

CAPÍTULO QUINTO

IMPUESTOS ESTATALES

I. Introducción	115
II. Nuevas facultades tributarias del estado de Tabasco	116
III. Los estímulos fiscales estatales	118
IV. Impuesto sobre traslado de dominio de bienes muebles usados	120
V. Impuesto sobre actos, contratos e instrumentos notariales	123
VI. Impuesto sobre nóminas	127
VII. Impuesto sobre honorarios por actividades profesionales y ejercicios lucrativos no gravados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado	130
VIII. Impuesto sobre loterías, rifas, sorteos y concursos de toda clase	132
IX. Impuesto por la prestación de servicios de hospedaje	136
X. Los accesorios de las contribuciones estatales	142
XI. Las formas de extinción de las obligaciones tributarias estatales	147
XII. Las obligaciones administrativas de los contribuyentes estatales	154

CAPÍTULO QUINTO

IMPUESTOS ESTATALES

I. INTRODUCCIÓN

Los recursos económicos que las entidades federativas recaudan por sus potestades tributarias se presentan alrededor de un 2.2% a un 4.5% del total de los ingresos que anualmente obtienen, esta situación es comentada por Horacio Aldrete Sánchez, analista de Standard & Poors:

La capacidad de los estados para obtener transferencias de recursos adicionales a las participaciones, las aportaciones y el PAFEF, desincentivan el uso de facultades tributarias, así como de nuevos impuestos. Es más fácil negociar que el gobierno dé más recursos que asumir el costo político de la aplicación de las facultades tributarias locales.⁹⁵

Respecto a la situación tributaria de los estados a que hacemos referencia en el párrafo anterior, debemos precisar que de una investigación desarrollada por el Grupo Reforma entre 29 secretarías de finanzas estatales y utilizando datos de la Coordinación con Entidades Federativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se presentan los siguientes datos:

Los estados de Aguascalientes, Colima, Guanajuato, Michoacán, Morelos y Querétaro todavía no cobran el impuesto local sobre nómina, facultad a la que tienen derecho desde 1996... el impuesto so-

95 Aldrete Sánchez, Horacio cit. por Sarabia, Ernesto, “Ganan estados por incentivos, potestades estatales, investigación nacional”, *Reforma* (sección Negocios), 21 de febrero de 2002, p. 10-A.

bre nómina, ya lo tienen aproximadamente 26 entidades... todavía hay 14 estados que no cobran la tenencia vehicular para autos de más de 10 años de antigüedad, 11 no cobran los derechos por anuncios y nueve estados más no han instrumentado la recaudación por derechos a la bebidas.⁹⁶

II. NUEVAS FACULTADES TRIBUTARIAS DEL ESTADO DE TABASCO

Debemos precisar que la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio financiero 2002 establece en sus artículos transitorios IX y X que las entidades federativas podrán establecer un impuesto sobre los ingresos que las personas físicas obtengan, así como un impuesto a las ventas y servicios al público en general, dichos numerales transitorios significan una autorización del congreso federal a las entidades federativas para retomar sus atribuciones en dichas materias, sin considerarse una violación a los Convenios de Coordinación Fiscal, ni a la Ley de Coordinación Fiscal, inclusive a la Ley del Impuesto al Valor Agregado como se detalla a la letra: “...sin que se considere como un incumplimiento de los convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni del artículo 41 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado”. Por su parte, el analista Enrique Quintana nos precisa que:

Se trata de excepciones... las otorgadas a los estados aparecieron como un artículo transitorio de la Ley de Ingresos... en la medida que se trata de artículos transitorios, los gobiernos estatales señalan que no tienen certeza de que estas facultades persistan para el 2003, así que prefieren no instrumentar un impuesto que eventualmente podría desaparecer al año siguiente... El esquema aprobado por el con-

96 Sarabia, Ernesto, “Desdeñan estados impuestos locales, potestades estatales, investigación nacional”, *Reforma* (sección Negocios), 18 de febrero de 2002.

greso no fue de traslado de facultades sino de impuestos adicionales, puesto que la Federación no renunció a ningún cobro.⁹⁷

También David Colmenares, actual director general de la Coordinación con Entidades Federativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público señala que:

Si bien muchas entidades están interesadas en aprovechar sus nuevas potestades tributarias, les preocupan ciertas debilidades jurídicas... vienen en la Ley de Ingresos del 2002 como parte de los artículos transitorios... lo que tendría que hacerse es incluirlas en la Ley de Coordinación Fiscal, así como en las legislaciones locales de los estados.⁹⁸

Una panorámica más amplia respecto a estas nuevas atribuciones tributarias estatales nos la presentan Laura y Lilia Carrillo al señalar:

La Ley de Ingresos de la Federación para el 2002 amplió las potestades de las entidades y brindó la oportunidad de que apliquen un impuesto al consumo adicional al IVA y otro a ingresos de personas físicas con actividades empresariales y profesionales con ingresos menores a cuatro millones de pesos en el ejercicio fiscal anterior.⁹⁹

Finalmente, debe resaltarse que de conformidad con una investigación del Grupo Reforma:

La mayoría de las entidades federativas del país no aplicarán los nuevos impuestos locales que les autorizó el congreso... De acuerdo con una investigación... hecha entre 29 secretarios de finanzas y tesoreros estatales... sólo cuatro —Baja California, Tabasco, Tlaxcala y Zaca-

97 Quintana, Enrique, “Los impuestos estatales, coordinadas”, *Reforma* (sección Negocios), 19 de febrero de 2002, p. 6-A.

98 Colmenares, David cit. por Sarabia, Ernesto y Orozco, Juan Carlos, “Rechazan estados cobro de impuestos, potestades estatales, investigación nacional”, *Reforma* (sección Negocios), 18 de febrero de 2002, sección A.

99 Carrillo, Lilia y Carrillo, Laura, “Dan facultades a las entidades”, *Reforma* (sección Negocios), 4 de enero de 2002.

tecas— señalaron como probable la aplicación de la tasa adicional de hasta 5 por ciento al impuesto sobre la renta... En el caso del impuesto adicional al consumo de hasta 3 por ciento, sólo Tabasco consideró como algo probable su instrumentación.¹⁰⁰

III. LOS ESTÍMULOS FISCALES ESTATALES

Estos se otorgan para las actividades económicas que se desarrollen para el impulso económico de la entidad, mismos que se establecen en el artículo 6o. de la Ley de Fomento Económico del Estado de Tabasco al disponer: “El estado, previo el cumplimiento de los requisitos que se fijan en esta ley y su reglamento, otorgará incentivos a las empresas que constituidas como personas morales realicen inversiones de capital en actividades económicas consideradas prioritarias en la forma y términos que se indican...”. Por su parte, la administración pública estatal 1994-2000, precisaba en su material promocional titulado *Tabasco, un mundo nuevo por descubrir, un espacio para invertir en México*, nos presenta de manera resumida los estímulos que se otorgaron:

Tabasco ofrece un clima de estabilidad. Hemos creado las condiciones de certidumbre para la inversión a través de: la creación de la Ley de Fomento Económico, que ofrece incentivos y apoyos a los inversionistas... Con el propósito de atraer inversiones, hemos implementado estrategias dirigidas a hacer de Tabasco una entidad competitiva con relación a otros estados, e incluso regiones del país. La Ley de Fomento Económico prevé múltiples iniciativas y mecanismos de soporte para asegurar el éxito de las inversiones presentes y futuras: exenciones de impuestos municipales y federales.¹⁰¹

100 Sarabia, Ernesto y Orozco, Juan Carlos, “Rechazan estados cobro de impuestos”, *op. cit.*, nota 98.

101 *Tabasco, un mundo nuevo por descubrir, un espacio para invertir en México*, Gobierno del Estado de Tabasco, Secretaría de Fomento Económico, p. 9.

Ahora bien, entre los estímulos fiscales que actualmente se otorgan a actividades agrícolas, ganaderas, forestales y de pesca, sector industrial y el sector servicios, localizamos los siguientes:

a) Exención del impuesto del 1% sobre nóminas a todas las empresas del sector primario que se establezcan a partir de la vigencia de la ley, hasta por diez años.

b) Exención hasta del 100% de todos los impuestos y derechos estatales no asignables ni participables que corresponda pagar a las empresas o unidades de producción con derecho a fomento, por un plazo hasta de diez años contados a partir de la fecha en que se acuerde la exención.

