida y determina el crédito fiscal a cargo de aquellos ciudadanos que fueron afectados por dichos trabajos de carácter públicos.

---

<sup>172</sup> de la Garza, *op. cit.*, p. 350.

De ahí que es importante establecer cuáles son las características de una obra pública para, de esta manera vincular el beneficio que conlleva a una mejora en la calidad de vida a la que tiene derecho el ciudadano de carácter fundamental conforme a lo establecido en los tratados internacionales. Por ello es importante que uno de los caracteres que diferencian a la obra pública de las obras de carácter civil, es precisamente el interés colectivo, que se define como el carácter por la finalidad a la que se destina la obra pública, o sea, la satisfacción de intereses o necesidades colectivos. Es decir, se está en presencia de una obra pública cuando se reúnen tres elementos: 1) una operación inmobiliaria o un trabajo inmobiliario, 2) una finalidad de utilidad general, y 3) la ejecución sea por una persona moral administrada por su cuenta, o por cualquier organismo, pero cumpliendo la misión de servicio público que le ha sido confiada por la ley.<sup>173</sup>

Es importante advertir que ese interés colectivo que señala la doctrina, se encuentra íntimamente relacionado al servicio público, en ese sentido y debido a que las contribuciones de mejoras son de competencia exclusiva de los municipios, acorde a lo dispuesto por el artículo 115 constitucional, es por lo que los servicios públicos que deben de atenderse son entre otros los siguientes: agua potable, drenaje, alcantarillado, disposición de aguas residuales, alumbrado, limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos, mercados y centrales de abasto, panteones, rastros, calles, parques y jardines y su equipamiento, seguridad pública, entre otros. Dichos servicios públicos son en beneficio de la colectividad, es decir, en beneficio de todos los gobernados. Lo que conlleva determinar, atendiendo los instrumentos internacionales en materia de derechos humanos, que a través de los servicios públicos es una de las formas en que las autoridades garantizan los derechos humanos asequibles a las personas, y prueba de ello es que con motivo de una obra pública como por ejemplo: la construcción de una vialidad que comunica a dos comunidades, o la electrificación de una vecindad, se realiza para la prestación de un servicio público como el de

---

<sup>173</sup> Diccionario Jurídico Mexicano, contrato de obra pública, Instituto de investigaciones jurídicas UNAM, editorial Porrúa, México 2005, p. 856.

calles o alumbrado público que beneficia a las personas para obtener un nivel de vida adecuado, porque repercute en una mejora continua en sus condiciones de existencia, cumpliendo con las metas traducidas en mejores condiciones urbanas para una vida sana, productiva y digna.

La obligación de pagar contribuciones a los gobernados tienen como finalidad cubrir el gasto público, el cual a su vez, tiene como objetivo primordial el solventar las necesidades para que las autoridades realicen sus funciones sustantivas, lo que implica el garantizar el pleno ejercicio de los derechos de los gobernados, por ejemplo: el disfrute del agua, educación gratuita, la vivienda, una vida sana, productiva y digna. Por lo que se refiere este último derecho, se concluye que como meta para lograrlo se requiere de condiciones urbanas adecuadas, y solamente se puede lograr a través de la obra pública, por lo que es válido que las autoridades, para su ejecución, puedan financiarse a través de las contribuciones de mejoras, pues derivan de la protección de derechos humanos como quedó asentado en letras anteriores.

Sin embargo, estas contribuciones, al igual que las que establecen las disposiciones legales aplicables en el sistema jurídico mexicano, tienen limitaciones a las que podemos denominar garantías tributarias, establecidas en la fracción IV, del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que contempla como limitantes para el establecimiento de tributos: legalidad, proporcionalidad, equidad, y finalidad del gasto público. Dichos elementos no pueden observarse -como pretenden hacerlo ver diversos autores- con características de derechos humanos, ya que su función es la de garantizar tributos para que el Estado proteja, a través de su competencia, los derechos fundamentales de los ciudadanos.

En este sentido, Miguel Carbonell hace un análisis de la declaración francesa de 1789, referente al artículo 13 que establece: “para el mantenimiento de la fuerza pública para los gastos de administración es indispensable una contribución

común: debe ser igualmente repartida entre todos los ciudadanos en razón de sus posibilidades,”<sup>174</sup> sin embargo el autor, derivado del análisis de dicho precepto señala que la segunda parte sí contiene derechos fundamentales como el de igualdad y proporcionalidad de los tributos, situación que se considera inaplicable para entender las características de las contribuciones, porque por un lado la igualdad, evidentemente desde el artículo primero constitucional se entiende en su sentido amplio, como un derecho humano que se debe respetar, no solamente por las autoridades, sino por los particulares. En cambio, la igualdad tributaria no significa un derecho humano *per se*, sino que es una característica que debe revestir cada contribución para que de conformidad con los instrumentos internacionales en materia de derechos humanos, se cumpla con las metas para lograrlos, pues tal es el caso del inciso c), del artículo 34 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, que establece como meta básica sistemas impositivos adecuados y equitativos. Es decir, la igualdad tributaria, a diferencia de los derechos humanos o derechos fundamentales, no puede verse como un fin sino como un objeto o una meta.

Es importante mencionar que existen diversos autores que mencionan la existencia de derechos humanos en el establecimiento de contribuciones, que inclusive se atreven a señalar diversas políticas públicas del ejercicio del gasto como derechos fundamentales. Tal es el caso de César Augusto Domínguez Crespo<sup>175</sup> que señala una serie de derechos humanos en los que los creadores del presupuesto de egresos deben hacer especial énfasis, y señala como tesis un nuevo cúmulo de principios materiales que deben guiar los presupuestos de egresos mexicanos derivados de la reformulación como derechos humanos cuya responsabilidad en aplicación corresponde a todas las autoridades de los derechos contenidos en la constitución y los tratados internacionales. Como

---

<sup>174</sup> Carbonell, Miguel, una historia de los derechos fundamentales, editorial Porrúa, México 2010, p. 135.

<sup>175</sup> Domínguez Crespo, Cesar Augusto, *Derechos humanos de los contribuyentes*, Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, México, 2014, pp. 8 y 23.

ejemplo establece la ejecución de obras públicas para los centros de población como un derecho humano.

En el caso de la proporcionalidad tributaria no se puede concebir como un derecho humano porque además de que no se encuentra prevista como tal en los tratados internacionales, tiene las mismas características que la igualdad tributaria abordada.

