



DE IURE

REVISTA JURIDICA

SEPTIEMBRE
2019

REFORMA AL ARTÍCULO 99 DE LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE ZACATECAS, ATENDIENDO A LA CONSTITUCIONALIDAD, PROPORCIONALIDAD Y PROGRESIVIDAD TRIBUTARIA DE LAS CONTRIBUCIONES POR CONCEPTO DE DERECHOS PARA EL EJERCICIO FISCAL 2019.

**AUTORES: LIC. ANDREA CELÓN ORTIZ
LIC. NANCY REYES PASILLAS
LIC. PAULINA DEL CARMEN DÍAZ GONZÁLEZ
LIC. ILSE DIANA GUADALUPE MARTINEZ RAMIREZ**

RESUMEN.

La Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, incurrió en algunos aspectos jurídico-fiscales incorrectos, particularmente el artículo 99 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas vigente para el ejercicio fiscal 2017, transgredía los principios de progresividad y proporcionalidad tributaria puesto a que para el cobro del derecho en particular “Derecho de Control Vehicular”, se atendía a un factor ajeno al costo del servicio público involucrado, al establecerse diversos costos por un mismo servicio, en función del modelo y año del automotor o el tipo de vehículo que se anexe, lo anterior es inconstitucional y no respeta la naturaleza fiscal de las contribuciones por concepto de derechos, al generar cobros diferenciados por un mismo servicio público, atendiendo a una cuestión que no incide en el costo de la actividad estatal, ahora para el ejercicio fiscal 2019, se reformó el 31 de diciembre del año 2018, el artículo 99 con el objeto de respetar los principios constitucionales señalados.

ABSTRACT.

The finance law of the State of Zacatecas incurs in some incorrect tax aspects, in the article 99 of the law, the mention transgresses the principles of progressiveness and tax proportionality to collect the collection of said law, since it is not related to the cost of the law. The public service, depending on the model and year of the car or the type of vehicle it is, this is unconstitutional and does not respect the tax contributions for rights, to generate different charges for a public service, attending to a problem that does not affect the cost of the state activity.

PALABRAS CLAVE.-

Finanzas Públicas, Contribuciones, Derechos, Proporcionalidad Tributaria, Progresividad Tributaria, Derecho Fiscal, Sistema Tributario, Ingresos.

INTRODUCCIÓN.

La justificación del objetivo de un sistema tributario, nace al establecer que el Estado requiere recursos monetarios, que le permitan solventar las necesidades de sus gobernados y del propio Estado.

Dicha función se realiza a través de la Actividad Financiera del Estado, la cual se puede comprender como aquella actividad que realiza el Estado con la finalidad de obtener los recursos necesarios para satisfacer los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades colectivas y en general a la realización de sus metas-objetivos. Esa parte del Derecho Administrativo relacionada con los medios patrimoniales y financieros, se relaciona directamente con la Actividad Financiera del Estado para la realización de sus fines derivando en el Derecho Financiero misma que observa tres momentos:

- 1.-Obtención de Ingresos,
- 2.- Administración de Ingresos y;
- 3.- Aplicación de los mismos.

La parte natural del Derecho Fiscal es la relación Fisco-Contribuyente para la “Obtención de los Ingresos”, por ende se ceñirás únicamente en ese momento.

En efecto, el *Derecho Fiscal*, es aquella ciencia jurídico-financiera, tendiente a regular la actividad financiera del Estado, en su primer momento, es decir, en la obtención de los ingresos del Estado provenientes de las contribuciones y las relaciones entre el Estado y los particulares en su calidad de contribuyentes.

El derecho fiscal tiene su fundamento constitucional en el Artículo 31, Fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual a la letra reza:

“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.*”

Es dable señalar y precisar que contribuir al gasto público, es una obligación de naturaleza constitucional, derivado de ello, en el Estado de Derecho Escrito, es necesaria la existencia de un sistema jurídico fiscal, el cual tiene como función regular las relaciones del Estado como sujeto activo de la Contribución, con el sujeto pasivo quien sería el propio Contribuyente, para salvaguardar la seguridad y legalidad jurídicas del gobernado, materialmente se puede percibir esas relaciones jurídicas reguladas de forma material en la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas para el ejercicio fiscal 2017.