Estos se otorgarán en lo que corresponde a su monto, tipo y plazo por el gobernador del estado vía reglamentaria, mismo que se auxiliará para estos efectos del Comité Dictaminador que se integre en la Secretaría de Fomento Económico, todo ello de conformidad con el artículo 7o. de la Ley de Fomento Económico del Estado de Tabasco.

Por su parte, el artículo 33 del Reglamento de la Ley de Fomento Económico del Estado de Tabasco nos precisa:

Las personas morales que destinen nuevas inversiones a las actividades sujetas a fomento, recibirán como estímulo la exención del 1% sobre nóminas de acuerdo a los siguientes criterios:... Sectores primarios. Nuevos empleos permanentes. 1 a 20. Duración 5 años. Nuevos empleos permanentes. 25 a 50. Duración 7 años. Nuevos empleos permanentes. 51 en adelante. Duración 10 años. Sectores secundarios. Nuevos empleos permanentes. 1 a 5. Duración 5 años. Nuevos empleos permanentes. 6 a 30. Duración 7 años. Nuevos empleos permanentes. 31 en adelante. Duración 10 años. Sectores terciarios. Nuevos empleos permanentes. 1 a 20. Duración 5 años. Nuevos empleos permanentes. 25 a 50. Duración 7 años. Nuevos empleos permanentes. 51 en adelante. Duración 10 años.

También se destaca que de conformidad con el artículo 34 del Reglamento de la Ley de Fomento Económico del Estado de Tabasco, se otorgan exenciones tributarias sobre impuestos y dere-

chos no asignables ni participables, es decir, aquellos que no inciden en el cálculo de las participaciones federales, aplicables en la coordinación fiscal con el gobierno federal.

IV. IMPUESTO SOBRE TRASLADO DE DOMINIO DE BIENES MUEBLES USADOS

Este gravamen que constituye el tercer gravamen en recaudación estatal se encuentra regulado en el capítulo primero del título segundo, específicamente en los artículos del 7o. al 10 de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco, contando con los siguientes elementos sustanciales.

1. *Sujetos y objetos gravables*

Debemos resaltar que de conformidad con el artículo 8o. de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco, son sujetos de este impuesto, “las personas físicas que transmitan la propiedad de bienes muebles usados”.

Según el artículo 7o. de la Ley de Hacienda del Estado: “Están obligados al pago del impuesto sobre traslado de dominio de bienes muebles usados, cualquiera que sea el uso, las personas que transmitan bajo cualquier título la propiedad de los mismos, excepción hecha de los vehículos propiedad de la Federación, estado y municipio”.

Para efectos del artículo anterior, debemos entender por “bien mueble usado”, muebles y vehículos automotores que se haya utilizado, disfrutado o servido a partir de su adquisición.

Asimismo, se entiende por traslación de dominio toda transmisión de propiedad bajo cualquier título entre particulares, aún en la que el enajenante se haya reservado el dominio del bien; y además de manera enunciativa y no limitativa los siguientes casos:

- a) La compraventa.
- b) Las adjudicaciones, aún cuando se realicen en favor del acreedor.
- c) La aportación a una sociedad o asociación.
- d) La cesión de derecho.
- e) La dación en pago.
- f) Las que se generan en virtud de mandato o resolución judicial.
- g) La permuta. En este caso se considerará que existe doble enajenación.

Por su parte, el propio artículo 7o. de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco nos establece que se considerará, salvo prueba en contrario, que la enajenación se efectuó en el estado de Tabasco cuando al realizar trámites vehiculares de circulación se dé al menos alguno de los siguientes supuestos:

- a) Que así conste en el endoso que aparece en el documento que ampara la propiedad del vehículo en cuestión.
- b) Que el endoso a que se refiere el inciso anterior no contenga lugar de operación.
- c) Que el vehículo en cuestión circule con placas del Estado de Tabasco aún cuando el endoso haya sido fechado en otra entidad.
- d) Que la documentación de pagos de otros impuestos y/o derechos a que esté afecto el vehículo de que se trate, haya sido tramitada ante las autoridades domiciliadas en el estado.

Debemos resaltar que el artículo 8o. de la ley referida establece como responsable solidario del presente gravamen a las siguientes personas:

- a) El comprador o el adquirente.
- b) Cualquier persona, aparte del sujeto, que intervenga en las operaciones.
- c) Los empleados o servidores públicos que autoricen cualquier trámite de los requeridos en este capítulo, sin haberse cerciorado del pago de este impuesto.

2. *Base gravable*

Esta se conforma con base en el artículo 7o. de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco de la siguiente manera:

El valor del bien se estará al precio de operación fijado por los contratantes, salvo que éste fuera notoriamente inferior al valor real o comercial del bien; en este caso, la base gravable se estará al resultado de este último. A falta de precio de operación o tratándose de daciones en pago, se tomará como mínimo el valor comercial del mueble de que se trate.

Debemos destacar que las autoridades fiscales estatales tienen en todo tiempo la facultad de requerir información ante terceros, ya sean particulares o cualquier dependencia estatal o federal, para que dictaminen la cuantía o valor de los bienes sujetos a este impuesto, cuando existiere duda en el precio o valor que se declare sobre los citados bienes.

3. *Tasa del impuesto*

El impuesto se causará aplicando la tasa del 5% sobre el valor de los muebles, siempre que dicha adquisición no esté gravada por el “impuesto al valor agregado”; tratándose de vehículos de fuerza automotriz la tasa será de 1%.

4. *Época de pago*

De acuerdo con el artículo 9o. de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco: “El pago del impuesto deberá efectuarse dentro del mes siguiente a aquél en que se realice la enajenación”.

V. IMPUESTO SOBRE ACTOS, CONTRATOS E INSTRUMENTOS NOTARIALES

Este gravamen se encuentra regulado en el capítulo segundo del título segundo, específicamente en los artículos del 11 al 21 de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco, contando con los siguientes elementos sustanciales.

1. *Objetos gravables*

a) Los contratos o actos jurídicos en general, cualquiera que sea la forma que revistan.

b) Los diversos instrumentos notariales.

c) Los actos y contratos otorgados por escrito fuera del estado, siempre que se den en ellos algunas de las circunstancias siguientes:

1) Que deban ser registrados en el estado.

2) Que se designe algún lugar del territorio de la entidad, para el cumplimiento de cualquiera de las obligaciones estipuladas.

3) Que los contratos se hayan sometido a la jurisdicción de tribunales tabasqueños.

Finalmente debe precisarse que no son objeto de este impuesto los conceptos afectos al pago del impuesto al valor agregado.

2. *Sujetos gravables*

Los sujetos gravables de esta contribución estatal se presentan de dos formas:

A. *Con responsabilidad directa*

a) Las partes contratantes, en los contratos.

b) Los otorgantes o promoventes, en los actos e instrumentos notariales no contractuales.

B. *Con responsabilidad solidaria*

a) Los representantes legales, voluntarios o gestores officiosos de las personas enunciadas en los incisos anteriores.

b) Los empleados y servidores públicos, notarios o corredores que expidan testimonios o den trámite a algún documento en que se consignent actos, convenios u operaciones objeto de este impuesto, sin que se hubiere cubierto; en su caso, deberá hacerse constar en el propio documento la forma como fue pagado.

3. *Base gravable*

Servirá de base para el pago de este impuesto:

a) El monto por el cual se celebren los contratos y actos jurídicos en general, en que se estipulen obligaciones pecuniarias o reducibles a dinero; en caso de obligaciones alternativas, se tomará en cuenta la más elevada.

Si las obligaciones pecuniarias se estipulan con base en prestaciones periódicas, el monto se calculará por la suma de todas ellas.

En el caso de que el plazo sea superior a cinco años, se pagará por dicho periodo al estipularse aquéllas y por el tiempo excedente, al vencimiento del plazo por anualidades adelantadas.

En el caso de que se estipule un plazo forzoso y uno voluntario para el pago de un crédito o se conceda prórroga al deudor, el impuesto se cubrirá por todo el tiempo forzoso, al constituirse el crédito: el del plazo voluntario, al vencimiento del anterior y el de la prórroga, por anualidades adelantadas, hasta la cancelación del crédito a su garantía.

Si las obligaciones se estipulan por tiempo indeterminado, la base para el pago será el importe de una anualidad; si al término de ésta subsiste la obligación, se entenderá prorrogada por otra anualidad, y así sucesivamente.

