

CAPÍTULO SEGUNDO

FEDERALISMO TRIBUTARIO

I. División vertical del poder público en la Federación mexicana	29
II. Federalismo tributario	36

CAPÍTULO SEGUNDO

FEDERALISMO TRIBUTARIO

I. DIVISIÓN VERTICAL DEL PODER PÚBLICO EN LA FEDERACIÓN MEXICANA

Los estudios clásicos mexicanos sobre el principio de división de poderes nos plantean la organización del poder público en un Estado unitario o centralizado, sin abordar la división vertical del poder, que es necesario determinar para la debida comprensión de los términos de nuestro pacto federal.

El tema del federalismo no cuenta con tratamientos profundos en nuestro país, en algunos casos se han presentado análisis de asuntos específicos como son: el federalismo fiscal y la distribución de facultades legislativas y reglamentarias entre los niveles federales y estatales, pero fuera de casos específicos su abordamiento es muy escaso; no obstante lo anterior, debemos destacar que el gobierno de Ernesto Zedillo se ocupó del mismo mediante el Programa para un Nuevo Federalismo 1995-2000,³⁰ documento que sólo se ocupó de la descentralización de funciones administrativas en materia de desarrollo social, hacendaria y municipal, pasando por alto la importancia de la necesidad de una nueva configuración del pacto federal para el Estado mexicano, mediante la participación de las entidades federativas como agentes activos de la federalización.

Ahora bien, contrariamente a los Estados unitarios o centralizados, la división de poder público o soberanía en un Estado federal comienza con la división vertical del poder público, que consiste en una distribución u organización de la soberanía den-

³⁰ Secretaría de Gobernación, "Programa para un Nuevo Federalismo 1995-2000", *Diario Oficial de la Federación*, 6 de agosto de 1997.

tro de la celebración de los pactos federales, la cual constituye una de las tareas más complejas y difíciles, pues dicha distribución no se puede realizar con el solo sistema por exclusión consignado en el artículo 124 constitucional.

No obstante, pueden presentarse casos en que la cesión de facultades de los estados miembros hacia el gobierno federal puede ser mayor, pero esto ocurre en países que no cuentan con la conformación auténtica de una Federación de estados autónomos, los cuales obedecen a los intereses y a la dirección de un gobierno centralizado que desea aparentar un sistema federal. Sería ilógico que un Estado soberano, al celebrar un pacto federal, se desprendiera de la mayor parte de sus facultades para otorgárselas al nuevo nivel de gobierno que surgiese con motivo de dicho pacto.

Como hemos resaltado, la organización del poder en un Estado federal es más compleja que en un Estado unitario, ya que la conformación de un pacto federal entre varios estados soberanos da lugar primariamente a la conformación de un poder nacional que comprende la totalidad del conjunto de las facultades o atribuciones pactadas por los estados federados, como lo observamos en los artículos 39 y 40 de la Constitución federal mexicana: “La soberanía nacional reside esencial y originariamente en el pueblo... Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una república federal”, debemos destacar que esta conformación no se ha logrado clarificar y abordar académicamente en sistemas políticos con tradición centralista, en los cuales se considera lo inherente a la Federación como sinónimo de lo federal, sin resaltar que este último nivel de gobierno es una especie dentro del todo que constituye la Federación.

Con base en los anteriores planteamientos, los pactos federales constituyen el resultado de la unión de varios estados soberanos entre sí, que propicia la conformación de dos niveles de gobierno dentro de un mismo espacio territorial, como nos lo precisa Marcello Carmagnani: “...el principio federal, presente en todas las constituciones federales, se sustenta en la existencia de dos esferas dotadas de cierta autonomía, la del gobierno federal y la de

