

CAPÍTULO V

LA FACULTAD TRIBUTARIA DE LA FEDERACIÓN Y DE LAS ENTIDADES FEDERATIVAS

VAMOS a referirnos con especial cuidado a la división de la facultad tributaria entre la federación y las entidades federativas porque ella encierra el problema de índole económica del estado federal, que es la columna vertebral del mismo.

Si aplicamos nuestro artículo 124 constitucional al presente problema, tendremos que concluir que las entidades federativas tienen competencia para imponer y cobrar toda clase de contribuciones, salvo aquellas que están expresamente atribuidas a la federación en el artículo 73 y aquellas que les están prohibidas en los artículos 117 y 118.

Sin embargo, la jurisprudencia y la teoría mexicana son contrarias al postulado enunciado.

Sergio Francisco de la Garza, autor que podemos considerar sigue la tesis, en su parte general, más aceptada, opina que el poder fiscal federal se ejerce de acuerdo con las normas siguientes:

- A) *Facultades ilimitadas concurrentes*: es decir, el congreso federal puede imponer tributos sobre cualquier materia, y sin ninguna limitación. Esta facultad —afirma— proviene de la fracción VII del artículo 73 que expresa que el congreso de la unión tiene competencia para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.
- B) *Facultades exclusivas otorgadas en forma positiva*: las que se encuentran en la fracción XXIX del artículo 73 constitucional. El objeto de esta fracción no es limitar a la federación, sino a los estados miembros, ya que ellos no pueden imponer contribuciones sobre esas materias.
- C) *Facultades exclusivas por razón de prohibición a los estados*: que son las establecidas en el artículo 117, fracciones III, IV, V, VI y VII.
- D) *La fracción X del artículo 73 constitucional no otorga facultades de legislación tributaria*: o sea, esta fracción tiene como finalidad otorgar facultad legislativa en su aspecto sustantivo al congreso federal, pero no en el campo fiscal; por tanto, las entidades federativas tienen abierto este aspecto tributario. Basa su afirmación este autor en hechos históricos y en que la exclusividad fiscal federal sólo se encuentra en la fracción XXIX del 73.
- E) *Delegación por la federación de sus facultades exclusivas*: opina que sí es posible.

F) *Inconstitucionalidad de limitaciones tributarias impuestas a los estados por el legislador federal ordinario.*

Y el poder fiscal de las entidades federativas —según De la Garza— responde a las siguientes ideas:

- A) *Principio general:* tienen facultad tributaria ilimitada.
- B) *Limitaciones de carácter negativo:* las establecidas en la fracción XXIX del artículo 73 constitucional.
- C) *Limitaciones de carácter positivo:* que son las prohibiciones contenidas en el artículo 117, fracciones III, IV, V, VI y VII.
- D) *Subordinación de los estados al poder legislativo federal ordinario:* la fracción I del artículo 118 la que —en su opinión— debe ser derogada.²¹

El tratadista Flores Zavala, después de un interesante estudio, llega, al respecto, a las siguientes conclusiones:

“I. El principio constitucional es que son concurrentes, las facultades de la federación y de los Estados, para establecer impuestos para cubrir sus respectivos presupuestos, con las únicas excepciones que la propia Constitución ha establecido.”

“II. Hay impuestos que pertenecen exclusivamente a la federación.

La Constitución determina cuáles son los impuestos que corresponde establecer en forma exclusiva al Gobierno Federal en tres formas:

1ª Expresamente, enumerando los impuestos respectivos. (Art. 73, fracción XXIX.)

2ª Concediendo facultad exclusiva para legislar sobre determinada materia, dentro de la que va incluida la facultad de imponer, porque ésta sólo puede realizarse a través de la función legislativa. (Art. 73, frac. X.)

3ª Prohibiendo a los Estados ciertas formas de procurarse arbitrios. (Artículo 117, frac. III.)”

“III. Hay impuestos reservados por la Constitución a los Estados. (Art. 117, frac. IX.)”

“IV. Hay impuestos que los Estados pueden establecer sólo con autorización del Congreso de la Unión (Art. 118, frac. I).”

“V. La Federación no puede prohibir a los Estados el establecimiento de aquellos impuestos que corresponden a materias sobre las que la Constitución no ha establecido limitación alguna.”