No se comparte dicho criterio porque como se mencionó con anterioridad las políticas públicas, así como las garantías tributarias, son instrumentos que sirven para lograr los derechos humanos que les son asequibles a las personas tanto como un objeto así como un fin. Por ello, cada acto o deber del Estado no puede traducirse como un derecho humano cuando se deriva de un derecho fundamental, es decir, el derecho humano de un nivel de vida adecuado se encuentra instrumentado por diversas metas como el de las condiciones urbanas que hagan posible una vida sana, productiva y digna, para lo cual el Estado tiene la obligación de ejecutar obras públicas para cumplir y proteger el derecho humano mencionado, pero sería absurdo que cada política pública relacionada con derechos humanos se le llame por sí misma derecho fundamental, ya que en todo caso, llegaríamos a decir que todas las obligaciones legales que tengan las autoridades son derechos humanos y hubiese confusión legal en cuanto a lo que se pretende proteger.

### **1.8.2. Derecho a la no discriminación en la aplicación de las contribuciones de mejoras**

Ahora bien, una vez abordados los derechos humanos de carácter económico y social que se encuentran inmiscuidos en lo relativo a las contribuciones de mejoras, se dejó en claro que nazca dicha contribución es necesario de la ejecución de una obra pública que implica la mejora, ya sea en los bienes del particular o de su calidad de vida, sin embargo, existen diferentes tipos de obra

pública de conformidad con el presupuesto de egresos de la Federación, Estados y Municipios, en razón de que existen obras cuyo presupuesto se encuentra etiquetado y que devienen de fondos cuya recuperación no es procedente, además, la obra pública se realiza con recursos obtenidos de diversos ingresos, como pueden ser los propios tributos de diversa naturaleza como el impuesto sobre la renta, porque al final cumplen con su objetivo de favorecer al gasto público con lo que se ejecuta una obra. De ello surge la cuestión de si la obra se realiza con recursos provenientes de las contribuciones, ¿por qué se deben de pagar nuevamente por la ejecución de la misma?

Dicha respuesta se encuentra contenida en las características de las propias contribuciones de mejoras, debido a que existen diversas obras que se generan en beneficio de las comunidades, no obstante, ese beneficio debe impactar de manera objetiva y directa en los ciudadanos de manera individual, por lo que esa trascendencia es uno de los elementos fundamentales de la definición de las contribuciones de mejoras ya que sin el beneficio no es posible la posibilidad de cobro del tributo.

Para entender la incidencia del derecho a no ser discriminado con la aplicación de las contribuciones de mejoras, Rodrigo Gutiérrez Rivas define la igualdad como una exigencia de tratamiento igual a aquellas personas que se encuentran en igual situación, así como tratar de forma diferente a personas que se encuentren en situación sustancialmente distinta, se trata de un límite constitucional a la discrecionalidad del legislador en el establecimiento de las diferencias que pueda establecer en él, obligándolo justificar racionalmente el motivo de las mismas;<sup>176</sup> en otras palabras, la prohibición de establecer distinciones irracionales o arbitrarias en la creación del derecho.

---

<sup>176</sup> Gutiérrez Rivas, Rodrigo. *Sin derechos: exclusión y discriminación en el México actual*. Instituto de investigaciones jurídicas UNAM, México 2014, pp. 9 y 10.

Dicha definición es necesaria porque el derecho a la no discriminación se encuentra íntimamente ligado al derecho de igualdad pues, el primero es un instrumento que aporta o consolida al segundo, por lo cual el propio autor establece que el derecho a la no discriminación supone una prohibición reforzada de establecer distinciones irracionales en el contenido de las normas cuando está en juego alguno de los grupos (étnicos, religiosos, con discapacidad, con preferencias sexuales diversas, etcétera), sino que también incluye el deber de emprender las medidas necesarias para intentar alcanzar la igualdad real, especialmente de aquellos grupos que se consideran en situación de mayor riesgo.

Tomando como referencia de las descripciones de los derechos humanos expuestos y en específico, del derecho humano a la no discriminación, el legislador, como autoridad en primera instancia, se encuentra obligado a establecer normas que inhiban la discrecionalidad de las autoridades en su actuar para que los gobernados se encuentren en las mismas condiciones ante las obligaciones y derechos. En el caso que nos ocupa, las contribuciones de mejoras devienen de la ejecución de una obra pública que otorga beneficios a quienes colindan con ésta, por lo que no puede quedar a discreción de las autoridades qué, cuáles y en qué lugar deben ejecutarse las obras con la finalidad de determinar contribuciones de mejoras, puesto que la norma debe establecer las características, condiciones y requisitos que deben de prevalecer para la ejecución de dicha obra para estar en condiciones de aplicar un sistema tributario con las garantías constitucionales correspondientes.

Además, las contribuciones de mejoras pueden presentar situaciones que hagan manifiesta la desigualdad y la discriminación de los beneficios de la obra pública. Por ejemplo: en una situación en la que se ejecute una obra con recursos que no serán recuperados a través de las contribuciones de mejoras, como puede ser la pavimentación de una calle. También pudiese darse el caso de que en otra calle se realice otra pavimentación de las mismas características de la primera, con la

diferencia de que ésta no se encuentra destinada para su recuperación a través de las contribuciones de mejoras. Ello genera que a los ciudadanos beneficiados con la obra de pavimentación en el primer caso, tendrán una carga económica porque pagarán contribuciones de mejoras y aquellos que les fue ejecutada la obra con recursos a fondo perdido, o que no serán recuperados, tienen un mayor beneficio pues no correrá con la obligación de contribuir al gasto público. Entonces, ¿cuáles fueron los parámetros para que las autoridades determinaran cuál sería la calle que se pavimentaría en la cual se le aplicarían las contribuciones de mejoras y cuál no?, de lo cual, de no existir una explicación razonable a dicha pregunta se podría incurrir en una violación del derecho humano a la no discriminación.

Ello es así, porque si las autoridades no tienen una explicación legal para poder determinar cuáles son las obras públicas que se van ejecutar para determinar posteriormente las contribuciones de mejoras y cuáles no, bajo criterios que sean equitativos, proporcionales y razonables, se cometerían violaciones a derechos humanos porque por la discrecionalidad en que queda la autoridad, se puede incurrir en actos de discriminación, por ejemplo: las autoridades pueden ejecutar obras en suburbios o zonas cuyo nivel sociocultural sea de clase media alta, en donde las personas residentes tienen mayor poder adquisitivo y por lo tanto el monto a recaudar se puede prever con una mayor efectividad, caso contrario, las autoridades rechazarían realizar obras en zonas de un nivel social menor o en estado de pobreza porque la recaudación sería mucho menor y no sería viable la ejecución de la obra por lo cual, se está discriminando a los ciudadanos de la posibilidad de ejecución de obra bajo el pago de contribuciones de mejoras y ello conlleva a que de forma inmediata no se lleve a cabo obras en beneficio de su comunidad para un nivel de vida que les corresponde a su existencia.