los gobiernos estatales”.³¹ Esta división de las competencias federal y estatal es denominada doctrinariamente como la “división vertical” del poder público nacional que constituye una división exclusiva de un federalismo que se configura por la división primaria de la soberanía nacional de manera dual, es decir, en dos grandes porciones de poder que la Constitución mexicana nos presenta claramente en sus artículos 41, 49 y 116, los cuales a la letra disponen respectivamente: “El pueblo ejerce su soberanía por medio de los poderes de la Unión y por los de los estados en los términos respectivamente establecidos en la presente Constitución federal y las particulares de los estados”, “El supremo poder de la Federación”, “El poder público de los estados”. Ello también es confirmado por el Programa para un Nuevo Federalismo 1995-2000: “El sistema federal mexicano se caracteriza por la existencia de dos órdenes de gobierno de igual jerarquía, cada uno de ellos con sus respectivas competencia y límites señalados por la Constitución”,³² debemos precisar que cada una de las partes de esta división vertical se encuentra constituida por facultades, competencia y funciones.

En el aspecto teórico se pronuncia por la presencia de esta división, Eliseo Aja, en los siguientes términos: “Esta separación de poderes viene complementada por una separación ‘vertical’ entre los órganos federales y los estatales en los federados o entre Estado y regiones, comunidades autónomas que suelen ser indebidamente olvidados en la teoría constitucional”,³³ asimismo, Manuel García-Pelayo nos precisa al respecto: “la división vertical o federativa, que se refiere a la distribución del poder entre la instancia central y las regionales o locales”,³⁴ y finalmente

31 Carmagnani, Marcelo (coord.), *Federalismos latinoamericanos: México, Brasil, Argentina*, 1a. reimpr., México, Fideicomiso Historia de las Américas-El Colegio de México-Fondo de Cultura Económica, 1996, p. 9.

32 Secretaría de Gobernación, *op. cit.*, nota 30, p. 5.

33 Aja, Eliseo, “Estudio preliminar”, en Lasalle, Ferdinand, *¿Qué es una Constitución?*, 4a. ed., Barcelona, España, 1994, colección Ariel núm. 11, p. 45.

34 García-Pelayo, Manuel, *Transformaciones del Estado contemporáneo*, Madrid, Alianza Editorial, 1977, p. 30.

Luis Rubio, Beatriz Magaloni y Edna Jaime hacen la referencia de esta forma de dividir federalmente el poder nacional: “lo que llevaría a fortalecer el federalismo, que no es otra cosa que la separación vertical de los poderes”.³⁵

Debemos destacar que en el caso particular de México, la división vertical dual que se presenta en el nivel del gobierno federal y en los gobiernos de los estados, consiste en la distribución de materias de las que se ocupara dichos niveles de gobierno, misma que ha venido a enriquecerse con la aparición de un incipiente nivel de gobierno, el del Distrito Federal, que a partir de las reformas publicadas el 25 de octubre de 1993, podemos observar en los artículos 31, fracción IV; 73, fracción VI; y 122 constitucionales, en donde se otorgan capacidades propias en materias legislativa, tributaria y de justicia. Reafirma lo anterior, la declaración sobre el tema de Carlos Salinas de Gortari:

Ahora, en la capital de la república, sede de los poderes federales, el gobierno de la ciudad dejará de ser un departamento de la administración pública para contar con órganos propios, representativos y democráticos. La reforma política del Distrito Federal amplía los derechos políticos locales de los habitantes de la capital y fortalece la vida democrática del país.³⁶

Partiendo de la percepción de la existencia de una división vertical, debemos destacar que el sistema que adopta nuestra Constitución federal para la distribución de las competencias que corresponderían a la Federación y a los estados, se encuentra determinado en principio por el artículo 124, mediante un sistema por exclusión de atribuciones: “Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los estados”, sistema que pretende reservar aquello que debe ser ordenado y regulado de

35 Rubio, Luis *et al.*, “Prólogo”, *A la puerta de la Ley. El Estado de derecho en México*, México, Cal y Arena, 1994, p. 18.