“VI. La Federación no puede facultar a los Estados para establecer impuestos sobre materias que la Constitución ha reservado exclusivamente a la propia Federación.”²²

²¹ Garza, Sergio F. de la, *Derecho financiero mexicano*. Editorial Porrúa, México, 1968, pp. 270-284.

²² Flores Zavala, Ernesto, *Elementos de finanzas públicas mexicanas*. Editorial Porrúa, México, 1965, pp. 330-331.

Contemplamos que tanto De la Garza como Flores Zavala están de acuerdo en que la facultad tributaria de la federación y de las entidades federativas es concurrente, según lo expuesto en el capítulo anterior, nosotros decimos: coincidente, es decir, que las legislaturas federal y locales tienen *competencia tributaria ilimitada*, con excepción de las locales que no pueden incursionar en el campo expresamente concedido a la federación ni en las prohibiciones que la ley fundamental les impone.

La *jurisprudencia* de la Suprema Corte de Justicia también acepta que la facultad tributaria es concurrente, en terminología correcta: coincidente, de la federación y de los estados miembros, con las excepciones que la propia Constitución establece.²³

Es decir, tanto la jurisprudencia del máximo tribunal, como las opiniones de los tratadistas más autorizados, concuerdan; sin embargo, necesario es examinar con más detenimiento el problema y contemplar las dificultades y las soluciones que la práctica le ha dado.

Las constituciones mexicanas anteriores a la de 1857 no establecieron un principio para delimitar el campo impositivo entre federación y entidades federativas, aunque sí existieron varias leyes de clasificación de rentas.

En el constituyente de 1856, el artículo 120 del proyecto de constitución expresó: "Los Estados, para formar su hacienda particular, sólo podrán establecer contribuciones directas. La federación sólo podrá establecer impuestos indirectos." A pesar de redacción tan clara, los miembros de la comisión, que redactaron el artículo, manifestaron que no deseaban realizar una delimitación de las facultades impositivas, sino sentar bases generales al respecto, sin ocuparse de los pormenores de una clasificación de rentas, y también querían abolir las alcabalas.

El artículo 120 fue suprimido. La Constitución de 1857 tuvo un artículo igual al actual 124 y muy parecido al 73, fracción VII.

El *problema* que se planteó en la ley fundamental de 1857 fue el siguiente: ¿puede la federación establecer impuestos en forma ilimitada con la finalidad de cubrir su presupuesto, o únicamente debe limitarse a las facultades tributarias expresas?, que eran realmente escasas.

La sección VIII, cláusula I, del artículo 1, de la carta magna de los Estados Unidos de Norteamérica, dice: "El Congreso estará facultado para imponer y percibir contribuciones, derechos, impuestos y sisas con el fin de pagar las deudas y proveer a la defensa común y el bienestar general de los Estados Unidos." A propósito no se quiso delimitar la facultad tributaria entre federación y estados miembros. Hamilton defendió tal principio contra las críticas de quienes pensaban que debió haberse hecho la delimitación, y entre sus argumentos, sostuvo que: si la facultad tributaria federal se limitaba

²³ Amparo en revisión 3368/65. Tribunal pleno: jurisprudencia. *Informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación por su presidente al terminar el año de 1969*. Antigua imprenta de Murguía, S. A., México, 1969, pp. 197-198.

sólo a las importaciones, el gobierno federal podía caer en la tentación de subirlos a tal grado que fuera económicamente perjudicial; que todo gobierno debe tener el poder necesario para la realización de las finalidades que debe cumplir y que la única restricción que al respecto tiene, es el bien público y los deseos del pueblo; el gobierno tiene que satisfacer las exigencias nacionales, luego debe tener los recursos para hacerlo, pero como los estados miembros tienen que satisfacer sus necesidades, también pueden imponer contribuciones en la forma más amplia, con la excepción de los impuestos de exportación e importación.²⁴

En México, Vallarta, quien fue presidente de la Suprema Corte de Justicia y uno de los grandes intérpretes de la Constitución de 1857, aceptó la tesis Hamilton y la hizo suya. En un famoso voto declaró que: "Las facultades del Congreso federal y de las legislaturas de los Estados en materia de impuestos, son concurrentes y no exclusivas; es decir, aquél puede decretar una contribución que recaiga sobre el mismo ramo de la riqueza pública, ya gravado por el Estado."