Si la cuantía de la obligación es indeterminada, pero se estipula la forma para su fijación, al determinarse aquélla se estará a lo dispuesto en el párrafo primero de este artículo.

b) En los actos que tengan por objeto la declaración de obra nueva, reconstrucción, reparación o demolición de obras materiales, el valor que sea mayor entre el declarado y el que le asigne el Departamento de Catastro e Impuesto Predial, el banco o la receptoría de rentas del estado.

c) En los que tengan por objeto la transmisión de negociaciones comerciales, industriales o agrícolas, de activos fijos o productos, el valor de la operación en relación al último balance.

Asimismo, cuando se trate de los demás contratos, actos, instrumentos notariales de índole no contractual sin valor pecuniario y en los protestos, el número de hojas en que se extienda o, en su caso, el del folio del protocolo que se emplee.

En caso de que no sea posible lograr la concurrencia de alguno de los valores señalados, o éstos se aparten notoriamente de su valor comercial, la Secretaría de Planeación y Finanzas del estado, con los elementos de que disponga, determinará el valor que sirva de base, y que será lo más cercano posible al que le correspondería en una libre transacción mercantil del bien o derecho que se trate.

4. *Tarifas*

El impuesto sobre los actos y contratos a que este capítulo se refiere, se causará, liquidará y pagará de acuerdo a las siguientes tarifas:

a) Por el importe de los contratos y actos jurídicos en general: 1.0%.

b) Cuando se trate de contratos de mutuo reconocimiento de créditos o de prenda que garantice cualquier obligación; sobre el importe de la operación: 0.4%.

c) Cuando se trate de hipotecas:

- 1) En la constitución, sobre el monto de la operación: 0.5%.
- 2) En la prórroga, cuando se aumente el capital, por la diferencia se aplicará: 0.5%.
- 3) En la hipoteca de crédito hipotecario, sobre el valor de la operación: 0.5%.
- d) Cuando se trate de la constitución de sociedades:
 - 1) Mercantiles o cualquier modificación, cualquiera que sea su objeto: 0.5%.
 - 2) Cooperativas reconocidas legalmente: 0.25%.
- e) Cuando su objeto sea la declaración de obra nueva, reconstrucción, reparación o demolición de obras materiales: 0.025%.
- f) En los contratos preparatorios, cuyos hechos se hacen constar en escritura pública o documento privado, se aplicará el 0.5%.
- g) Cuando se trate de poder o mandato hecho constar en escritura pública o en escrito privado, exprese o no cantidad, sea especial o general: 1.0 días de salario mínimo general vigente en el estado (DSMGV).
- h) Los demás contratos, actos, instrumentos notariales de índole no contractual, sin valor pecuniario, los protestos, protocolizaciones, certificaciones o compulsas de documentos o libros, cuando no se transmitan derechos, acciones y obligaciones:
 - 1) Por las primeras tres hojas: 1.5 días de salario mínimo general vigente en el estado (DSMGV).
 - 2) Por las hojas subsiguientes: 0.2 días de salario mínimo general vigente en el estado (DSMGV).

5. *Época de pago*

El pago de este impuesto se efectuará dentro de un plazo de treinta días que se contará:

- a) En los contratos y actos jurídicos en instrumentos notariales de índole contractual o no contractual, a partir del día siguiente de su firma.
- b) En los demás casos, a partir del día siguiente al de su otorgamiento o celebración.

6. Exenciones

De conformidad con el artículo 16 de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco, estarán exentos de este impuesto:

- a) La Federación, el estado y los municipios del estado.
- b) Los actos y contratos gravados por el impuesto sobre traslado de dominio de bienes muebles usados.
- c) Los contratos de arrendamiento de inmuebles.

Al celebrarse el contrato definitivo, se pagará el derecho de inscripción en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio. En caso de que se trate de documentos privados u otorgados fuera del estado, los notarios, particulares o funcionarios judiciales, cuando sea potestativa la protocolización de sus resoluciones, darán avisos a la Secretaría de Finanzas del estado, de los actos gravados con impuestos estatales.

Los notarios, como el Registro Público de la Propiedad y las demás autoridades, no expedirán testimonios ni darán trámites a actos o contratos, hasta que sea pagado el impuesto que se cause. La constancia de pago o, en su caso, si se encuentra exento, deberá asentarse, en todo caso, al margen de la matriz en los testimonios y en los documentos privados. Resaltándose que no se dará trámite ni se registrará documento alguno, si no obra en él dicha constancia.

VI. IMPUESTO SOBRE NÓMINAS

Por datos aportados por la Secretaría de Finanzas del Estado de Tabasco, en la exposición de motivos de la Ley de Ingresos para el estado para el ejercicio fiscal de 2002, este es el principal impuesto que se aplica en la entidad, en la actualidad su recaudación representa aproximadamente 81% del total de los impuestos estatales, durante el 2001 se presentó un crecimiento en su recaudación en una tasa de aproximadamente 27%; se espera que para el ejercicio fiscal de 2002 tenga un crecimiento alrededor de 3% que, en monto de recaudación, estaríamos hablando de

aproximadamente 97.7% millones de pesos. Por lo que toca a los restantes cinco impuestos, éstos representan el 19% del monto total recaudado por conceptos de impuestos, y los mismos dependen de la evolución de la economía estatal.

Este gravamen que se apuntó constituye el principal gravamen en recaudación estatal, se encuentra regulado en el capítulo tercero del título segundo, específicamente en los artículos del 22 al 30 de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco, contando con los siguientes elementos sustanciales.

1. Objeto y sujetos gravables

Son sujetos de este impuesto, las personas físicas, las morales o las unidades económicas que realicen los siguientes pagos:

a) La realización y el pago en efectivo o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal, prestado bajo la subordinación de un patrón dentro del territorio del estado.

b) Los pagos realizados a los directores, gerentes, administradores, comisarios, miembros de los consejos directivos o de vigilancia de las sociedades o asociaciones.

Por su parte, el artículo 22 de la Ley de Hacienda del estado, nos precisa que se consideran remuneraciones al trabajo personal: todas las contraprestaciones, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe, ya sean ordinarias o extraordinarias, incluyendo viáticos, gastos de representación, comisiones, premios, gratificaciones y otros conceptos de naturaleza análoga.

2. Base del impuesto

Constituye la base gravable del impuesto sobre nóminas estatal, “el monto total de los pagos”.

3. *Tasa del impuesto*

Se causa este impuesto a una tasa de 1% sobre el monto total de los pagos, aún cuando los mismos no excedan del salario mínimo correspondiente a la zona económica del estado.

4. *Época de pago*

El entero de la contribución que nos ocupa deberá efectuarse a más tardar el día 20 de cada uno de los meses del ejercicio fiscal, en la receptoría de rentas de la Secretaría de Finanzas que corresponda a su domicilio fiscal, mediante declaración que contenga los datos relativos al establecimiento.

5. *Exenciones*

a) Las erogaciones de:

- 1) Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.
- 2) Indemnizaciones por riesgos y enfermedades profesionales que se concedan de acuerdo con las leyes o contratos respectivos.
- 3) Jubilaciones y pensiones, en caso de invalidez, cesantía, vejez y muerte.
- 4) Gastos funerarios.
- 5) Contraprestaciones ordinarias y extraordinarias, incluyendo viáticos, gastos de representación, comisiones, premios, gratificaciones y otros conceptos de naturaleza análoga, cubiertas por el estado y los municipios.
- 6) La Federación en forma directa, a excepción de las empresas paraestatales y organismos descentralizados y des-concentrados.

b) Los pagos efectuados por:

- 1) Agrupaciones de trabajadores.

- 2) Instituciones educativas, cuando estos servicios sean prestados gratuitamente.
- 3) Clubes de servicios sociales, partidos políticos e instituciones de beneficencia reconocidos como tales por el Ejecutivo del Estado.

VII. IMPUESTO SOBRE HONORARIOS POR ACTIVIDADES PROFESIONALES Y EJERCICIOS LUCRATIVOS NO GRAVADOS POR LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Este gravamen se encuentra regulado en el capítulo cuarto del título segundo, específicamente en los artículos del 31 al 41 de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco, contando con los siguientes elementos sustanciales.

1. *Sujetos y objetos gravables*

Son sujetos de este impuesto las personas físicas que perciban ingresos en efectivo únicamente por concepto de servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico, conforme a las leyes, siempre y cuando sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles, de conformidad con lo establecido en la fracción XIV del artículo 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

También se especifica que cuando las personas sujetas a este gravamen operen organizadas en agrupaciones profesionales, asociaciones o sociedades de carácter civil, continuarán en tal condición individual en lo correspondiente a la participación que les corresponda en los ingresos de su organización.