36 Salinas de Gortari, Carlos, *V Informe de Gobierno*, Presidencia de la República-Revista Nexos, 1o. de noviembre de 1993, separata, p. 28.

manera uniforme para el interés de todos los estados miembros al nivel federal, y los restantes asuntos a las entidades federalizadas, como nos lo precisa el profesor Hartmut Klatt:

El federalismo, como configuración normativa del principio de subsidiaridad, descansa en el principio de que el cumplimiento de las tareas públicas deben ser asignadas al menor nivel posible. Las instancias superiores o el nivel nacional sólo asumirán aquellas funciones que los subsistemas no están en condiciones de resolver en forma autónoma. En tal sentido, el principio de subsidiaridad es un repudio a cualquier tipo de centralismo.³⁷

Una de las principales características de la distribución federal es su enfoque territorial, como nos lo precisa Javier Francisco Pérez Rollo: “constituye una división territorial del poder... el asunto de las Constituciones locales y su relación con el Estado español es casi el único problema político, por el que la gente se mata... La transición democrática y el asunto de las autonomías, no se debe presentar necesariamente al mismo tiempo”.³⁸ No obstante lo anterior, en países con tradición centralista, las implicaciones de la Federación van presentándose mediante una estructuración paulatina que implica la descentralización de las funciones del nivel central hacia los niveles locales, como lo precisan Shahid Javed Burki, Guillermo E. Perry y Willian R. Dillinger: “La descentralización... se refiere al proceso de delegación de los poderes políticos, fiscales y administrativos a unidades subnacionales del gobierno”.³⁹

37 Klatt, Hartmut, *Bases conceptuales del federalismo y la descentralización, Contribuciones 4/93*, Argentina, Fundación Konrad-Adenauer-Stiftung, A. C.-Centro Interdisciplinario de Estudios sobre el Desarrollo Latinoamericano, octubre-diciembre de 1993, p. 9.

38 Pérez Rollo, Javier Francisco, “El estado de las autonomías, las constitucionales locales y su relación con los estados” (conferencia magistral), Villahermosa, Tabasco, Tribunal Superior de Justicia del Estado de Tabasco, 18 de junio de 2001.

39 Burki, Shahid Javed *et al.*, “La descentralización del Estado (más allá del centro)”, *Estudios del Banco Mundial sobre América Latina y el Caribe*, Banco Mundial, 1999, p. 3.

En segundo lugar, la división vertical del poder público se realiza en México, mediante un sistema complejo que se encuentra distribuido en la totalidad del texto constitucional, como un diseño de ingeniería constitucional que funciona bajo dos grandes vertientes: por un lado, se distribuyen competencias y funciones con distintos contenidos a cada uno de los niveles de gobierno, y por otro lado, se otorgan a ambas esferas de gobierno competencias y facultades en materias coincidentes. Además, se observa que la regulación de las facultades que corresponderán desarrollar a cada nivel de gobierno, en particular las de los estados miembros, se encuentran reguladas por un doble régimen jurídico, es decir, por la Constitución federal y por la Constitución estatal, como lo precisa el artículo 9o. de la Constitución del Estado de Tabasco: “El Estado de Tabasco es libre y soberano en lo que se refiere a su régimen interior, dentro de los lineamientos que señala la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”.

En lo que se refiere al Distrito Federal, como incipiente nivel de gobierno, su distribución asume el particularismo de que la Constitución federal otorga conjuntamente facultades a los órganos de gobierno federales, como a las instancias gubernamentales locales, en las que se puede apreciar una aplicación invertida del principio de distribución por exclusión, es decir, los órganos de gobierno del Distrito Federal reciben facultades expresas por la Constitución federal, y las que no sean otorgadas corresponderán a las instancias federales, como nos es precisado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la siguiente tesis de jurisprudencia:

DISTRITO FEDERAL. AL CONGRESO DE LA UNIÓN LE CORRESPONDE LEGISLAR EN LO RELATIVO A DICHA ENTIDAD, EN TODAS LAS MATERIAS QUE NO ESTÉN EXPRESAMENTE CONFERIDAS A LA ASAMBLEA LEGISLATIVA POR LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. De lo dispuesto por el artículo 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se desprende, por una parte, que el Gobierno del Distrito Federal está a cargo de los poderes federales y de los órganos eje-