La tesis Vallarta implantó en México, como certeramente se ha dicho, "la anarquía en materia fiscal".

La original Constitución de 1917 reservó expresamente a la federación pocas facultades tributarias: según el artículo 131, la federación puede gravar las mercancías de importación y exportación, así como las que pasan de tránsito por el territorio nacional y, según la fracción III del 117, a *contrario sensu*, el impuesto del timbre.

El problema fiscal proveniente de la Constitución de 1857 continuó en 1917. Después de promulgada la actual Constitución y hasta 1925, en pocas ocasiones —1922, 1923 y 1924— se trató el grave problema de la división de las facultades impositivas en el estado federal mexicano. Sin embargo, desde la promulgación de la ley fundamental de 1917, existió un acuerdo tácito para que el congreso federal gravara las industrias extractivas, fijando la "base de los impuestos y derechos y las cuotas que podrían cobrar los Estados".

Así, el petróleo —como industria extractiva— comenzó a ser gravado en forma especial por el gobierno federal a partir de 1912 dentro de los productos de la renta del timbre; y a partir de 1922 se decretó una participación del 5% del producto del impuesto para los estados miembros, tomándose en consideración la situación de los pozos si se trataba de petróleo crudo y de las refinerías en lo concerniente a los derivados del mismo.²⁵

Ante la *anarquía fiscal*, el ministro de hacienda, ingeniero Alberto J. Pani, por indicaciones del presidente Plutarco Elías Calles, convocó el 22 de julio

²⁴ Flores Zavala, Ernesto, *op. cit.*, pp. 321-322.

²⁵ Yáñez Ruiz, Manuel, "El problema fiscal y la Suprema Corte de Justicia de la Nación". Memorándum presentado a la Suprema Corte, en *Informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación por su presidente al terminar el año de 1970*, primera parte. Mayo Ediciones, México, 1970, pp. 438-440.

de 1925 a la primera convención nacional fiscal, y uno de sus fines fue estudiar el problema de la división de competencia tributaria.²⁶

La conclusión de la convención fue que debía existir un reparto de facultades fiscales entre la federación y las entidades federativas, aunque fuera en forma provisional mientras la experiencia mostraba qué medidas definitivas se debían adoptar.²⁷

En noviembre de 1926, el presidente Calles envió un proyecto de reformas constitucionales al congreso, basado en las proposiciones de la primera convención fiscal, pero el proyecto nunca dejó de ser tal.

En mayo de 1932, se convocó a la segunda convención nacional fiscal, que se efectuó en 1933, y entre sus recomendaciones sostuvo que una serie de materias fueran exclusiva competencia tributaria de la federación.

En enero de 1934, se reformó la fracción X del artículo 73, y se instituyó la participación a las entidades federativas y a los municipios en los impuestos federales sobre energía eléctrica.

En 1936, el presidente Cárdenas remitió a la legislatura federal un proyecto de reformas constitucionales sobre este punto, mismo que no fue aprobado.

En 1940, el presidente envió al congreso federal una iniciativa de reforma constitucional a la fracción X del artículo 73 de la ley fundamental.

La primera comisión de puntos constitucionales de la cámara de diputados presentó un dictamen de la mayor trascendencia, mismo que influyó determinantemente en el problema a examen. Entre los párrafos sobresa-

²⁶ Uno de los párrafos de la convocatoria para la primera convención nacional fiscal decía: "Uno de los mayores obstáculos que se ponen en la República, al establecimiento de un nuevo régimen económico mejor y más de acuerdo con los postulados contemporáneos, a la creación de la unidad económica nacional cuya existencia es necesaria, y a la estabilización y desarrollo de un sistema eficaz para el aprovechamiento de nuestras riquezas naturales, es el régimen fiscal vigente en la actualidad..."