Por su parte, el artículo 33 de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco dispone que quienes hagan pagos a contribuyentes eventuales sujetos a este impuesto, deberán retenerlo y enterarlo a la receptoría de rentas que corresponda, dentro de los cinco

días siguientes a la fecha que cause, siendo en todo caso solidariamente responsable de este impuesto.

2. *Base gravable*

Esta se constituye por el monto total de los ingresos que se perciban en efectivo, por concepto de servicios profesionales de medicina.

3. *Tasas del impuesto*

Este impuesto se causa de conformidad con las siguientes tasas:

a) Cuando se realicen actividades de manera habitual: 3.0%.

b) Cuando se realicen actividades de manera eventual: 10.0%.

Para efectos de la última hipótesis, se considera que se ha percibido un ingreso en forma eventual, cuando el sujeto gravable del impuesto no se encuentre domiciliado dentro del territorio del estado. Para fines de lo anterior serán responsables solidarios los propietarios y/o representantes legales de las clínicas, hospitales, sanatorios y los médicos particulares que tengan convenios o estén asociados con los sujetos del impuesto. Asimismo, cuando existan consultas eventuales en consultorios particulares o en algún otro lugar: sean éstos hoteles, casas de huéspedes, o domicilios particulares, etcétera; las autoridades fiscales habilitarán a inspectores para la verificación de sus ingresos y la revisión del pago de sus obligaciones.

4. *Época de pago*

Esta contribución cuenta con dos plazos distintos para su entero en la receptoría de rentas correspondiente de la manera siguiente:

a) Cuando se trate de actos realizados de forma habitual se hará bimestralmente, dentro de los primeros días de: marzo, mayo, julio, septiembre, noviembre y enero del siguiente año.

b) Cuando se trate de actos realizados en forma eventual al día siguiente de percibir el ingreso.

El artículo 40 de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco establece que en los casos de retención del impuesto que nos ocupa, quien la efectuó podrá exigir a presentación de una copia del contrato respectivo, donde se señale el monto de los honorarios devengados por el contribuyente, con el fin de que proceda a la liquidación con base en los mismos.

En el impuesto que nos ocupa, se faculta a la Secretaría de Finanzas para efectuar la determinación presuntiva o estimativa de los ingresos gravables en los siguientes casos:

a) Cuando no presenten sus declaraciones, no lleven los libros o registros o no expidan la documentación comprobatoria a que estén obligados.

b) Cuando de los informes que se obtengan, se ponga de manifiesto la percepción de un promedio de ingreso superior, cuando menos en un 10% al declarado por el contribuyente.

c) Para practicar las estimaciones, se tendrán en cuenta las actividades realizadas por el contribuyente, los honorarios usuales o servicios similares, la renta del local que ocupa, sueldos y honorarios pagados, gastos fijos y otros datos que puedan utilizarse.

VIII. IMPUESTO SOBRE LOTERÍAS, RIFAS, SORTEOS Y CONCURSOS DE TODA CLASE

Este gravamen se encuentra regulado en el capítulo quinto del título segundo, específicamente en los artículos del 41 bis al 41 bis-D de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco, contando con los siguientes elementos sustanciales.

1. *Objetos gravables*

Son objetos gravables de este impuesto:

a) La organización o celebración de loterías, rifas, sorteos y concursos de todas clases, aún cuando no se cobre cantidad alguna para tener derecho a participar en ellos.

b) La obtención de ingresos o premios derivados de rifas o sorteos que hayan sido cobrados en el territorio estatal, independientemente que el organizador y la actividad misma de cuyo resultado dependa la obtención de los ingresos, se encuentren y/o celebren fuera del territorio del estado.

c) La obtención de ingresos o premios derivados de loterías, rifas, sorteos y concursos de toda clase, que hayan sido cobrados en el territorio del estado.

2. *Sujetos gravables*

Son sujetos de este impuesto en forma solidaria:

a) Las personas físicas y jurídicas colectivas que obtengan ingresos o premios derivados de loterías, rifas, sorteos y concursos de todo tipo, que hayan sido cobrados en el territorio del estado. Las personas o instituciones que organicen o celebren las actividades objeto del impuesto, les deberán retener el correspondiente al momento de efectuar el pago.

b) Las personas físicas, morales o unidades económicas sin personalidad jurídica, que organicen o celebren loterías, rifas, sorteos y concursos de todo tipo.

c) Las personas físicas y jurídicas colectivas que obtengan ingresos o premios derivados de rifas o sorteos derivados del punto que antecede, independientemente que el organizador y la actividad misma de cuyo resultado dependerá la obtención del ingreso o premio, se encuentren o se celebren fuera del territorio del estado.

Debemos destacar que las personas que organicen o celebren la actividad que dé origen al pago del impuesto, así como aque-

llas que entreguen los premios, incluyendo los exentos, deberán retener el impuesto que se genere por la obtención de ingresos o premios, enterándose en su caso, conjuntamente con el que les corresponda por su propia actividad, debiéndose proporcionar, cuando así lo solicite el interesado, constancia de retención del impuesto.

3. *Base gravable*

Esta contribución estatal cuenta con la siguiente base gravable:

a) El valor nominal del total de la emisión de los boletos, billetes, contraseñas o cualquier otro comprobante que permita participar en cualquiera de las actividades objeto de este impuesto, disminuyendo aquellos no enajenados. Tratándose de sujetos que organicen o celebren la lotería, rifa, sorteo o concurso de todo tipo. Cuando los comprobantes que permitan participar en cualquiera de dichas actividades objeto de este impuesto, sean de tipo gratuito o no se cobre cantidad alguna para tener derecho a participar en ellas, servirá de base del impuesto el valor con el que se promoció cada uno de los ingresos o premios; en su defecto, el de facturación, y en ausencia de ambos, el de avalúo comercial.

b) El valor determinado o determinable que se obtenga, tratándose de los sujetos que obtengan los ingresos o premios derivados de loterías, rifas, sorteos y concursos de todo tipo, cobrados en el territorio del estado.

c) Tratándose de premios en especie:

- 1) El valor con el que se promoció cada uno de los premios.
- 2) El valor de facturación.
- 3) El avalúo comercial, en caso de ausencia de los anteriores.

d) El valor o precio que corresponda a la rifa, sorteo o concurso de que se trate, cuando no se desglose y compruebe a satisfacción de la autoridad fiscal.

Debemos destacar que no se considerará como premio el reintegro correspondiente al billete que permitió participar en loterías, rifas, sorteos y concursos de todas clases.

4. *Momentos de causación del impuesto*

Para esta contribución se especifican los siguientes momentos en que se genera la obligación de los contribuyentes, respecto a la contribución que nos ocupa:

a) Para los sujetos que organicen o celebren la lotería, rifa, sorteo o concurso de todo tipo, en el momento en que se entregue a los participantes los boletos, billetes, contraseñas o cualquier otro tipo de comprobante que permita participar en cualquiera de las actividades señaladas como objeto del impuesto.

b) Para los sujetos que obtengan los ingresos o premios derivados de loterías, rifas, sorteos y concursos de todo tipo, cobrados en el territorio del estado.

5. *Tasa de impuesto*

Se aplicará tasa de 6% sobre la base gravable correspondiente.

6. *Época de pago*

Los pagos deberán efectuarse a más tardar el 15 del mes siguiente a aquél al que corresponda el pago, por parte de los sujetos con responsabilidad directa o solidaria por retención, obligados sobre el impuesto. Dicho pago se entenderá definitivo.

7. *Exenciones*

No se pagará este impuesto por la organización o celebración de loterías, rifas, sorteos y concursos de toda clase que celebren:

a) Las dependencias del gobierno federal, el del Distrito Federal, los gobiernos de los estados, los de los municipios.

b) Sobre aquellas actividades organizadas por organismos públicos descentralizados de la administración pública federal.

c) Sobre aquellas actividades organizadas por asociaciones y sociedades que tributen en el título tercero de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuyo objeto social sea la obtención de recursos para destinarlos a la asistencia pública.

No obstante la exención, las instituciones referidas deberán cumplir con la obligación de retener y enterar el impuesto que se cause por la obtención de los ingresos o premios que se entreguen. Por lo tanto, en ningún caso se entenderán exentos del pago del impuesto los ingresos o premios obtenidos.

IX. IMPUESTO POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE HOSPEDAJE

Las autoridades financieras del estado estiman que este gravamen tenga una tasa de crecimiento en el 2002 alrededor del 2%, que significaría una recaudación de 5.6 millones de pesos.