Es preciso hacer la aclaración de que los derechos humanos anotados no se encuentran vinculados directamente con las contribuciones de mejoras, sino que son derechos que con motivo de la ejecución de obras públicas llegan a cobrar vigencia, en este sentido, es importante subrayar que las mejoras por obras

públicas inciden en los derechos económicos y sociales mencionados, pero no en el nacimiento del tributo.

En este sentido, Luigi Ferrajoli<sup>177</sup> señala que es indudable que la ciencia del derecho no ha elaborado aún formas de garantía comparable en eficacia y sencillez a las previstas por los demás derechos fundamentales, tanto de libertad, como de autonomía. A diferencia de estos últimos derechos, que asumen la forma de expectativas negativas frente a las que corresponde el deber de los poderes públicos de no hacer (o prohibiciones), los derechos sociales imponen deberes de hacer (obligaciones). Su violación no se manifiesta por tanto, como en el caso de los de libertad, en la falta de validez de actos-legislativos, administrativos, judiciales-que pueden ser anulados por vía jurisdiccional, sino en algunas predisposiciones y/o carencias en las prestaciones que reclamarían medidas coercitivas no siempre adicionales.

Podemos concluir respecto de los derechos humanos que se encuentran involucrados o vinculados con las contribuciones de mejoras, que se encontrarán garantizados por las autoridades cuando su objetivo finalidad primordial sea la ejecución de obras públicas, con la finalidad de elevar la calidad de vida de los habitantes de las comunidades que carecen de servicios públicos y que requieren modificaciones en los inmuebles para el acceso a dichos servicios, para lo cual deberán las autoridades, en el ámbito de sus competencias, establecer primeramente las legislaciones que brinden el favorecimiento de las obras en los lugares que realmente se requieran y que no correspondan a capricho de las autoridades por cuestiones de intereses personales de los titulares o por cuestiones políticas que vienen a distorsionar el interés colectivo de las obras. Por lo que una vez delimitado correctamente el establecimiento de las condiciones para ejecutar obra pública, se pueda instrumentar todo un sistema tributario para operar las contribuciones de mejoras, cumpliendo con las garantías establecidas

---

<sup>177</sup> Ferrajoli, Luigi, *Derechos y garantías: la ley del más débil*, Trotta, 2010, p. 109.

en el artículo 31, fracción IV de la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por último, se debe aclarar que las contribuciones de mejoras, como un tributo propiamente dicho, no contiene derecho humano alguno, ya que surge de una obligación del gobernado, con garantías como la legalidad, proporcionalidad, equidad y destino del gasto público, los cuales son limitantes, pero de ninguna forma pueden considerarse como Derechos Humanos. Sin embargo, en caso de que una contribución llegase a violar las garantías anotadas, entonces considero que el derecho humano que se conculca es el de propiedad, que se encuentra previsto en el artículo 21 de la Convención Americana de Derechos Humanos, que a la letra expresa:

**Artículo 21.** *Derecho a la Propiedad Privada*

- 1. Toda persona tiene derecho al uso y goce de sus bienes. La ley puede subordinar tal uso y goce al interés social.*
- 2. Ninguna persona puede ser privada de sus bienes, excepto mediante el pago de indemnización justa, por razones de utilidad pública o de interés social y en los casos y según las formas establecidas por la ley.*
- 3. Tanto la usura como cualquier otra forma de explotación del hombre por el hombre, deben ser prohibidas por la ley.*

Del precepto aludido se obtiene que la propiedad privada se encuentra protegida por los tratados internacionales, y consiste en el uso y goce de sus bienes, con la salvedad que la Ley puede subordinar tales cualidades en los bienes.

De la salvedad mencionada, se desprende la congruencia de la obligación de los mexicanos de pagar contribuciones conforme al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues es una

subordinación al derecho de propiedad, ya que el propietario debe desprenderse de su patrimonio para cumplir con los fines del Estado.

Lo interesante del derecho humano a la propiedad, es que aun cuando esté subordinado en la Constitución Federal, también dicha norma suprema modula la obligación de contribuir imponiendo obstáculos o parámetros en la determinación tributaria, es decir, impone las garantías tributarias (legalidad, proporcionalidad, equidad y destino del gasto público).

De lo anterior se colige que cuando un tributo no cumple con las garantías tributarias señaladas, es un tributo que no es acorde a la constitución, y por lo tanto no cumple con la salvedad al derecho humano a la propiedad privada, en consecuencia, se viola dicho derecho, que es el que a mi parecer se encuentra vinculado directamente con las contribuciones.

Ahora bien, el derecho humano a la propiedad es conculcado cuando se aplica la Ley de Urbanización del Estado al aplicar la tesis de recuperación del costo de la obra, en razón de que no cumple con los principios tributarios aludidos.

Sirve de apoyo, el criterio aislado de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que señala que “si la propiedad privada se encuentra protegida frente al interés de expropiación por parte del Estado, se debe a que la actuación de este último está sujeta a dos elementos que le exigen ejercer la afectación sólo cuando existe justificación y se realice una reparación al titular de la propiedad privada. Es decir, la causa de utilidad pública y la indemnización no son derechos humanos sino garantías de protección del derecho humano a la propiedad privada, frente al interés de expropiación por parte del Estado.”<sup>178</sup> Dicho

---

<sup>178</sup> EXPROPIACIÓN. LA CAUSA DE UTILIDAD PÚBLICA Y LA INDEMNIZACIÓN RELATIVA SON GARANTÍAS DE PROTECCIÓN DEL DERECHO DE PROPIEDAD (INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 27, PÁRRAFO SEGUNDO DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL Y 21.2 DE LA CONVENCIÓN AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS). Época: Décima Época, Registro:

criterio abona a lo expresado en párrafos anteriores, pues en materia de expropiación se impone la obligación de ceder propiedad por parte del gobernado al Estado, siempre y cuando exista justificación de utilidad pública y se le indemnice. Lo mismo sucede con los tributos, el contribuyente está obligado a pagar contribuciones, siempre y cuando estén en Ley, sean proporcionales, equitativos y su recurso se destine a las actividades del estado, pues tales principios son garantías de protección del derecho humano a la propiedad privada, frente al interés de expropiación por parte del Estado.

## **CAPÍTULO 2. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

El presente trabajo de investigación, para cumplir con sus objetivos, se abordó conforme a la metodología Formalista-Dogmática,<sup>179</sup> denominación que le otorga el autor Jorge Witker por ser una investigación desde un punto de vista interpretativo, lo que implica concebir un problema jurídico desde una perspectiva estrictamente formalista, descontando todo elemento fáctico o real que se relacione con las institución, norma jurídica o estructura legal en cuestión, señalando que sus métodos son los de la interpretación de la Ley (gramatical, lógico, sistemático o histórico).