²⁷ Las conclusiones de la primera convención nacional fiscal respecto a este problema fueron las siguientes: "La distribución de los impuestos cuya existencia ha aceptado la Convención para toda la República se hará en los siguientes términos: a) Es facultad privativa de las autoridades locales establecer y percibir impuestos sobre la propiedad territorial; b) Es facultad privativa de las autoridades locales, establecer impuestos sobre los actos no comerciales cuya realización se limite a su jurisdicción, o sobre las concesiones que esas mismas autoridades otorguen y sobre los servicios locales; c) Es facultad privativa de la Federación establecer impuestos generales sobre el comercio y la industria. Las autoridades locales participarán en la fijación del coeficiente y de tasas y en la determinación del monto del impuesto individual para cada causante...; d) El impuesto sobre sucesiones o donaciones será establecido por las autoridades locales. La autoridad federal participará en la fijación de cuotas y en la determinación del monto del impuesto en cada caso...; e) La uniformidad recomendada por la Convención para los impuestos especiales, deberá obtenerse mediante acuerdos tomados en Convenciones también especiales, a que concurrirán representantes de la Federación y de los Estados interesados y que se reunirán a petición de cualquiera de los mismos interesados...; h) Se recomienda al Gobierno Federal que amplíe la Ley del Impuesto sobre la Renta estableciendo una cédula sobre la propiedad edificada para substituir al gravamen que sobre el capital invertido en construcciones y mejoras quedará excluido del impuesto sobre la propiedad territorial; i) Debe corresponder a las autoridades locales el producto que rinda el impuesto sobre la renta, por concepto de la cédula de propiedad edificada..."

lientes del mencionado dictamen se encuentran los siguientes: "Creemos conveniente que la modificación que el Ejecutivo de la Unión propone para la industria tabaquera, se haga extensiva, igualmente, a los impuestos sobre gasolina, explotación forestal, cerillos y fósforos, aguamiel y productos de su fermentación."

"En tratándose de estos últimos impuestos, existen análogas condiciones a las que sirven de apoyo a la iniciativa que se comenta: *convenios* entre la Federación y los Estados, a virtud de los cuales han renunciado estos últimos a decretar impuestos locales sobre los productos que antes, se enumeran, a cambio de la participación que el Gobierno del centro les otorgue en sus impuestos."

En octubre de 1942, el artículo 73 fue adicionado con la fracción XXIX, en la que se concedieron a la federación una serie de materias sobre las que posee competencia tributaria exclusiva. El 10 de febrero de 1949, se adicionó la fracción para incluir como impuesto especial la producción y consumo de cerveza.

Ahora bien, respecto a los impuestos especiales, el gobierno federal participa a las entidades federativas en el rendimiento de los mismos de acuerdo a la proporción que el propio congreso federal determine.

Y son las legislaturas locales las que señalan la participación de los municipios en el impuesto sobre energía eléctrica.

En noviembre de 1947 se reunió la tercera convención nacional fiscal. La idea primordial de esta convención fue abolir la exclusividad de los impuestos por la coordinación entre las dos esferas impositivas del país.

De la exposición que la representación de la Secretaría de Hacienda hizo a la convención, podemos citar algunos párrafos importantes: "(los) intentos de resolver el problema fiscal resultaron infructuosos principalmente por haber dado una importancia excesiva al procedimiento de atribuir fuentes exclusivas de imposición tanto a la Federación como a las entidades locales y que la reforma debe plantearse ahora sobre bases diferentes... La finalidad esencial para establecer el sistema de conceptos de ingreso de participación consiste en que, con tal sistema, se pretenda resolver cuando menos en sus aspectos más generales, el problema de la concurrencia fiscal... se propone la existencia de un sistema coordinado en el cual el problema de la múltiple imposición quede eliminado, y, el de la concurrencia, simplificado, en el sentido de que determinadas fuentes de ingresos sean gravadas con una sola cuota impositiva y con procedimientos unitarios".

Se expidió la ley del impuesto sobre ingresos mercantiles el 30 de diciembre de 1947. Esta ley "grava los ingresos derivados de ventas y de prestación de servicios con dos cuotas: una federal, de 18 al millar; y otra parte los Estados, que inicialmente fue de 15 al millar, y después se redujo a 12". Desde luego que esta cuota local se causa sólo en las entidades federativas que hayan celebrado el convenio con la federación, suprimiendo los im-

puestos locales sobre el comercio y la industria y, a su vez, reciben el porcentaje apuntado.