Atendiendo a lo anterior la naturaleza del derecho fiscal, es regular la obtención del ingreso del Estado, para cubrir el presupuesto, de una manera PROPORCIONAL y EQUITATIVA que DISPONGAN LAS LEYES.

En efecto, la fuente formal del derecho Fiscal, es una ley, creada bajo la potestad Legislativa del Estado, con base en esto, aplica el aforismo latino siguiente.- NULLUM TRIBUTUM SINE LEGE, significa que no existirá un Tributo (contribución o ingreso), si éste no está consagrado en forma expresa en una Ley.

Luego entonces, resulta evidente que en el sistema fiscal mexicano, la potestad tributaria del Estado, esta jurídicamente regulada por 2 principios fundamentales, la “proporcionalidad y la equidad” de las contribuciones, por ende se pasara a la parte medular del propio texto, para desentrañar dichos principios.

DESARROLLO.

De manera inicial, se señala que los ingresos fiscales son aquellos que recauda el Estado para financiar las actividades del sector público, se dividen en “CONTRIBUCIONES, APROVECHAMIENTOS y PRODUCTOS”, en lo particular solamente se abordara el concepto de contribución, que a su vez ésta se subdivide en impuestos, derechos, aportación a la seguridad social y contribuciones de mejoras, esto a nivel Federal.

De éstos, los impuestos constituyen la mayor parte de los recursos fiscales de que dispone el Estado para financiar sus erogaciones.

Se señalará que en el sistema fiscal estatal, particularmente en el art. 3° del CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO DE ZACATECAS Y SUS MUNICIPIOS, se hace una clasificación de los ingresos que ha de percibir el Estado para su ejercicio fiscal, el cual a la letra reza.

“ARTÍCULO 3. Para efectos del artículo anterior, *los ingresos del Estado y sus Municipios, se clasifican en contribuciones, aprovechamientos, productos y los ingresos coordinados o de colaboración administrativa*, mismos que se definen según su naturaleza de la manera siguiente:

I. Contribuciones: son las aportaciones económicas que impone el Estado, independientemente del nombre que se les designe, como impuestos, derechos o contribuciones de mejoras, mismas que se definen de la siguiente forma:

a) Son impuestos, las contribuciones establecidas en la ley, obligatorias en el territorio del Estado para las personas físicas, las personas morales así como las unidades económicas que se encuentren en la situación jurídica o de hecho, generadora de la obligación tributaria, distintas de los Derechos y de las Contribuciones de Mejoras;

b) Son derechos, las contribuciones establecidas en la ley, por permitir el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público, así como por recibir servicios que presta el Estado y sus Municipios en sus funciones de derecho público.”

En lo anterior se señala que tanto los impuestos como los derechos son contribuciones (especie), pero ambos son diferentes, es decir, su naturaleza (género) de ambos es diferente, una contribución es una figura fiscal netamente recaudatoria, mediante en virtud de la cual se aprecia una capacidad contributiva entendida como la potencialidad real del causante para contribuir al gasto público, naciendo esta de una capacidad económica, y un derecho es también una contribución pero de naturaleza no recaudatoria, sino simplemente se grava un servicio realizado por el Estado, tomando en cuenta como base el beneficio o coste derivado de tales servicios, es decir, en los derechos no existe una apreciación de la capacidad contributiva del causante, a contrario sensu de los impuestos.