Considero dicha metodología la adecuada para los objetivos de este trabajo, que conllevarían a realizar una adecuada comprobación de la hipótesis planteada, por ser una investigación que se basa estrictamente en la norma jurídica, debido a que el trabajo se desarrolla bajo los parámetros de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es decir, lo que se pretende con la presente tesis es establecer cuáles son los elementos constitucionalmente válidos que deben prevalecer en las contribuciones de mejoras en cumplimiento a los preceptos Constitucionales, por lo que se advierte que la investigación no requiere de elementos ajenos al sistema jurídico o a las fuentes del derecho, por ejemplo: la aplicación por parte de las autoridades de las contribuciones de mejoras, el destino del gasto público del ayuntamiento de Mexicali en los presupuestos de egresos o la voluntad política de las autoridades para el adecuado desarrollo de las contribuciones de mejoras. Dichos ejemplos no son los únicos, pero sirven de referencia para establecer que para efectos de este trabajo, los elementos fácticos y la realidad en la aplicación de la norma jurídica no son el interés de esta investigación, por el contrario, lo que se busca es el estudio de la norma a través de sus fuentes. Por ello es que la metodología mencionada es adecuada para las pretensiones en la presente investigación.

---

<sup>179</sup> Elgueta Rosas, María Francisca *et. al.*, *La investigación en ciencias sociales y jurídicas*, 2ª ed., Ed. Orión, Chile, 2010, p. 241.

Asimismo, dicho autor señala que con dicha investigación se pueden generar tesis con diferentes características, las cuales pueden ser, históricas, comparativas, interpretativas, propositivas y exploratorias. Sin embargo después de haber analizado las anteriores, las ideas que se pretenden construir bajo el esquema formalista-dogmático son las siguientes:

Interpretativas, ya que de acuerdo al multireferido autor, implica que la investigación se encamine a establecer el sentido de las expresiones del legislador.

Exploratorias, cuando rescatan elementos legislativos y jurisprudenciales, con la finalidad de plantear problemas de incoherencia sistemática o incluso de técnica jurídica, que a saber de Witker, el objeto de la tesis exploratoria es analizar limitaciones, lagunas o sentido de las instituciones jurídicas a la luz de sus elementos formales normativos cuyas conclusiones demuestran el sentido de las leyes, jurisprudencia y doctrina de los autores.

Con base a esas dos ideas se realizará esta investigación, habida cuenta que por un lado, la información a desarrollar y analizar requiere la interpretación de los parámetros constitucionales para poder analizar las leyes secundarias que contemplan el establecimiento de las contribuciones de mejora, y constatar si dichas normas jurídicas cumplen con las exigencias constitucionales de conformidad con la voluntad de los legisladores y de la propia interpretación que han realizado los tribunales competentes a través de criterios aislados o de jurisprudencia. Por otro lado, la metodología desde la perspectiva exploratoria contribuye a determinar si la legislación que contempla las contribuciones de mejora cuenta con limitaciones, errores o incongruencias con las propias disposiciones que contiene, y en su caso, haría posible identificar de manera clara el incumplimiento constitucional de la normatividad.

Con los anteriores argumentos, los métodos que se emplearán para la obtener la información derivada de las tesis interpretativas y exploratorias serán los siguientes:

- Método exegético,<sup>180</sup> que pretende buscar el significado del texto jurídico a partir de sus elementos gramaticales, semánticos y sistemáticos.
- Método sistemático,<sup>181</sup> el que procura establecer el sentido de la norma jurídica tomada en cuenta de la institución jurídica a la que pertenece y sirve, es decir, al conjunto normativo que comprende dicha institución

Los métodos mencionados son idóneos para obtener la información necesaria que arroje los resultados necesarios para evaluar si la normatividad aplicable en materia de contribuciones de mejoras para Mexicali cumple con los principios y garantías constitucionales para el establecimiento de contribuciones. Ello, porque el significado de la norma constitucional es necesario para encontrar su alcance y dimensión de cómo se deben abordar las leyes secundarias, y sistemático porque la forma de aplicar las contribuciones de mejoras se establece en la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, que contiene un conjunto de normas jurídicas que entendido como un sistema jurídico, se podrá advertir si cumplen con su finalidad de establecer dicha contribución y si dicha finalidad es la correcta.

Para la aplicación de los métodos sugeridos se aplicará la técnica de la investigación documental, ya que a través del análisis de libros, revistas, semanario judicial de la federación e información bibliográfica de internet, es el insumo suficiente para el desarrollo del presente trabajo.

---

<sup>180</sup> Elgueta Rosas, *op. cit.*, p. 242.

<sup>181</sup> *Idem.*

Una vez determinada la metodología, las actividades a desarrollar son las siguientes:

1. Se parte primeramente con el análisis de las doctrinas que explican lo referente al municipio, en lo particular, a la autonomía financiera de los mismos. De la misma manera, se revisará la literatura desarrollada en lo referente a las teorías de las contribuciones, que expliquen sus elementos y principios que les son inherentes, para así abordar el tema de las contribuciones de mejoras como tributos exclusivos de los municipios.
2. Asimismo, se analizará la doctrina que explique y defina las contribuciones de mejoras, así como las teorías de una correcta aplicación de las mismas, con la finalidad de tener un criterio correcto con el que se permita analizar si corresponde o no al que el legislador de Baja California ha estipulado en la Ley de Urbanización del Estado, y en su caso, hacer las observaciones y propuestas correspondientes.
3. De igual forma, se abordará un apartado que precise si existe incidencia de los derechos humanos en las contribuciones de mejoras, para distinguirlos de las garantías tributarias.
4. Adicional a lo anterior, se examinará el procedimiento para determinar las contribuciones de mejoras correlacionado a los principios constitucionales que rigen los tributos, utilizando de apoyo los criterios y jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
5. Se realizará un análisis cualitativo de la Ley de Urbanización del Estado de Baja California para destacar las situaciones que implican al cumplimiento o incumplimiento constitucional.

6. Determinación de los parámetros constitucionales necesarios para aplicarse a las contribuciones de mejoras que se puedan establecer en el municipio de Mexicali, Baja California.

## **CAPÍTULO 3. RESULTADOS**

Una vez concluido el desarrollo de la presente investigación, los resultados son tendientes a dar respuesta las preguntas planteadas en la introducción de la tesis, las cuales consistieron en: ¿cuáles son las autoridades competentes para aplicar las contribuciones de mejora? y ¿cuál es la forma constitucionalmente válida de aplicar las contribuciones de mejora en el municipio de Mexicali?, por lo cual, los hallazgos se harán basados en dichas interrogantes.