cutivo, legislativo y judicial de carácter local y, por otra, que el ejercicio de la función legislativa está encomendada tanto al Congreso de la Unión como a la Asamblea Legislativa de la propia entidad, conforme al siguiente sistema de distribución de competencias: a) Un régimen expreso y cerrado de facultades para la citada Asamblea Legislativa, que se enumeran y detallan en el apartado C, base primera, fracción V, además de las que expresamente le otorgue la propia Constitución; y b) La reserva a favor del Congreso de la Unión respecto de las materias no conferidas expresamente a la Asamblea Legislativa, como lo señala el propio dispositivo en su apartado A, fracción I; lo que significa que las facultades de la asamblea son aquellas que la carta magna le confiere expresamente y las del Congreso de la Unión, las no conferidas de manera expresa a la asamblea.⁴⁰

Debemos destacar que si bien en nuestro país se realiza la distribución de la facultad tributaria por separado y de manera especial a la distribución legislativa y de impartición de justicia, en otros países se presenta una sola distribución, la vertical, en la cual las materias asignadas constitucionalmente a cada nivel de gobierno, abarca todas las actividades inherentes a su ejercicio, es decir, la creación de la legislación correspondiente, imposición de contribuciones e impartición de justicia,⁴¹ entre otras; esta situación se presenta en la Constitución española,⁴² que en su artículo 148 nos precisa las competencias de las Comunidades Autónomas; por su parte, el artículo 149 establece las competencias exclusivas del Estado, asimismo se contempla un mecanismo para las situaciones no previstas en la distribución federal de facultades específicas en el propio artículo 149, en su fracción 3, que nos precisa:

40 Tesis: P. J. 49/99, Pleno, *Semanario Judicial de la Federación* y su *Gaceta*, 9a. época, t. X, agosto de 1999, p. 546.

41 Esta situación se ha venido a presentar en nuestro país, con un criterio del pleno de la Suprema Corte de Justicia, *cfr. Distribución constitucional de competencias para decretar impuestos*, México, 1999, serie Debates núm. 16.

42 Debemos destacar que la Constitución española establece en primer lugar un sistema específico de distribución de las facultades del estado y las Comunidades Autónomas, reservando al sistema por exclusión como un mecanismo supletorio o residual.

Las materias no atribuidas expresamente al Estado por esta Constitución podrán corresponder a las Comunidades Autónomas, en virtud de sus respectivos Estatutos. La competencia sobre las materias que no se hayan asumido por los Estatutos de Autonomía corresponderá al Estado, cuyas normas prevalecerán, en caso de conflicto, sobre las de las Comunidades Autónomas en todo lo que no esté atribuido a la exclusiva competencia de éstas.

II. FEDERALISMO TRIBUTARIO

El núcleo del federalismo tributario se constituye por la distribución entre el gobierno federal y los estados, respecto de las materias sobre las que se otorgarán facultades tributarias a cada uno de dichos niveles; en otras palabras, por facultades tributarias debemos entender aquellas atribuciones que son otorgadas de manera expresa o tácita por los ordenamientos constitucionales a los órganos legislativos para el establecimiento de contribuciones o tributos, por su parte, el maestro Sergio Francisco de la Garza, la describe como aquella: “facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas”.⁴³

No obstante que la doctrina fiscal denomina de manera iterativa a la facultad tributaria “poder o potestad tributaria”, debemos precisar que, si bien es cierto que el ejercicio de esta atribución reviste determinada intensidad sobre los particulares, no podemos inadvertir que en todo momento se encuentra sujeta al cumplimiento de requisitos constitucionales, no constituyendo por lo tanto un poder,⁴⁴ en consecuencia hemos decidido denominarla sencillamente “facultad tributaria”, misma que en el nivel federal encuentra su apoyo constitucional en el artículo 73,

43 Garza, Sergio Francisco de la, *Derecho financiero mexicano*, 15a. ed., México, Porrúa, 1988, p. 207.

44 Debemos recordar que un poder federal se constituye por un determinado número de facultades, por lo tanto se nos hace incorrecto denominar poder a una de sus facultades integrantes.

fracción VII constitucional, la cual dispone que “es facultad del Congreso de la Unión establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto”.