Este importante gravamen que constituye el segundo gravamen en recaudación estatal, se encuentra regulado en el capítulo sexto del título segundo, específicamente en los artículos del 41 bis-E al 41 bis-L de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco, contando con los siguientes elementos sustanciales.

1. *Objeto gravable*

El objeto gravable de este impuesto lo constituyen los ingresos por la prestación de servicios de hospedaje.

De acuerdo con la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco:

Se considera servicio de hospedaje, la prestación de alojamiento o albergue temporal de personas, a cambio de una contraprestación dentro de los que quedan comprendidos los servicios prestados por

hoteles, moteles, albergues, posadas, hosterías, mesones, haciendas, campamentos, bungalows, casas de huéspedes, paraderos de casas rodantes, incluyendo los que presten estos servicios bajo la modalidad de tiempo compartido.

Asimismo, se debe precisar que cuando en el servicio de hospedaje se incluya servicios accesorios tales como transporte, alimentación, uso de instalaciones y otros similares, y en la documentación comprobatoria no se designen o desagreguen los montos por la prestación de estos últimos, se considerará legalmente que el valor de la contraprestación respectiva corresponde en su totalidad al servicio de hospedaje.

2. *Sujetos gravables*

Constituyen sujetos de este impuesto, tanto las personas físicas, como las personas jurídicas colectivas que presten el servicio de hospedaje.

Corresponde al prestador del servicio de hospedaje trasladar el impuesto en forma expresa y por separado a las personas que reciban el servicio de hospedaje. Asimismo, se entenderá por traslado del impuesto “el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dicha persona de un monto equivalente al impuesto”.

3. *Base gravable*

Esta se constituye por el monto total de los ingresos que perciban las personas físicas y jurídicas colectivas, por la prestación de servicios de hospedaje.

También deberá considerarse con fines de la determinación de la base gravable, es decir, como ingresos gravados, los pagos totales cuando no se desglosen otros servicios distintos al hospedaje, entre los que se incluyen las cantidades que se carguen o cobren por intereses normales, penas convencionales, mantenimiento por la modalidad de tiempo compartido y cualquier otro

concepto que se adicione relacionado con los servicios de hospedaje, incluyendo las devoluciones, descuentos, reducciones y bonificaciones recibidas.

Finalmente, se debe destacar que no se deberá considerar como parte de la base del gravamen que nos ocupa, al impuesto al valor agregado.

4. *Tasa del impuesto*

Sobre los ingresos gravables corresponde aplicar una tasa de 2%.

5. *Época de pago*

La totalidad de esta contribución se deberá efectuar mensualmente a más tardar el día 20 del mes siguiente a aquel en que se haya percibido el ingreso.

6. *Exenciones*

De conformidad con el artículo 41-bis-L de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco, se encuentran exentos del impuesto que atendemos, los servicios de hospedaje prestados por:

- Hospitales y clínicas.
- Asilos.
- Conventos y seminarios.
- Orfanatos.
- Casas de beneficencia o asistencia social.

Finalmente, se debe precisar que respecto al impuesto estatal sobre el hospedaje, la Suprema Corte de Justicia han pronunciado las siguientes tesis:

a) HOSPEDAJE. LAS LEYES LOCALES QUE ESTABLECEN IMPUESTOS CUYO HECHO IMPONIBLE CONSISTE EN LA PRESTACIÓN DE TAL ACTIVIDAD, NO IMPLICAN UNA INVASIÓN A LA POTESTAD

TRIBUTARIA EXCLUSIVA DE LA FEDERACIÓN. De la interpretación sistemática de los artículos 31, fracción IV, 73, fracciones VII, X y XXIX y 124 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, deriva que la potestad para establecer impuestos sobre actividades relacionadas con el turismo, como lo es la prestación del servicio de hospedaje, no es materia exclusiva de la Federación, pues siendo la materia de turismo un acto que la ley reputa de comercio, conforme al artículo 75, fracción VIII, del Código de Comercio, y dado que el poder revisor de la Constitución estableció en el artículo 73, fracción XXIX, constitucional, las materias reservadas a la Federación para establecer contribuciones sobre ellas, dentro de las cuales no se ubica el comercio en general, sino únicamente el comercio exterior, debe concluirse que existe una facultad concurrente entre la Federación y los estados para gravar las actividades de carácter comercial, como lo es el servicio de hospedaje, sin que sea óbice a lo anterior el hecho de que la fracción X del propio artículo 73 constitucional reserve a la Federación la facultad para legislar en materia de comercio, puesto que en ella se regula un ámbito legislativo de carácter general para que el Congreso Federal determine la regulación jurídica de la materia de comercio, con excepción de la potestad tributaria sobre tal materia, ámbito legislativo que se regula en forma específica en la fracción XXIX del propio precepto, en el que también se delimitan las esferas de la Federación y los estados, precisando las actividades que pueden ser gravadas en exclusiva por la primera.¹⁰²

b) ASAMBLEA LEGISLATIVA DEL DISTRITO FEDERAL. SE ENCUENTRA FACULTADA PARA ESTABLECER EL IMPUESTO SOBRE PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE HOSPEDAJE. Establece el artículo 41, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con

102 Tesis: P./J. 14/98, 9a. época, *Semanario Judicial de la Federación*, t. VII, febrero de 1998, p. 38. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el 2 de febrero en curso, aprobó con el número 14/1998 la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, 2 de febrero de 1998.

los estados que soliciten adherirse al Sistema de Coordinación Fiscal para recibir participaciones en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, conviniendo en no mantener impuestos locales o municipales sobre los actos y actividades por los que deba pagarse el impuesto al valor agregado o sobre las prestaciones o contraprestaciones que deriven de los mismos, ni sobre la producción de bienes cuando por su enajenación deba pagarse dicho impuesto, excepto las prestaciones de los servicios de hospedaje, campamentos, paraderos de casas rodantes y de tiempo compartido. Asimismo, el último párrafo del artículo citado dispone que el Distrito Federal no establecerá ni mantendrá en vigor los gravámenes a que se refiere este artículo. La correlación entre ambas partes de la referida disposición, da lugar a concluir que el Distrito Federal puede gravar la prestación de servicios de hospedaje, campamentos, paraderos de casas rodantes y de tiempo compartido, pues la prestación del servicio mencionado no constituye materia de los convenios de coordinación fiscal, en términos del propio artículo 41 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Además, la facultad para imponer contribuciones en materia de prestación de servicios de hospedaje deriva del propio artículo 122 de la Constitución, en el que se establece, por una parte, la facultad de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal para imponer contribuciones, y por otra, la facultad para legislar en materia de servicios de alojamiento. Por tanto, el establecimiento del impuesto por la prestación de servicios de hospedaje en los artículos 186-A, 186-B y 186-C del Código Financiero del Distrito Federal constituye el ejercicio de una facultad propia del órgano legislativo de esa entidad que no requería de la modificación por parte del Congreso de la Unión del último párrafo del artículo 41 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, pues éste y aquéllos no se contradicen, sino se complementan y válidamente siguen vigentes.¹⁰³

103 Tesis: P. XXXII/99, Pleno, 9a. época, *Semanario Judicial de la Federación*, t. IX, mayo de 1999, p. 9. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el 22 de abril en curso, aprobó con el número XXXII/1999 la tesis aislada que antecede, y deter-

c) HOSPEDAJE. LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE COLIMA NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA AL ESTABLECER LA OBLIGACIÓN, A CARGO DE LOS PRESTADORES DEL SERVICIO, DE RETENER EL IMPUESTO RELATIVO AL PERCIBIR LAS CONTRAPRESTACIONES. Dispone el artículo 41-A de la ley citada que “están obligados al pago del impuesto por la prestación del servicio de hospedaje las personas físicas y las morales que en el Estado de Colima presten servicios de hospedaje a cambio de una contraprestación”. Por su parte, el artículo 41-C de esa ley establece que “los contribuyentes efectuarán la retención del impuesto en el momento que perciban el importe de las contraprestaciones”. Lo anterior se traduce en una falta de técnica jurídica ya que no puede darse a los prestadores de los servicios de hospedaje el carácter de sujetos pasivos del impuesto y, al mismo tiempo, de retenedores, en razón de que técnicamente éstos son las personas a quienes una ley fiscal impone el deber de descontar de los pagos a deudores directos de créditos tributarios, el monto de dichos créditos, como sucede en el caso de la retención de impuestos sobre salarios que hace el patrón del pago al trabajador. Sin embargo, la falta aludida sólo implica que para el legislador no tuvo importancia distinguir las figuras jurídico-fiscales de la retención y de la traslación del impuesto, pero no se traduce en una infracción al principio de legalidad tributaria pues no impide conocer con precisión quién es el sujeto pasivo del impuesto y las obligaciones que como tal debe acatar.¹⁰⁴

minó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, 23 de abril de 1999.