Lo anterior, debido a que referente a la competencia de las autoridades, se debe establecer desde su marco constitucional y después el entorno legal que debe de prevalecer, así como definir las autoridades competentes de la Ley de Urbanización del Estado de Baja California.

Asimismo, en cuanto a la forma constitucionalmente válida para determinar las contribuciones de mejoras asequibles al municipio de Mexicali, se han analizado los principios tributarios que contiene la fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y se pusieron en contraste con la Ley de Urbanización Estatal, que es la aplicable al municipio de Mexicali, arrojando cuál es la situación de regularidad constitucional que prevalece en dicha Ley.

Por lo anterior, los resultados que arroja la presente investigación son los siguientes:

- A. En primer término, se encontró que el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, regula la organización y funcionamiento de los municipios, destacando que otorga la titularidad de cierta gama de contribuciones, en específico, de aquellas que estén relacionadas con la propiedad raíz, incluyendo su mejora, por lo cual, las contribuciones de mejoras son exclusivamente para los municipios.
- B. De acuerdo al párrafo anterior, se obtuvo que las autoridades competentes para la aplicación de las contribuciones de mejoras son las

de carácter municipal, incluyendo sus órganos desconcentrados o paraestatales. Lo dicho, sin perjuicio a que la propia Constitución Política Federal, permite que los Estados realicen funciones en torno a las contribuciones municipales conforme al convenio que suscriban con los municipios, sin que ello implique que las Entidades Federativas podrán participar de los ingresos por las contribuciones municipales que administren o colaboren en su aplicación; destacando que la federación, bajo ninguna circunstancia puede aplicar las contribuciones de mejoras, ni recibir ingresos por ese concepto, por lo que se concluye, que en caso de que de contravenga lo señalado, estaríamos frente a leyes o actos inconstitucionales, que de proponerse un juicio de amparo en contra de dichas contravenciones, se podría anular cualquier determinación de contribuciones de mejoras.

- C. Asimismo, se destacó que poco se ha dicho de las contribuciones de mejoras por los tratadistas, solamente se limitan a describir la contribución sin aportar mayores elementos en torno a dicha contribución, por tal motivo, al no contraponerse con la doctrina se considera adecuada la definición legal que hace el artículo 10 del Código Fiscal del Estado al definir a las contribuciones de mejoras como “las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.”
- D. En cuanto a la definición de las contribuciones de mejoras, no existe problema en cuanto a su confección, sin embargo, el autor Adolfo Arrijo Vizcaíno aportó dos tesis para la determinación de dicho tributo. La primera consiste en la tesis de recuperación del costo de la obra, basado en que la determinación del tributo será para recuperar el costo de la obra ejecutada. La segunda, se le denominó la tesis del incremento no ganado, que consiste en que la determinación del tributo se obtenga de la plusvalía

o utilidad obtenida por cada contribuyente en el valor comercial de su predio como consecuencia de las obras y servicios de urbanización.

- E. De las tesis mencionadas, se revisó cuál de ellas era la aplicable para el municipio de Mexicali a través de la Ley de Urbanización del Estado de Baja California. Para ello, de manera inicial se introdujo el análisis de las garantías tributarias previstas en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que contiene los principios de legalidad, proporcionalidad, equidad y destino del gasto público.
- F. En cuanto a la garantía de legalidad que debe prevalecer en las contribuciones de mejoras, al igual que las demás contribuciones dentro del sistema jurídico tributario nacional, los elementos esenciales de dichas contribuciones deben de estar previstos en una Ley, emitida por el poder Legislativo, mediante el proceso correspondiente, es decir, los sujetos de la relación jurídico tributaria, el objeto del gravamen, la base gravable y la tasa o tarifa, deben de estar en una Ley para darle al gobernado la certeza de que la obligación de pagar contribuciones cumple con el principio de legalidad constitucional.
- G. Por lo que toca al principio de proporcionalidad tributaria, de la investigación se obtuvo que se debe aportar una parte justa de la manifestación de riqueza gravada, que la disminución patrimonial debe encontrarse en proporción a la riqueza gravada. Para efectos de los tributos que se encuentran relacionados con la propiedad raíz, se graba una manifestación aislada de riqueza, consistente el valor del bien inmueble, por lo que el hecho generador o el objeto de un tributo en materia inmobiliaria deberá de ser en razón del incremento de valor catastral del predio, el cual, debe ser aproximado a su valor de mercado.

- H. Continuando con la proporcionalidad tributaria, encontré que el valor catastral o valor unitario del inmueble se equipara al valor de mercado cuando se atiende al uso de suelo, equipamiento, infraestructura, servicios públicos, actividad comercial de la zona, así como su dinámica inmobiliaria. En este sentido, la base gravable debe permitir medir la capacidad económica y la tasa o la tarifa expresen la parte de aquella que corresponde al ente público acreedor del tributo.
- I. Para garantizar la proporcionalidad en la base gravable de las contribuciones de mejoras, en concordancia con su objeto, debe de ser la cuantificación de la mejoría directa del inmueble, estrechamente relacionada con la ejecución de la obra pública, como único detonante de variación de precio del inmueble, para así poder determinar ese ganancial el sujeto pasivo o dueño del inmueble, al cual, se le deberá aplicar una tasa o tarifa.
- J. Tasa o Tarifa
- K. Insistiendo en la proporcionalidad, es necesario que ese incremento inmobiliario o ganancia con motivo de la ejecución de una obra pública, contenga una tasa o tarifa como la parte del beneficio cuantificado que el gobernado obtuvo en su inmueble, que será la que aporte a la autoridad o sujeto activo de la relación tributaria. Ahora bien, para determinar esta parte del beneficio a cubrir por parte del propietario del inmueble, debe tener como límite no llegar al extremo de impedir el ejercicio de las libertades humanas, de los diferentes bienes que permiten desarrollarse.
- L. Es necesario para garantizar la equidad tributaria conforme a la Constitución Federal, que se establezcan los sujetos de la contribución de mejoras, primeramente, cuando se cree un esquema en el que, conforme a la Ley, a los planes de desarrollo de los Municipios y las políticas públicas que tengan la publicidad legal adecuada, cuales son las obras públicas que

tendrán mejora inmobiliaria, para que aquellos propietarios de los inmuebles aledaños a la ubicación de dicha obra puedan prever que serán sujetos de las contribuciones de mejoras, por así estar considerado en una norma que resultó de un proceso legislativo, acorde a las políticas públicas, sin que haya quedado la determinación de los sujetos de la relación tributaria al arbitrio de la autoridad.