En el sentido progresivo y proporcional, partiendo de su propia y especial naturaleza y acorde con la doctrina y legislación tributaria, los *derechos* son las contraprestaciones que se pagan a la hacienda pública del Estado, como precios por servicios de carácter administrativo prestados por los órganos del poder público a las personas que los soliciten. Ahora bien, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que dichas contribuciones satisfacen los principios tributarios de proporcionalidad y equidad previstos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuando existe un equilibrio razonable entre la cuota y el servicio prestado, y cuando se da un trato igual a quienes reciben servicios análogos. En este contexto, las leyes federales o locales que regulan los derechos por la inscripción, anotación, cancelación o expedición de certificaciones de actos jurídicos o documentos en un registro público, estableciendo su cuantificación mediante un porcentaje o factor (sea por ejemplo, a la decena, a la centena o al millar), tomando en cuenta valores económicos o comerciales distintos al costo del servicio prestado por la administración pública, violan los indicados principios tributarios, pues se produce el efecto de que los contribuyentes paguen una mayor o menor cantidad dependiendo del monto de la operación que dé lugar a tales actos registrales, provocando que una misma función estatal, que tiene el mismo costo, cause distintas contraprestaciones en dinero.

En este sentido, se señala que la legislación vigente para el ejercicio 2017, en el Estado de Zacatecas, incurría en algunos aspectos jurídico-fiscales, particularmente el artículo 99 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas donde trasgrede los principios de equidad y proporcionalidad tributaria debido que para el cobro del derecho en comento se atiende a factor ajeno al costo del servicio público involucrado, al establecerse diversos costos por un mismo servicio, en función del modelo y año del automotor o el tipo de vehículo del que se trate.

En consecuencia, los derechos de control vehicular que se fijan en función del tipo o año del vehículo transgredían los principios de proporcionalidad y equidad tributarias, al generar cobros diferenciados por un mismo servicio público, atendiendo a una cuestión que no incide en el costo de la actividad estatal, tal como se aprecia en el artículo 99 de la Ley de Hacienda en comento.

“ARTÍCULO 99. El derecho de control vehicular con vigencia al 31 de marzo del año siguiente, deberá efectuarse durante los siguientes tres meses del año que corresponda, para:

I. Vehículos de servicio público y particular:

CONCEPTO	IMPORTE
a) Del año en curso.....	\$2,350.00
b) Con un año de antigüedad.....	\$2,150.00
c) Con dos años de antigüedad.....	\$1,950.00
d) Con tres años de antigüedad.....	\$1,750.00
e) Con cuatro años de antigüedad.....	\$1,550.00
f) Con cinco y más años de antigüedad.....	\$1,350.00

II. Remoques.....\$700.00

III. Motocicletas..... \$400.00”

En efecto, dado que el despliegue técnico se concreta en mantener una base de datos respecto de los datos de identificación de los vehículos en los Estados, el servicio es el mismo para todos los vehículos, pues, en todo caso, únicamente involucra el registro de datos y el establecimiento de mecanismos de identificación vehicular.

Luego, la disposición en análisis resulta violatoria del principio de proporcionalidad tributaria, porque atiende a factores que no guardan una relación con el costo del servicio público respectivo, lo que, por vía de consecuencia, incide en la equidad de dicho precepto.

En consecuencia, la totalidad de las cuotas establecidas para el derecho de control vehicular en comento se encuentran viciadas, pues todas son fijadas en función de los factores destacados lo que implica que no existe un parámetro mínimo que permita subsanar el mecanismo tributario, es decir, que no contenga el vicio destacado. Esto es relevante, ya que la violación determinada se integra principalmente por la desproporción de las tarifas establecidas y no solo por la inequidad de estas, por lo que el cobro de la cuota mínima establecida aunque pudiera brindar un trato igualitario, no excluye que

también ésta fue fijada en función de un elemento ajeno al costo del servicio público involucrado; de manera que, se insiste respecto de la totalidad de las cuotas establecidas no existe certeza de su proporcionalidad.