Ahora bien, la facultad tributaria, una vez ejercida por el órgano legislativo correspondiente, se exterioriza a través de las leyes tributarias, mismas que de conformidad con el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación en vigor, son: “aquellas que establecen cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas”, este mismo dispositivo aclara: “se consideran que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa”.

Considerando que la nación mexicana, de conformidad con el artículo 40 constitucional, se constituye en una república federal, un análisis de la facultad tributaria, desde una perspectiva federalizada, permite comprender los términos del pacto federal en la distribución en todos sus niveles o esferas de gobierno de la referida facultad tributaria. En principio, la división vertical del poder en materia impositiva debería someterse al sistema por exclusión determinado por el artículo 124 constitucional, que confiere facultades de manera expresa a la Federación, y las restantes corresponden a las entidades federativas, como lo precisa la siguiente tesis de jurisprudencia:

ESTADOS, FACULTADES DE LOS. Al tenor del artículo 124 de la Constitución, los estados gozan de las facultades que les otorgan sus constituciones particulares, sin mas restricción que las textualmente concedidas a la Federación por la carta fundamental de la república; de donde se desprende que el problema relativo a saber si una entidad goza de determinadas facultades, es de fácil y sencilla resolución, ya que el intérprete debe limitarse a determinar, primero si la facultad en cuestión está concedida a los poderes federales por texto expreso de la carta magna, y, segundo, si la potestad figura en el conjunto de las disposiciones de la Constitución local.⁴⁵

45 Segunda Sala, *Semanario Judicial de la Federación*, t. CXXI, 5a. época, p. 1891.

A lo anterior, deberá considerarse la nueva matización que se determina por la Constitución federal en facultades tributarias expresas a la Asamblea Legislativa.⁴⁶

Como se puede observar de los planteamientos anteriores, el sistema de distribución federal de las facultades tributarias no se realiza únicamente mediante el sistema de exclusión, máxime que este último puede presentar una doble variante, sino que, como hemos venido reiterando, se manifiesta mediante un sistema complejo que deberá especificarse en cada una de las materias sujetas a tributación, como lo precisa la siguiente tesis de jurisprudencia:

FACULTAD IMPOSITIVA DE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS. El análisis de los artículos 117 y 118 de la Constitución, persuade de que el pacto fundamental no optó por una delimitación de la competencia federal y las competencias locales, para establecer impuestos, sino que organizó un sistema complejo cuyas premisas fundamentales son las siguientes: 1o. Concurrencia contributiva de la Federación y los estados en la mayoría de las fuentes de ingresos. 2o. Limitaciones a la facultad impositiva de los estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación, y 3o. Restricciones expresas a la potestad tributaria de los estados.⁴⁷

Considerando los parámetros de la tesis jurisprudencial citada en última instancia, a continuación se procederá a la precisión de cada una de las partes que componen el sistema complejo de distribución de facultades tributarias en el pacto federal mexicano.

46 Facultades otorgadas mediante reformas constitucionales publicadas en el *Diario Oficial de la Federación* 22 de agosto de 1996.

47 Guerrero Lara, Ezequiel y Quijano, Aurora G. (comps.), “La interpretación constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de impuestos 1917-1985”, *Obra Conmemorativa del Quincuagésimo Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal*, México, UNAM, Tribunal Fiscal de la Federación, 1986, p. 75.

1. *Facultad tributaria originaria*

Esta se caracteriza por constituir una facultad de establecer tributos por un órgano de gobierno por mandato directo de la Constitución. Como se puede observar en los artículos de la Constitución federal que se citan:

a) Artículo 73, fracción VII, que al efecto señala, “el Congreso tiene facultad... VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto...”.

b) Artículo 122, fracción IV, inciso b) que dispone “La Asamblea de Representantes del Distrito Federal tiene facultades para:... Analizando primero las contribuciones que a su juicio deban decretarse para cubrirlos”.

c) En el caso de los Estados cuentan con facultades tributarias originarias de manera implícita, toda vez, que al presentarse restricciones en dicha materia, cuenta con atribuciones en las restantes materias.⁴⁸