104 Tesis: P. XXXVI/99, Pleno, 9a. época, *Semanario Judicial de la Federación*, t. IX, mayo de 1999, p. 18. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el 22 de abril en curso, aprobó con el número XXXVI/1999 la tesis aislada que antecede, y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a 23 de abril de 1999.

X. LOS ACCESORIOS DE LAS CONTRIBUCIONES ESTATALES

Estos constituyen pagos extraordinarios a la obligación tributaria que se presentan por no enterar esta última dentro de los plazos legales, asimismo, según lo determina el artículo 2o. *in fine* del Código Fiscal del Estado de Tabasco, los accesorios participan de la naturaleza de las contribuciones, es decir, constituyen una extensión o ampliación del propio pago tributario.

Los accesorios constituyen institución tributaria que cuenta con una doble naturaleza, por un lado, se constituyen como pagos adicionales a la obligación tributaria, y por otro lado, constituyen sanciones “compensatorias” a favor del erario público, es decir, mediante los accesorios el Estado se compensa financieramente, por la falta de liquidez que le propicia la falta de pago oportuno de los tributos.

A continuación nos ocuparemos de los accesorios que en materia tributaria forman parte del crédito tributario:

1. *La actualización de las contribuciones estatales*

Desde 1982 nuestro país ha venido sufriendo graves crisis económicas que han propiciado fuertes aumentos en la inflación, lo que a su vez ocasiona una disminución considerable de los ingresos de los órganos de gobierno, en especial sus ingresos tributarios, la actualización o indexación (indización); la actualización como accesorio tributario tiene como objetivo convertir a valor presente las contribuciones no enteradas en el plazo legal correspondiente, para contrarrestar los efectos negativos de la espiral inflacionaria, como nos los precisa el artículo 22 del Código Fiscal del Estado de Tabasco: “La actualización se hará por el transcurso del tiempo y por los cambios de precios en el país”.

A. *Obligación de actualizar las contribuciones en el Estado de Tabasco*

Esta se localiza determinada en el artículo 22 del Código Fiscal del Estado de Tabasco al disponer que: “Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos así como las devoluciones a cargo del fisco estatal, en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, deberá pagarse actualización”.

La precisada obligación se vuelve a consignar en el artículo 5o. de la Ley de Ingresos del Estado de Tabasco para el ejercicio fiscal de 2002 en términos muy similares, como se puede observar: “Cuando no se cubran oportunamente las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, deberá pagarse actualización desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe”.

B. *Factor de actualización*

Respecto a la actualización, el artículo 22 del Código Fiscal del Estado de Tabasco precisa que se realizará aplicando “el factor de actualización” a las cantidades omitidas. Dicho factor se obtiene dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo, como a continuación se ilustra de una manera más práctica:

$$\frac{\text{INPC mes anterior al más reciente}}{\text{INPC mes anterior al más antiguo}} = \text{factor de actualización}$$

Conforme con el dispositivo invocado, los índices nacionales de precios al consumidor que se deberán aplicar para calcular la actualización, son los que determine el Banco de México, calculados en los términos del artículo 20 bis del Código Fiscal de la Federación.

2. *Los recargos*

Este accesorio constituye un interés que se cobra a los contribuyentes, por haber incurrido en retraso en el pago oportuno de sus contribuciones, de manera más específica los recargos tienen como finalidad trasladar los beneficios económicos del financiamiento que obtuvo el contribuyente por disponer de un importe que correspondía al erario público, lo que implica considerar que el contribuyente se otorgó un préstamo con el importe de las contribuciones a su cargo, por lo tanto corresponde al estado cobrar el interés correspondiente como indemnización al perjuicio de la no disponibilidad financiera de las contribuciones omitidas.

El fundamento legal de la obligación de pagar recargos por parte del contribuyente se localiza en el artículo 22 del Código Fiscal del Estado de Tabasco que dispone: “además, se pagarán recargos en concepto de indemnización al Fisco Estatal por la falta de pago oportuno”. En similares términos se establece también la obligación de pagar recargos en el artículo 5o. de la Ley de Ingresos del Estado de Tabasco para el ejercicio fiscal de 2002, al disponer: “además deberán cubrirse recargos por concepto de indemnización al fisco estatal por la falta de pago oportuno”.

Debemos observar que los recargos tienen como base de imposición las cantidades adeudadas actualizadas, esto implica que en primer lugar se debe actualizar, y sobre el resultado se calculan los recargos correspondientes, como precisa el artículo 22 del Código Fiscal del Estado de Tabasco: “En el caso de los recargos, se calcularán aplicando el monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados”.

En lo que corresponde a las tasas de recargos estatales, encuentra su regulación en el artículo 22 del Código Fiscal del Estado de Tabasco, y en los artículos 5o. y 6o. de la Ley de Ingresos del Estado de Tabasco para el ejercicio fiscal de 2002, que nos establecen como vigentes para 2002, las siguientes:

a) Tasa del 1.5 %, para los casos de prórroga en el pago de créditos fiscales (financiamiento).

b) Tasa del 2% para los casos de mora y de retraso en las devoluciones de contribuciones a cargo del fisco estatal.

Asimismo, las tasas de recargos se deben aplicar de manera mensual para cada uno de los meses comprendidos en el lapso transcurrido desde el inicio del adeudo hasta su entero.

Finalmente, debemos destacar que también es aplicable en el Estado de Tabasco la regla federal del límite para la generación de recargos, es decir, se causarán como límite hasta por cinco años.

3. *La indemnización tributaria*

Este pago consiste en aquella cantidad adicional que debemos enterar al gobierno, en razón de que el cheque con el que se enteró una contribución no fue cubierto por la institución de crédito por falta de fondos; el monto de la indemnización asciende al 20% del importe del instrumento bancario de referencia, como se observa en lo dispuesto por el penúltimo párrafo del artículo 22 del Código Fiscal del Estado de Tabasco: “El cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y una indemnización, que será siempre del veinte por ciento del valor de aquél”.

4. *Los gastos de ejecución*

Los contribuyentes se encuentran obligados a efectuar estos pagos adicionales cuando sea necesario que las autoridades fiscales estatales empleen el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo un crédito tributario. Dichos gastos, de conformidad con el artículo 20 del Reglamento para el Cobro y Aplicación de Honorarios por Notificaciones de Créditos Fis-

cales y Gastos de Ejecución,¹⁰⁵ se pagarán a razón del 2% sobre el monto total del crédito fiscal notificado, por cada diligencia de requerimiento, embargo y de remate practicada.

5. *Las multas*

Están constituyen sanciones pecuniarias que se cobran a los contribuyentes por cometer algunas de las infracciones de fondo o tributarias contempladas en el Código Fiscal de la Federación.

En primer lugar, tenemos a las infracciones de fondo o tributarias que se imponen cuando el contribuyente omite el pago total o parcial de contribuciones, incluyendo las retenidas o recaudadas, así como las originadas por errores aritméticos en las declaraciones y que sean descubiertas por las autoridades fiscales en el ejercicio de facultades de comprobación.

Sobre la realización de una infracción de fondo o tributaria, corresponde la aplicación de las multas o sanciones económicas señaladas en los artículos 63, 64 y 65 del Código Fiscal del Estado de Tabasco, como se precisa en el primer párrafo del primer numeral invocado: “Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial del pago de contribuciones y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación, se aplicarán las siguientes multas...”.

Respecto a la tasa o porcentaje de multas, debemos observar que el propio Código Fiscal del estado contempla los siguientes sistemas:

a) La aplicación de una multa del 50% de las contribuciones omitidas, cuando el infractor las pague junto con sus accesorios antes de la notificación de la resolución que determine el monto de la contribución que omitió.

b) La aplicación de una multa que tiene como límites de un 50% a un 100% de las contribuciones omitidas, para el caso de

105 Publicado en el *Periódico Oficial del Estado de Tabasco*, el 14 de mayo de 1994.

que ya se haya efectuado la notificación del oficio de liquidación de las contribuciones omitidas en cantidad líquida.

c) La aplicación de una multa del 20% cuando se trate de la omisión de contribuciones por error aritmético en las declaraciones.

d) Finalmente se contemplan sistemas de tasas que se imponen en casos de reducción o aumentos de las multas anteriores, en los siguientes parámetros: 20%, 25%, 60% y 50%.