Derivado de lo anterior, surge la necesidad de Reforma al Derecho de Control Vehicular, establecido en el artículo 99 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, para quedar de la forma siguiente.-

ARTÍCULO 99

El derecho de control vehicular para expedición de tarjeta de circulación, hologramas y engomados de identificación de vehículos con vigencia al 31 de marzo del año siguiente, deberá efectuarse los primeros tres meses del año que corresponda \$2,350.00

I. ...

II. ...

III. ...

Cuando no se cubra la contribución dentro del plazo señalado, deberán pagarse recargos y actualización por concepto de indemnización a la Hacienda Pública Estatal por falta de pago oportuno, de conformidad con la Ley de Ingresos del Estado.

Reformado POG 20-12-2017, 31-12-2018 y 31-12-2018

Para mayor comprensión se ejemplifica la reforma de la manera siguiente:

LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE ZACATECAS	
EJERCICIO FISCAL 2017	EJERCICIO FISCAL 2019
ARTÍCULO 99. El derecho de control vehicular con vigencia al 31 de marzo del año siguiente,	ARTÍCULO 99. El derecho de control vehicular con vigencia al 31 de marzo del año siguiente,

deberá efectuarse los primeros tres meses del año que corresponda, para:

II. Vehículos de servicio público y particular:

CONCEPTO	IMPORTE
a) Del año en curso	\$2,350.00
b) Con un año de antigüedad	\$2,150.00
c) Con dos años de antigüedad	\$1,950.00
d) Con tres años de antigüedad	\$1,750.00
e) Con cuatro años de antigüedad	\$1,550.00
f) Con cinco y más años de antigüedad	\$1,350.00

III. Remolques:.....
.....\$700.00

IV. Motocicletas:.....
.....\$400.00

(...)

deberá efectuarse los primeros tres meses del año que corresponda: ... \$2,350.00

I. Se deroga

CONCEPTO	IMPORTE
a) Se deroga	
b) Se deroga	
c) Se deroga	
d) Se deroga	
e) Se deroga	
f) Se deroga	

II. Se deroga

III. Se deroga

(...)

Lo anterior se traduce, en el cambio de diversificación de tasas a cuotas únicas, como resultado de los amparos interpuestos por los contribuyentes en materia de Derechos de Control Vehicular y de Derechos por Inscripciones Registrales, de los que se desprenden diversos argumentos sobre la proporcionalidad de esta contribución al estar segregada por

diversos componentes del servicio, y toda vez que en criterio de las autoridades judiciales de la federación, debe ser el pago de derechos a través de cuotas únicas.

Bajo este contexto, si bien es cierto que de acuerdo con la doctrina jurídica y la legislación fiscal, los tributos conocidos como derechos, o tasas en otras latitudes, son las contribuciones que se pagan al Estado como contraprestación de los servicios administrativos prestados, sin embargo, la palabra "contraprestación" no debe entenderse en el sentido del derecho privado, de manera que el precio corresponda exactamente al valor del servicio prestado, pues los servicios públicos que realiza el Estado se organizan en función del interés general y secundariamente en el de los particulares, ya que con tales servicios se tiende a garantizar la seguridad pública, la certeza de los derechos, la educación superior, la higiene del trabajo, la salud pública y la urbanización. Además, porque el Estado no es la empresa privada que ofrece al público sus servicios a un precio comercial, con base exclusivamente en los costos de producción, venta y lucro debido, pues ésta se organiza en función del interés de los particulares.

Ahora bien, la progresividad es un claro ejemplo de la capacidad contributiva, nacida de la capacidad económica, esto es, que la persona sujeta del gravamen pagará más en el sentido de su ingreso, mientras más ingreso tenga, la tasa aumentara correspondientemente a este, el punto de partida de toda progresión fiscal parte del principio de la capacidad contributiva del obligado, lo que motiva que el impuesto sea en proporción a esa capacidad contributiva y que los que tienen mayores bienes económicos paguen mayores impuestos, sin que ello signifique romper con el principio de igualdad, al contrario, trato igual a los iguales, y desigual a los desiguales, dado que ésta sólo opera con respecto a las personas que tienen igual situación económica.