2. *Facultades tributarias originarias exclusivas de la Federación*

Estas consisten en el otorgamiento constitucional de facultades tributarias exclusivas al gobierno federal, en las materias precisadas en el artículo 73, fracción XXIX constitucional: a) Sobre el comercio exterior; b) Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27; c) Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros; d) Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; e) impuestos especiales sobre:

48 Los estados cuentan con facultades tributarias implícitas en la Constitución federal, sin embargo, algunos gobiernos estatales han venido solicitando de manera reiterada que se les otorguen facultades tributarias de manera expresa, como sucedió con el Distrito Federal, situación que propiciaría una alteración de la aplicación de la regla general del sistema por exclusión, prevista en la Constitución federal, donde el Distrito Federal sólo constituye una excepción.

energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y productos de su fermentación, explotación forestal, y producción y consumo de cerveza.

Debe indicarse que en principio las entidades federativas renuncian dentro del pacto federal al establecimiento de gravámenes en las recién citadas materias dentro de su circunscripción territorial, sin embargo, de conformidad con el último párrafo de la fracción citada, se dispone que las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que determine la ley secundaria que en el presente caso se trata de la Ley de Coordinación Fiscal, y a su vez los Estados, a través de sus legislaturas, fijarán el porcentaje correspondiente a los municipios en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica. Además de las atribuciones tributarias coordinadas por mandato constitucional, se presenta otra ramificación de la coordinación fiscal entre Federación y Estados, que se concretiza en los convenios de coordinación que se celebraron fuera del marco constitucional en lo referente a los siguientes impuestos: al valor agregado; impuesto de tenencia y cobro de derechos federales por parte de las entidades federativas.

Debemos resaltar que recientemente la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por mayoría de votos, determinó como una extensión a las facultades tributarias exclusivas de la Federación, las materias precisadas en la fracción X del artículo 73 de la Constitución federal, es decir, los hidrocarburos, la minería, la industria cinematográfica, el comercio, los juegos con apuestas y sorteos, la intermediación y servicios financieros, la energía eléctrica y nuclear, y el trabajo reglamentado en el artículo 123 de nuestra carta magna, apoyándose en el siguiente considerando:

De la interpretación de la fracción X, del artículo 73 de la Constitución federal, adminiculada con lo que establece el artículo 124 del mismo ordenamiento legal, se colige que la facultad que el precepto primeramente citado otorga al Congreso de la Unión para legislar en

las materias a que alude, es exclusiva de este órgano y abarca todos y cada uno de los aspectos relacionados con ellas, incluyéndose lo relativo a las contribuciones, ya que al disponer que tiene facultad para legislar en toda la república sobre las materias que cita, le otorga una facultad genérica, en la que no distingue ni limita, y legislar sobre una materia o actividad incluye necesariamente el derecho de fijar los requisitos necesarios para el ejercicio de esa actividad, así como la enumeración de las obligaciones que se contraen al colocarse el individuo dentro del régimen legal respectivo.⁴⁹

Este criterio sustentado por nuestro máximo tribunal, propicia un cambio en anteriores ejecutorias de la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación, así como del tratamiento doctrinario en el cual se determinaba que “la fracción X y el artículo 123 no confieren poderes tributarios”.

Finalmente, debemos indicar que el conjunto de facultades tributarias federales son catalogadas por la doctrina fiscal con el carácter de “ilimitadas”, pues la fracción VII del artículo 73 constitucional al precisar “las contribuciones necesarias”, no impone límite alguno a las materias en que este nivel de gobierno puede establecer contribuciones o tributos.

3. Facultades tributarias de las entidades federativas

Los estados cuentan con facultades tributarias de manera implícita dentro de la Constitución federal, ya que esta última, al establecerles determinadas prohibiciones tributarias, se deduce que cuentan con facultades tributarias plenas en las materias no comprendidas dentro de la dicha prohibición, por lo que consideramos que no es necesario que se le concedan constitucionalmente de manera expresa y directa facultades tributarias a los estados.