- M. En cuanto a la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, que es la legislación que opera las contribuciones de mejoras aplicables al municipio de Mexicali, se analizó en contraste con las garantías tributarias previstas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, resultando la inconstitucionalidad de dicha Ley en diferentes aspectos.
- N. Los sistemas de plusvalía y cooperación que contempla la Ley local, están basados en la tesis de recuperación del costo de la obra antes mencionada, ya que en distintos preceptos se destaca el costo de una obra pública como sinónimo de mejoría directa inmobiliaria, lo cual, es incorrecto e inconstitucional, ya que las decisiones de las autoridades administrativas que consisten tanto en la contratación como el precio a pactar por la obra contraviene la garantía de proporcionalidad, ya que el costo de la obra no justifica la existencia de un incremento de valor en los inmuebles afectados por la ejecución de la misma, por lo que la tesis aludida vulnera la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- O. De igual forma, en cuanto a los sujetos de las contribuciones de mejoras previstos en la Ley de Urbanización, son violatorios del artículo 115 Constitucional, por corresponder las contribuciones de mejoras a los municipios a través de sus autoridades, sin embargo, la Ley privilegia a las autoridades Estatales para que sean beneficiarias de esta contribución, otorgándole más facultades que a las municipales. Incluso, la propia Ley no prohíbe a los Estados, en caso de que administren dichas contribuciones,

que bajo ningún supuesto podrán beneficiarse con los ingresos que deriven del ejercicio de las funciones que correspondan.

- P. Existe una violación al principio de legalidad tributaria por parte de la Ley de Urbanización del Estado, tomando en cuenta que el objeto de las contribuciones de mejoras es la mejoría directa traducida en el incremento de valor de los inmuebles beneficiados por una obra pública, la base gravable es la cuantificación de dicha mejora o el incremento de valor traducido en términos monetarios, sin embargo, dicha Ley no contempla tal concepto como base gravable, ya que en el caso del sistema de plusvalía, la base que consideró el legislador, es la superficie del predio beneficiado con la obra pública, lo cual, no concuerda con la manifestación económica aludida; y, en el sistema de cooperación, no se define cómo determinar el incremento de valor de los inmuebles beneficiados por la obra. Lo anterior demuestra que la base gravable como elemento esencial para acreditar el movimiento de riqueza que le da nacimiento a los tributos es inexistente, y al no estar debidamente definido y desarrollado en una Ley, es inconstitucional.
- Q. Dicho principio de legalidad también es conculcado por la Ley de Urbanización del Estado de Baja California, al no establecer la parte de esa manifestación de riqueza con motivo de la mejora inmobiliaria que debe pagar el propietario del inmueble afectado por la obra, al contrario, cobrando el costo total de la obra y otros conceptos, cualquier ganancial se entiende que se recauda en su totalidad y no parte del mismo, correspondiendo a una contribución totalmente confiscatoria.
- R. En el presente trabajo se ha demostrado que la Suprema Corte de Justicia de la Nación mantiene criterios obsoletos en materia de contribuciones de mejoras, ya que, mediante jurisprudencia vigente, se sostiene que la idea de que son derechos lo que corresponde a las contribuciones de mejoras,

incluso sostiene la tesis de recuperación del costo de obra, que atenta a los propios principios tributarios que la misma Corte ha interpretado con regularidad. Lo anterior, sin perjuicio a que mediante diversos criterios, ese Máximo Tribunal ha reconocido el objeto de las contribuciones como el incremento de valor inmobiliario, lo que hace incongruentes sus criterios sosteniendo lo concerniente al costo de obra.

- S. Por último, se estableció la existencia de derechos humanos que de manera indirecta, en la aplicación de las contribuciones de mejoras, se ven garantizados, como es el caso de los derechos concernientes al derecho a una vida adecuada, sin embargo, en lo estrictamente tributario, el derecho humano que puede verse afectado de manera directa, es el derecho humano a la propiedad, que con la aplicación de la Ley de Urbanización del Estado se ve vulnerado al establecer contribuciones desproporcionales y confiscatorias.

## **CAPÍTULO 4. CONCLUSIÓN Y PROPUESTA**

## 4.1 CONCLUSIÓN

Una vez vertidos los resultados de la presente investigación, se advierte que la Ley de Urbanización del Estado de Baja California es violatoria de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo a las garantías tributarias establecidas por la fracción IV, del artículo 31.

Sin embargo, la doctrina y la Suprema Corte de Justicia de la Nación han insistido en la tesis de la recuperación del costo de la obra, lo que se reitera, ya se encuentra superada por los criterios e interpretación actual de las contribuciones en términos generales.

En ese sentido, con la información que se ha recabado, con la evolución que ha tenido la Corte en el tema de las contribuciones en materia inmobiliaria, específicamente en el impuesto predial, es posible confeccionar la idea de la correcta aplicación de las contribuciones de mejoras sin dejar de cumplir con las multireferidas garantías tributarias, para así dar contestación a las preguntas de investigación, proponiendo las autoridades competentes y la forma válida de aplicar las contribuciones de mejoras.

Para tal efecto, partiendo de las tesis que aporta Arrijoa Vizcaíno, se desechó la tesis de la recuperación del costo de obra y en su lugar, propongo adoptar la tesis del incremento no ganado, que de acuerdo a la doctrina grava la plusvalía o utilidad obtenida por cada contribuyente en el valor comercial de su predio, como consecuencia de las obras y servicios de urbanización. Dicha tesis es concurrente con la definición legal del Código Fiscal para el Estado de Baja California, que grava la mejoría directa por la ejecución de obras públicas.

## 4.2 PROPUESTA

La propuesta teórica, para la correcta determinación de las contribuciones de mejora en la Ley de Urbanización del Estado, es desarrollando la tesis del incremento no ganado dentro del sistema tributario mexicano, en lo que corresponde a los elementos esenciales de la contribución, que corresponden al sujeto, objeto, base y tasa o tarifa, de la siguiente manera:

### **Desarrollo de la Tesis del Incremento no ganado**

#### **I. Sujeto:**

- a) Para determinar los sujetos de las contribuciones de mejoras, primeramente se debe establecer en la Ley de Urbanización cuáles son las obras que siempre serán ejecutadas bajo las contribuciones de mejoras, ya sea que se especifique en dicha Ley o se remita a la Ley de planeación del Estado, de tal suerte que no quede en manos de las autoridades administrativas la determinación de quiénes serán los sujetos del tributo, como consecuencia lógica de la decisión de las obras que se ejecutarán y generarán plusvalía.
- b) Asimismo, conforme a las preguntas de investigación se propone eliminar todas las autoridades establecidas en la Ley de Urbanización del Estado, que no sean de carácter municipal, puesto que como se dijo con antelación, las contribuciones de mejoras, son tributos cuyo único beneficiario es la hacienda pública municipal, acorde a lo dispuesto por el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- c) La Ley podrá prever la posibilidad de que la autoridad estatal participe en la administración de las contribuciones de mejoras de forma excepcional, con la prohibición de que llegue a percibir ingresos con motivo de dicho tributo.