XI. LAS FORMAS DE EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS ESTATALES

La extinción del crédito tributario tiene como propósito el cumplimiento o satisfacción de la obligación tributaria, es decir, consiste en la eliminación de la obligación de dar una cantidad de dinero al gobierno.

Debemos precisar que el cumplimiento de las obligaciones tributarias requiere en primer término la realización del cálculo de las mismas, la doctrina ha denominado a esta situación como la “determinación de los tributos”, considerándose al sujeto obligado de realizarla; existen tres tipos:

a) *Autodeterminación*. Corresponde al propio contribuyente realizar el cálculo de determinadas contribuciones; se encuentra reglamentada en el tercer párrafo del artículo 10 del Código Fiscal del Estado de Tabasco en los siguientes términos: “Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario”.

b) *Determinación oficial*. Corresponde a las autoridades fiscales realizar el cálculo de determinadas contribuciones; se encuentra reglamentada en el tercer párrafo del artículo 10 del Código Fiscal del Estado de Tabasco en los siguientes términos: “Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los quince días siguientes a la fecha de su causación”.

c) *Determinación mixta o concordato fiscal*. Realiza el cálculo de una contribución, por parte de los contribuyentes, conjunta-

mente con las autoridades fiscales, en los casos de negociación de los pagos en parcialidades o de pagos diferidos, en los términos del artículo 52 del Código Fiscal del Estado de Tabasco: “Las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios, sin que dicho plazo exceda de treinta y seis meses”.

Enseguida procederemos a examinar las diferentes formas de extinción de las contribuciones.

1. *El pago*

Esta constituye la forma de extinción por excelencia, pues satisface plenamente los fines y los propósitos de la obligación tributaria, es decir, recaudar recursos. Asimismo, debemos destacar que el pago tributario, al revestir un carácter sumamente formal, deberá realizarse cumpliendo los siguientes requisitos.

A. *Requisito sustancial*

Este se refiere a la implicación monetaria que debe revestir el pago, el cual sólo puede realizarse en moneda nacional, como se dispone en el primer párrafo del artículo 21 del Código Fiscal del Estado de Tabasco: “Las contribuciones o sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional”.

Están comprendidos dentro del requisito sustancial del pago de contribuciones, los medios de pago que se autorizan, los cuales de conformidad con el numeral recién invocado son los siguientes:

- Dinero en efectivo.
- Los cheques certificados.
- Los giros postales, telegráficos o bancarios.

B. *Requisito de lugar*

Este requisito se establece en el artículo 29 del Código Fiscal del Estado de Tabasco en los siguientes términos:

Las declaraciones, avisos, solicitudes de inscripción en el Registro Estatal de Contribuyentes y demás documentos que exijan las disposiciones fiscales, se presentarán en las oficinas recaudadoras, correspondiente a su domicilio, también podrán enviarse por medio del servicio postal en pieza certificada en los casos en que la propia secretaría lo autorice, conforme a las reglas generales que al efecto expida, en este último caso se tendrá como fecha de presentación la del día en que se haga la entrega a las oficinas de correos.

El penúltimo párrafo del artículo 10 del Código Fiscal del Estado de Tabasco especifica:

Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener recaudado el recibo oficial o la forma aprobada y controlada exclusivamente por la Secretaría de Planeación y Finanzas del gobierno del estado, o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca, en la que conste la impresión original de la máquina registradora.

En la práctica fiscal, por reciente disposición de las autoridades hacendarias estatales, los principales impuestos locales se pueden enterar en las instituciones de crédito nacionales: Banamex y Bancomer. Asimismo, los impuestos, derechos, aprovechamientos estatales, así como las contribuciones federales coordinadas se deberán enterar en las receptorías de rentas, que se ubican geográficamente en los diversos municipios del estado, de la siguiente manera:

- Balancan.
- H. Cárdenas.
- Centla.
- Centro (edificio de la Secretaría de Finanzas).

- Centro (edificio de la Secretaría de Seguridad Pública. Tránsito).
- Centro (Base IV).
- Centro (edificio del Registro Público de la Propiedad).
- Comalcalco.
- Emiliano Zapata.
- Huimanguillo.
- Jalapa.
- Jalpa de Méndez.
- Jonuta.
- Macuspana.
- Nacajuca.
- Paraíso.
- Tacotalpa.
- Teapa.
- Tenosique.

Asimismo, estimando la considerable distancia a que se encuentran importantes poblaciones de sus respectivas cabeceras municipales, funcionan las agencias recaudadoras que cuentan con las mismas atribuciones de una receptorías de rentas, excepto que no pueden recaudar el impuesto de tenencia coordinado federalmente, localizando las siguientes:

- Villa “El Triunfo”.
- Sánchez Magallanes.
- Villa “La Venta”.
- Ciudad Pémex.

Las oficinas autorizadas deben recibir las declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos, tal y como se las presenten los contribuyentes, sin hacer observaciones ni objeciones, y devolverán copia sellada a quien los presente.

C. *Requisito de tiempo*

Este constituye la época de pago o plazo legal en el cual deberán enterarse los importes resultantes de contribuciones a pagar, este requisito se encuentra establecido para cada caso específico en las leyes tributarias correspondientes, como lo señala el cuarto párrafo del artículo 10 del Código Fiscal del Estado de Tabasco: “Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas”.

En los casos en que la ley impositiva estatal no establezca disposición expresa respecto al plazo legal para su pago, de conformidad con el artículo citado se contara con los siguientes plazos:

a) A más tardar el día veinte del mes inmediato posterior al de la terminación del periodo, tratándose de contribuciones recaudadas por periodos o retenidas.

b) Dentro de los cinco días siguientes a su causación en los demás casos.

D. *Requisito de forma*

Este obliga a que toda presentación de pago de contribuciones se deberá realizar en las formas oficiales autorizadas para tal propósito, como lo precisa el artículo 29 del Código Fiscal del Estado de Tabasco:

Las personas que conforme a las disposiciones fiscales tengan obligación de presentar solicitudes en materia de Registro Estatal de Contribuyentes, declaraciones o avisos, ante las autoridades fiscales, lo harán en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Planeación y Finanzas, debiendo proporcionar el número de ejemplares, los datos e informes y adjuntar los documentos que dichas formas requieran.

En el caso de que las formas para la presentación de las declaraciones no hubieran sido aprobadas y publicadas en el *Diario Oficial de la Federación*, los contribuyentes estarán autorizados

a presentar la declaración en escrito libre por triplicado, en el cual se manifieste su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretendan cumplir; en caso de que se trate de la obligación de pago, se deberá señalar además el monto del mismo.

2. *La compensación*

Extingue las obligaciones tributarias en los casos en que, conjuntamente con el adeudo tributario del contribuyente, el fisco estatal también le adeuda un saldo a favor sujeto a devolución, por lo que ambos son recíprocamente acreedores y deudores, por lo cual procede eliminarse la cantidad a cargo, con la cantidad a favor; por su parte, *Información Dinámica de Consulta...* nos precisa sobre la compensación: “Tiene por objeto extinguir por ministerio de ley de dos deudas, hasta la cantidad que importe la menor. Para su procedencia se requiere que las deudas sean líquidas y exigibles, entendiéndose como deuda, aquella cuyo monto esté determinado o por determinarse”.¹⁰⁶

Debemos precisar que el artículo 24 del Código Fiscal del Estado de Tabasco sólo permite la compensación en los casos de créditos y deudas entre los gobiernos federal, estatal y municipal, así como de los organismos y empresas paraestatales.

3. *La condonación*

Esta consiste en la renuncia de las autoridades fiscales al derecho de exigir la prestación tributaria que le es debida, es decir, constituye una especie de perdón tributario. En el nivel estatal se presentan dos formas de condonación:

¹⁰⁶ *Información Dinámica de Consulta, Acreditamiento y Compensación, Servicio Quincenal de Consultoría Empresarial, Sección Fiscal, Grupo Editorial Expansión, núm. 61, año XII, 2a. época, 15 de julio de 1998, p. 1151.*

a) La condonación aplicable a contribuciones o accesorios. Ésta tiene su fundamento en el artículo 34, fracción I, del Código Fiscal del Estado. Es el gobernador del estado quien, de manera general, otorga parcial y totalmente la condonación de contribuciones o accesorios, para evitar o remediar la afectación de actividad productiva o venta producto y en casos de desastres naturales o casos fortuitos.

b) La condonación aplicable a las multas. Tiene su fundamento en el artículo 61 del Código Fiscal del estado. Corresponde otorgarla a la Secretaría de Finanzas, a solicitud de los contribuyentes, para lo cual se apreciarán de manera discrecional las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción, otorgándose, en caso de proceder de manera parcial o total, mediante resolución expresa de la autoridad competente.