49 Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Distribución constitucional de competencias para decretar impuestos*, México, 1999, serie Debates núm. 16, p. XIV.

Como hemos venido observando, los Estados cuentan con limitaciones a sus facultades tributarias en el marco de la Constitución federal, éstas son:

a) Prohibiciones indirectas en las facultades tributarias exclusivas de la Federación, previstas en el artículo 73, fracción XXIX constitucional.

b) Prohibiciones directas en la negación del permiso para ejercer facultades tributarias en las materias precisadas en los artículos 117 y 118 constitucionales.

Como podemos observar, las facultades tributarias que la Constitución concede a las entidades federativas son de naturaleza limitada.

Debemos precisar que la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio financiero 2002, estableció en sus artículos transitorios IX y X que las entidades federativas podrán establecer un impuesto sobre los ingresos que las personas físicas obtengan para fines del impuesto sobre la renta, así como un impuesto a las ventas y servicios al público en general, situación que por la doctrina y la opinión general se ha considerado una autorización del Congreso Federal a los estados para establecer contribuciones, situación que no es así, ya que, como hemos precisado, los estados mexicanos cuentan con facultades tributarias; lo que sucede es que los mismos, mediante los Convenios de Coordinación Fiscal, decidieron abstenerse de establecer impuestos en dichas materias, y por lo tanto los numerales transitorios citados sólo están autorizando a las entidades federativas a retomar dichas atribuciones, sin considerarse una violación a los Convenios de Coordinación Fiscal, como se especifica en los siguientes términos: “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”.

4. *Facultad tributaria concurrente o coincidente*

Esta modalidad de facultad tributaria se presenta en aquellas materias que pueden ser gravadas por la Federación y por los estados conjunta o coincidentemente,⁵⁰ mismas que operan dentro del siguiente esquema: son aquellas materias que le corresponde gravar por los Estados, pero que al gobierno federal no le está prohibido gravar, situación que viola el principio de legalidad que nos determina que los órganos de gobierno sólo están facultados para realizar lo que las leyes les facultan; sin embargo, en muchos países se ha presentado una violación a dicho principio, considerándose que “los órganos de gobierno no sólo están facultados para realizar aquello que las leyes les autorizan, sino también aquello que las mismas no les prohíben”, lo que podríamos equiparar a una mutación constitucional, como refiere Karl Loewenstein, lo que ha permitido visualizar esta situación como “constitucional”, a pesar de que la misma genera casos de doble y hasta de múltiple tributación interna.

Respecto a lo anteriormente planteado, en México se consideró que mediante el Sistema de Coordinación Fiscal se eliminaría dicha concurrencia, sin embargo, nuestro sistema impositivo cada vez se vuelve más complejo, situación confirmada con la autorización del Congreso de la Unión a las entidades federativas para establecer impuestos estatales adicionales a los federales: sobre los ingresos que las personas físicas obtengan para fines del impuesto sobre la renta, y a las ventas y servicios al público en general, de conformidad con los artículos transitorios IX y X de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio financiero 2002; situación que para Luis Carballo⁵¹ es contraria con la exposición de motivos de la Ley de Coordinación Fiscal, pues pro-

50 Situación que no debe presentarse cuando se encuentra determinada la aplicación del sistema por exclusión para la distribución de facultades federalizadas.

51 Carballo Balvanera, Luis, “La importancia del derecho fiscal en México” (conferencia magistral), V Aniversario del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Tabasco, Villahermosa, Tabasco, Instituto Juárez de la Universidad Juárez Autónoma de Tabasco, 26 de febrero de 2002.

picia una doble tributación, al no eliminarse las contribuciones federales coincidentes a las autorizadas.

Finalmente, en lo tocante a los municipios, constitucionalmente carecen de facultades tributarias, según lo dispone el artículo 115, fracción IV, de la Constitución federal, ya que la única entidad con facultad tributaria en los estados es el congreso o legislatura, por lo tanto, a ésta corresponderá ejercer la facultad tributaria, mediante la cual se precisen los diversos tributarios a favor de los municipios.