El ideal de justicia que debe cumplir la legislación fiscal, es acercarse, lo más que pueda, a la capacidad contributiva personal del deudor del impuesto o a la capacidad contributiva real, la proporcionalidad es un tanto vulnerable, puesto que un criterio de gravamen proporcional, no ilustra una equidad para los sujetos de la contribución, de ahí nace el principio de progresividad. La proporcionalidad puede entenderse como una parte proporcional reflejada en una "tasa" fija sobre los ingresos del causante, es decir, se refleja el siguiente ejemplo, la tasa siempre será del 10%; Si el ingreso es de \$ 100 el gravamen será 10; Pero si el ingreso es de \$ 1000 el gravamen será de 100.

Hasta este momento podemos apreciar una proporcionalidad en el gravamen, en el sentido de la tasa, pero si se analiza la cuestión de fondo, se puede apreciar que la diferencia de uno son 90 y de otro son 900, es claro que se percibe una diferencia en el espectro tributario, atendiendo a la capacidad contributiva del causante, la proporcionalidad en un impuesto es neutral, o regresiva, es decir, la naturaleza de un impuesto regresivo es que si aumenta el ingreso; disminuye el porcentaje a pagar, y de un progresivo es que si aumenta el ingreso, aumenta el porcentaje a pagar.

En el impuesto proporcional no importa si el ingreso es mayor o es menor, la tasa que se deberá pagar siempre será la misma, no cambia, ni se altera el porcentaje. Podría llamarse también impuesto plano, cuando el porcentaje no es dependiente de la base imponible o la renta del individuo sujeto a impuestos.

CONCLUSIÓN.

Luego entonces, por regla general, para analizar la proporcionalidad y equidad de una norma que establece un derecho, se debe tomar en cuenta la actividad del Estado que genera su pago, ya que la cuota no puede contener elementos ajenos al costo del servicio prestado sin que exista una justificación razonable, por lo que debe existir congruencia con el costo que representa para la autoridad el servicio relativo.

En suma, un derecho será proporcional y equitativo mientras los parámetros elegidos por legislador para su cálculo sean razonables y objetivos, lo que implica la correlación entre la cuota a pagar y el costo del servicio de que se trate en función de la intensidad de su uso por parte del contribuyente, sin que puedan establecerse criterios cuantitativos.

Bajo ese panorama, constituye un hecho notorio que despliegue un técnico del servicio público correspondiente a control vehicular se integra por el registro y actualización de los datos relativos a los vehículos automotores en un determinado territorio, pues precisamente se busca tener un control a través de la identificación de dichos aspectos.

Así, el monto del derecho debe fijarse en función del costo que tiene para el Estado realizar el registro vehicular correspondiente. De tal suerte que el trámite desarrollado y el servicio prestado resulta ser el mismo independientemente que se trate de diversos tipos de

vehículos o con una antigüedad distinta, porque ello no varía en nada la función de control a realizar, al ser en todos los casos el mismo despliegue técnico, relativo al registro y actualización de los datos vehiculares respectivos. En consecuencia, los derechos de control vehicular que se fijan en función del tipo o año del vehículo transgreden los principios constitucionales de proporcionalidad y progresividad tributarias, al generar cobros diferenciados por un mismo servicio público, atendiendo a una cuestión que no incide en el costo de la actividad estatal.

Los derechos constituyen un tributo impuesto por el Estado a los gobernados que utilizan los servicios públicos y están comprendidos en la fracción IV del artículo 31 constitucional, que establece como obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y, por tanto, los servicios aludidos se han de cubrir con los gravámenes correspondientes en tasas únicas no segmentadas pues lo mismo se invierte por el Estado en la prestación de un servicio u otro de la misma naturaleza, pues no debe atender a causas o condiciones ajenas a dicho servicio.

REFERENCIAS.

- 1. Sentencia **/2017 del Juicio de Amparo Indirecto contra Leyes, del Juzgado Primero de Distrito, en el Estado de Zacatecas, del Poder Judicial de la Federación.*
- 2. Código Fiscal del Estado de Zacatecas y sus Municipios.*
- 3. Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas.*