## II. Objeto

- a) En cuanto al objeto de la contribución, considero adecuada la definición que aporta el artículo 10 del Código Fiscal del Estado de Baja California, al señalar que grava las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.
- b) Sin embargo, con la finalidad de reforzar el principio de legalidad en la determinación de los sujetos pasivos de la relación tributaria, se propone agregar que sean obras que se encuentren determinadas en la Ley de la materia.
- c) Que la Ley de Urbanización otorgue garantía de audiencia a todos los ciudadanos cuyos predios serán beneficiados, para que estos tengan conocimiento de los alcances, beneficios, aspectos técnicos y financieros de la misma, a efecto de que opongan sus objeciones y al momento de la conclusión de la obra, que es cuando la misma se haya ejecutado y uno de los elementos del objeto de la contribución se haya cumplido, el gobernado tenga la certeza de que se realizó conforme a lo dicho en la audiencia previa.

## III. Base

- a) En razón de que lo que se grava en la contribución, basado en el incremento no ganado, es el incremento de valor del inmueble beneficiado, la base como manifestación económica de ese incremento o plusvalía inmobiliaria debe dar certeza de que sea posible cuantificarse para que se cumpla con el principio de proporcionalidad tributaria.
- b) Se propone que la Ley de Urbanización contemple la obligación de tomar en cuenta la tabla de valores catastrales que apruebe la legislatura local en el ejercicio fiscal en que se pretenda ejecutar la obra, para que sea la

referencia para encontrar el diferencial del valor, con el estudio posterior, una vez que se ejecute la obra. Ya que la tabla que es usada para el impuesto predial, se publica en el Periódico Oficial del Estado y otorga certeza al gobernado en los elementos del tributo.

- c) La Ley de Urbanización deberá disponer que, una vez ejecutada la obra conforme a lo que se expuso en audiencia previa, deberá ordenar un nuevo estudio de valores catastrales de los inmuebles que se encuentran afectados por la obra, para determinar el beneficio económico por metro cuadrado de cada inmueble de acuerdo a la zona de afectación.
- d) Que la Ley disponga que una vez obtenido el beneficio cuantificable del metro cuadrado de los predios afectados por la obra, éste será multiplicado por el número de metros cuadrados de cada inmueble en lo particular, y el resultado será la base de la contribución de mejora, calificada debido a la plusvalía del inmueble únicamente.

#### **IV. Tasa o Tarifa**

- a) Una vez determinada la base gravable de la contribución de mejoras, se deberá determinar la tasa o tarifa, que no será mayor al 50% (cincuenta por ciento) del beneficio obtenido o base gravable. Dicho porcentaje máximo se propone bajo el principio de solidaridad tributaria, en referencia a que el pago de impuestos es una reducción patrimonial, por lo que concluye que la propiedad (susceptible de reducción) tiene una función social que conlleva responsabilidades, entre las cuales destaca el deber social de contribuir al gasto público, a fin de que se satisfagan las necesidades colectivas o los objetivos inherentes a la utilidad pública o a un interés social, por lo que la obligación de contribuir es un deber de solidaridad con los menos favorecidos.

- b) En este sentido, la solidaridad se da entre el particular y el Estado para una adecuada distribución de las riquezas a los menos favorecidos, por lo que debe de entenderse que el pago de contribuciones de cualquier índole tiene como finalidad cubrir las funciones sustantivas del gobierno, dentro de las cuales destacan las obras públicas.
  
- c) Ahora bien, si el legislador opta por imponer una tarifa, la misma tendrá como límite el 50% anotado, debiendo fijar razonablemente las categorías de contribuyentes en razón del número de metros cuadrados de sus inmuebles, así como las cercanía o lejanía con la obra que los beneficia, según sea el caso.

## **FUENTES DE INFORMACIÓN**

## Bibliográficas

1. Aguirre Pangburn, Rubén Octavio, *Los Tributos Especiales en la Doctrina y en la Legislación Mexicana*, tesis, México, 1966.
2. Albi, Fernando, *Derecho Municipal comparado en el mundo hispánico*, Aguilar Ediciones, Madrid, 1955.
3. Arrijoa Vizcaíno Adolfo, *Derecho Fiscal*, 21a ed., Ed. Themis, México, 2012.
4. Arrijoa Vizcaíno Adolfo, "Principios Constitucionales en Materia Fiscal" en *Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana*, Número 13, Sección de Previa, México, 1981.
5. Bidart Campos, Germán, *Manual de derecho constitucional Argentino*, 4a. ed., Ediar, Argentina, 1975.
6. Cárdenas Elizondo, Francisco, *Introducción al Estudio del Derecho Fiscal*, Ed. Porrúa, México, 2011.
7. Carbonell, Miguel, *Una historia de los derechos fundamentales*, Ed. Porrúa, México, 2010.
8. Carmona Romay, Adriano G., *Ofensa y Defensa de la Escuela Sociológica del municipio*, Ed. Librería Martí, La Habana, 1950.
9. Carmona Romay, Adriano G., "Ofensa y Defensa de la Escuela Sociológica del municipio" en *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad de Zulia*, Maracaibo, Venezuela, 1962.
10. Chanez Nieto, José, "Descentralización: Medio para Redistribuir competencia entre los gobiernos Federal, Estatales y Municipales" en *Gaceta Mexicana de Administración Pública Estatal y Municipal*, I.N.A.P., Nos. 16-17, octubre de 1984 a marzo de 1985.
11. Covarrubias Dueñas, José de Jesús, *La autonomía municipal en México*, Ed. Porrúa, México, 2008.
12. Dana Montaña, Salvador, *La autonomía municipal*, La Plata, Universidad Notarial Argentina, 1982.