4. *La cancelación*

Se dan de baja los créditos tributarios, por un procedimiento interno de la autoridad fiscal, al presentarse las hipótesis del último párrafo del artículo 166 del Código Fiscal estatal que preceptúa: “La cancelación de crédito fiscal en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios, no libera de su pago”.

5. *La prescripción*

Es la forma de extinción de los créditos tributarios; se constituye cuando la autoridad fiscal no ejerce el cobro en un plazo de cinco años, a partir de que el crédito es exigible; debe precisarse que el término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos, como lo precisa el artículo 116 del Código Fiscal del Estado de Tabasco:

El crédito fiscal se extingue, por prescripción, en el término de cinco años. El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido... El término para la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o táctico de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

Esta figura tributaria nos permite visualizar que los contribuyentes cuentan con una garantía de seguridad jurídica, consistente en que las autoridades fiscales sólo cuentan con un determinado plazo para efectuar y exigir el cobro de los créditos tributarios. Esta forma de extinción de los créditos tributarios se puede hacer valer por los contribuyentes de dos maneras: por vía de acción, que permite que el contribuyente pueda solicitar a la autoridad fiscal correspondiente que declare que un determinado crédito ha prescrito; y por la vía de excepción, cuando una autoridad fiscal pretende cobrar un crédito fiscal prescrito, el contribuyente puede hacer valer la prescripción dentro de la contestación al requerimiento de pago, como un argumento a su favor.

XII. LAS OBLIGACIONES ADMINISTRATIVAS DE LOS CONTRIBUYENTES ESTATALES

El cumplimiento de las contribuciones no sólo implica la obligación de enterar una suma de dinero al estado, sino al cumplimiento de una serie de obligaciones administrativas de naturaleza distinta al pago, las cuales se incrustan por el legislador como parte consubstancial del propio tributo, produciéndose lo que la doctrina fiscal clasifica como “obligaciones de hacer”, estas obligaciones constituyen a su vez medidas de control de los contribuyentes, mismas que facilitan la posterior fiscalización de las autoridades fiscales.

Considerando los anteriores planteamientos, tendríamos que las obligaciones de orden administrativo adicionalmente a cargo de los contribuyentes, constituyen una obligación totalmente distinta a la tributaria, a la que denominamos “obligación fiscal”, que nos presenta una relación jurídica entre el contribuyente —sujeto pasivo— y el fisco estatal —como órgano encargado de la competencia tributaria que instituye el congreso del estado—, con la finalidad de controlar y vigilar el exacto cumplimiento de las leyes tributarias.

Una vez analizado el Código Fiscal del Estado de Tabasco, nos encontramos con las siguientes obligaciones administrativas o formales a cargo de las personas físicas o morales obligadas al pago de contribuciones estatales.

1. Obligación de inscripción en el Registro Estatal de Contribuyentes

Están obligadas a inscribirse en el Registro Estatal de Contribuyentes, de conformidad con el artículo 25 del Código Fiscal del estado, las personas jurídicas colectivas, así como las personas físicas que presenten las siguientes circunstancias:

a) Deban presentar declaraciones periódicas del 1% sobre nóminas, 3% sobre honorarios por actividades profesionales y ejercicio lucrativo, y del 2% sobre la prestación de servicio de hospedaje.

b) Estén obligadas a expedir comprobantes por las operaciones que realicen.

c) Las sucursales o agencias, cuyas matrices no se encuentren domiciliadas dentro del territorio del estado.

Por otro lado, debe señalarse que los contribuyentes cuentan con el plazo de un mes para la presentación de la solicitud de inscripción, y para efectuar cualquier movimiento o aviso, como lo determina el artículo 26 del Código Fiscal local.

Asimismo, las autoridades fiscales, una vez que procedió la inscripción de un contribuyente en el Registro Estatal de Contribuyentes, asignarán su “clave” en dicho registro, el cual constituye el número personal de cada uno de los contribuyentes dentro del registro estatal, es decir, una especie de número de cuenta, misma que es asignada por las autoridades fiscales, debiéndose citar la clave asignada en todo documento que se presente ante las autoridades fiscales. Generalmente, la clave fiscal asignada por el estado a cada contribuyente coincide con la clave en el Registro Federal de Contribuyentes.

2. Obligación de los contribuyentes estatales de llevar contabilidad

La obligación fiscal de llevar contabilidad se encuentra establecida en cada ley estatal de tributos o de impuesto, como lo precisa el artículo 28 del Código Fiscal del Estado de Tabasco: “las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad”. Por lo tanto, el Código Fiscal estatal sólo cumple con la función de establecer las reglas precisas mediante las cuales se cumplirá dicha obligación. Asimismo, se dispone en el referido numeral que los asientos en la contabilidad deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas, y que dicha contabilidad se deberá llevar en el domicilio fiscal.

3. Obligación de nombrar representante legal en los trámites administrativos de carácter tributario y fiscal que no sean realizados directamente por los contribuyentes

Los asuntos derivados del cumplimiento del pago de contribuciones son de orden público, además de revestir una importancia capital para los fines del estado, ya que será por medio de la obtención de los recursos financieros que se realizarán los come-

tidos a cargo del gobierno; incluso, el incumplimiento del pago de contribuciones en otros países está considerado como delito de traición a la patria. Las razones anteriores justifican que en materia tributaria y fiscal no se permita la representación de carácter informal utilizada en la gestión de negocios, sino que se exija para representar legalmente a otra persona, la presentación de una escritura pública, de poder especial o de carta poder, cuyas firmas se ratifiquen ante fedatario público o ante las propias autoridades fiscales que conocerán del asunto correspondiente, como lo dispone el artículo 20 del Código Fiscal del Estado de Tabasco: “En ningún administrativo se admitirá la gestión de negocios. La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales, se otorgará mediante poder notarial o en carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales ante notario”.

Es importante observar que el Código Fiscal estatal impide acreditar la representación legal mediante instrumentos públicos celebrados ante los corredores federales, situación que sí lo permite el Código Fiscal de la Federación; asimismo, no se contempla la instrumentación de los registros únicos de personas acreditadas con los que cuentan las autoridades administrativas federales, registros que tienen por objetivo que una vez presentada la solicitud y autorizada la inscripción en el registro de los representantes legales, en las posteriores promociones ante la misma dependencia no será necesario citar en el escrito de promoción los datos del representante legal y del documento público en que consta el otorgamiento de dicha representación, ni tampoco acompañar los documentos con los cuales acredite dicha personalidad.

Finalmente, se precisa que el requisito de la obligatoria representación legal en materia fiscal no es limitación para que los particulares o sus representantes puedan autorizar por escrito a personas que a su nombre reciban notificaciones, circunstancia bajo la cual se podrán ofrecer y rendir pruebas, así como presentar promociones relacionadas con el trámite en cuestión.

4. *Obligación de utilizar las formas o formatos oficiales*

El artículo 29 del Código Fiscal del Estado de Tabasco nos determina que los contribuyentes deberán utilizar las formas o formatos de declaraciones, avisos, solicitudes y promociones aprobados por la Secretaría de Finanzas, al estipular:

Las personas que conforme a las disposiciones fiscales tengan obligación de presentar solicitudes en materia de Registro Estatal de Contribuyentes, declaraciones o avisos ante las autoridades fiscales, lo harán en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de... Finanzas, debiendo proporcionar el número de ejemplares, los datos e informes y adjuntar los documentos que dichas formas requieran.

Respecto a la obligación fiscal recién descrita, debemos destacar que en el nivel federal, el Código Fiscal de la Federación establece como requisito para la obligatoriedad de la utilización de los formatos oficiales, que además de haber sido aprobados por las autoridades fiscales, se deben publicar en el *Diario Oficial de la Federación* por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. En el mismo sentido, el artículo 4o. de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo exige de igual manera este requisito de publicación para la obligatoriedad de la utilización de los formatos en materia administrativa.

Como podemos observar, los contribuyentes estatales no cuentan con dos importantes obligaciones administrativas: la obligación de expedir documentación comprobatoria fiscal en sus operaciones, y la obligación de conservar la contabilidad y su documentación comprobatoria por cinco años, a las que sí se encuentran obligados los contribuyentes de impuestos federales.