13. De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Ed. Porrúa, México 2006.
14. De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Ed. Porrúa, México, 2008.
15. *Diccionario jurídico mexicano*, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Ed. Porrúa, México 2005.
16. Domínguez Crespo, César Augusto, *Derechos humanos de los contribuyentes*, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, México, 2014.
17. Fernández Ruiz, Jorge, *Servicios Públicos Municipales*, Ed. IJJ-UNAM, 2002.
18. Ferrajoli, Luigi, *Derechos y Garantías: la ley del más débil*, Ed. Trotta, Roma, 2010.
19. Flores Zavala, Ernesto, *Finanzas Públicas Mexicanas*, vol. 1, Porrúa, México, 1959.
20. García Bueno, Marco César y Ríos Granados, Gabriela, "Alcance de los principios materiales de justicia tributaria en el sistema tributario mexicano, la capacidad contributiva, la igualdad y la proporcionalidad tributaria" en *Estudios en homenaje a Héctor Fix-Zamudio*, Biblioteca jurídica de la UNAM, disponible en: [www.juridicas.unam.mx](http://www.juridicas.unam.mx).
21. García de Enterría Eduardo y Fernández Tomás-Ramón, *Curso de Derecho Administrativo. II*, Ed. Civitas, 3ª ed., España, 2013.
22. Giannini, Achille Donato, *Instituciones de derecho tributario*, estudio preliminar por Fernando Sainz de Bujanda, Ediciones de Derecho Financiero, Madrid, 1957.
23. Giuliani Fonrouge Carlos M., *Derecho Financiero*, volumen I, Ed. Depalma, Buenos Aires, 2001.
24. Gönnerwein, Otto, *Derecho municipal alemán*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1967.
25. Gutiérrez Rivas, Rodrigo, *Sin Derechos: Exclusión y Discriminación en el México actual*, Instituto de investigaciones jurídicas UNAM, México 2014.

26. Hernández Gaona, Pedro, *Derecho Municipal*, U.N.A.M., México, 1991.
27. Jarach, Dino. *Curso Superior de Derecho Tributario*, Ed. Liceo Profesional Cima, Buenos Aires. 1957.
28. Jarach, Dino. *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Ed. Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1999.
29. Macon, Jorge y Merino Mañón, José, *Contribución de Mejoras en América Latina*, FCE-BID, 1976.
30. Margáin Manautou, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, 1ª ed., UASL, 1966.
31. Margáin Manautou, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, 21ª ed., Ed. Porrúa, México, 2011.
32. Margáin Manautou, Emilio, *La constitución y algunos aspectos del Derecho Tributario Mexicano*, Universidad Autónoma de San Luis Potosí (SLP), México, 1967.
33. María Hernández, Antonio. *Derecho Municipal-Parte General*, Ed. IJ-UNAM, México, 2003.
34. Martins, Daniel Hugo. *El municipio contemporáneo*, Fundación de Cultura Universitaria, Montevideo, 1978.
35. Mehl, Lucien. *Ciencia y Técnicas Fiscales*. Ed. P U France.
36. Merino Mañón, José, *Una nueva Hacienda Pública Municipal*, Ed. Instituto Nacional de Administración Pública, A.C., 2001.
37. Moya Palencia, Mario, *Temas Constitucionales*, UNAM, 1978.
38. Pérez Royo, Fernando. *Derecho Financiero y Tributario, parte general*, Ed. Civitas, Madrid, 2000.
39. Posada, Adolfo, *El Régimen municipal de la ciudad moderna*, Ed. Librería General de Victoriano Suarez, Madrid, 1927.

40. Ríos Granados, Gabriela. "Manual de Derecho Tributario" en *Los tributos: la contribución especial*, coord. Miguel de Jesús Alvarado Esquivel, Ed. Porrúa, México, 2008.
41. Rivera Pérez Campos, José, *Revista de Investigación Fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público*, No. 51, México, marzo de 1970.
42. Sánchez Gómez, Narciso. *Derecho Fiscal Mexicano*, Ed. Porrúa, México, 2011.
43. Simón Otero, Liana, "Los Principios de Justicia Tributaria en la Historia Constitucional Cubana" en *Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, No. 25, julio-diciembre de 2011, IJ UNAM, México.
44. Suprema Corte de Justicia de la Nación y Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, *La Interpretación Constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia Tributaria*, Ed. SCJN, México, 2001.
45. Valdés Costa, Ramón, *Curso de Derecho Tributario*, Ed. Del autor, Montevideo, 1970.
46. Valdés Villarreal, Miguel, "Principios Constitucionales que regulan las Contribuciones" en *Estudios de Derecho Público Contemporáneo*, UNAM, México, 1972.
47. VV. AA. *Memoria del Coloquio sobre Derechos Sociales, Colección de Memorias, Suprema Corte de Justicia de la Nación*, Dirección General de la Coordinación de Compilación y Sistematización de tesis de la SCJN, México, 2006.
48. Villegas, Héctor, *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, Ed. Depalma, Argentina, 1975.

## **Normatividad**

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
2. Ley de Hacienda Municipal del Estado de Baja California
3. Código Fiscal Federal
4. Código Fiscal del Estado de Baja California

5. Ley del Régimen Municipal del Estado de Baja California
6. Ley de Urbanización del Estado de Baja California
7. Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, suscrito el día 2 de marzo de 1981 y fue depositado, ante la Secretaría General de la Organización de las Naciones Unidas, el día 23 de marzo del año de mil novecientos ochenta y uno, y publicado en el Diario Oficial de la Federación, el martes 12 de mayo de 1981.
8. Convención Americana sobre Derechos Humanos, publicado en el Diario Oficial de la Federación 7 de mayo de 1981.
9. Carta de la Organización de los Estados Americanos, Reformada por el Protocolo de Reformas a la Carta de la Organización de los Estados Americanos "Protocolo de Buenos Aires", suscrito el 27 de febrero de 1967, en la Tercera Conferencia Interamericana Extraordinaria, por el Protocolo de Reformas a la Carta de la Organización de los Estados Americanos "Protocolo de Cartagena de Indias", aprobado el 5 de diciembre de 1985, en el decimocuarto período extraordinario de sesiones de la Asamblea General, por el Protocolo de Reformas a la Carta de la Organización de los Estados Americanos "Protocolo de Washington", aprobado el 14 de diciembre de 1992, en el decimosexto período extraordinario de sesiones de la Asamblea General, y por el Protocolo de Reformas a la Carta de la Organización de los Estados Americanos "Protocolo de Managua", adoptado el 10 de junio de 1993, en el decimonoveno período extraordinario de sesiones de la Asamblea General.

### **Fuentes de Internet**

<http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm>, consultada el 10 de octubre de 2017.

[www.scjn.gob.mx](http://www.scjn.gob.mx), consultada el 12 de septiembre de 2017.

[www.Mexicali.gob.mx](http://www.Mexicali.gob.mx), consultada el 20 de junio de 2015

[www.juridicas.unam.mx](http://www.juridicas.unam.mx), consultada el 13 de marzo de 2016.