Los estados miembros tuvieron cierta reticencia para aceptar el sistema descrito. Por tanto el gobierno federal, el 28 de diciembre de 1953, expidió la ley que dispone que las entidades federativas que realicen convenios de coordinación respecto a la aplicación del impuesto federal sobre ingresos mercantiles con el gobierno federal, recibirán un aumento del 10% de sus participaciones en impuestos federales.²⁸

La ley de 28 de diciembre de 1953 —de coordinación fiscal entre la federación y los estados— creó la comisión nacional de arbitrios y se reforzó el sistema de participaciones, según el cual el gobierno federal recauda el impuesto y *participa* a las entidades federativas y a los municipios, de acuerdo con las disposiciones constitucionales o a través de los convenios celebrados.

A pesar de las reformas constitucionales apuntadas, de las convenciones nacionales fiscales y del sistema de participaciones, el problema fundamental subsiste: ¿hay coincidencia de facultad tributaria entre la federación y las entidades federativas, con excepción de las materias fiscales exclusivas de la primera?, o por el contrario, de acuerdo con el artículo 124 constitucional, ¿pueden las entidades federativas legislar sobre todas aquellas materias fiscales que no están expresamente atribuidas a la federación, y ésta tiene circunscrito su campo tributario exclusivamente a aquellas materias que la constitución le atribuye?

En 1957, la segunda sala de la Suprema Corte de Justicia opinó que la federación sólo puede establecer impuestos sobre las materias enumeradas en la fracción XXIX del 73, por lo que no existe coincidencia de la materia fiscal entre la federación y los estados miembros. Para llegar a esta conclusión, el máximo tribunal relegó un dato que hasta aquel entonces había jugado un papel primordial: la fracción VII del propio 73 que faculta al congreso a imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

La tesis anterior alarmó al gobierno federal, ya que le haría perder más o menos el 40% de sus ingresos ordinarios.

El gobierno federal reaccionó ante la tesis expuesta, proponiendo un proyecto de reformas a la ley orgánica de los tribunales de la federación, para que los amparos en revisión por leyes impugnadas de anticonstitucionalidad fueran competencia del pleno de la Suprema Corte y no de una sala, ya que la opinión de tres personas podía destruir todo el sistema fiscal, y lograr que la federación no pudiera cubrir los gastos de su presupuesto, según lo ordena la fracción VII del 73, y según la cual, el congreso federal establece las contribuciones.²⁹

La Suprema Corte varió su criterio respecto a 1957 y volvió a la tesis tra-

²⁸ Flores Zavala, Ernesto, *op. cit.*, pp. 212-213.

²⁹ Yáñez Ruiz, Manuel, *op. cit.*, pp. 358-359.

dicional de coincidencia de facultades fiscales —aunque erróneamente hable de concurrencia.

Así, en el amparo en revisión 9521/65, nuestro máximo tribunal expresó: “Los artículos 73, fracción VII y 74 fracción IV, de la Carta Fundamental facultan respectivamente al Congreso y a la Cámara de Diputados para imponer en general las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, de lo que se sigue que tales facultades son ilimitadas en cuanto a las materias que pueden gravarse, y que se extienden tanto a las que están reservadas expresa y privativamente al Congreso, como aquellas en que puede concurrir con los Estados. El que haya materias reservadas exclusivamente a la Federación, conforme a las fracciones X y XXIX del artículo 73 constitucional, ello no significa que sus facultades impositivas deban limitarse a dichas materias, sino que los Estados están excluidos de ellas.”³⁰

En el amparo en revisión 5369/67, la sala auxiliar sostuvo que “resulta inexacto que no se pueda gravar el ingreso proveniente de un contrato de arrendamiento, así sea éste civil... pues la fracción VII del artículo 73 de la misma constitución faculta al Congreso de la Unión para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto...”³¹

Recapitulemos, de acuerdo con el artículo 124 constitucional, la división de competencia entre la federación y las entidades federativas responde al pensamiento de facultades expresas a la federación, y el poder de origen a las entidades federativas.

Sin embargo, respecto a la facultad fiscal, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia, es determinante: *existe coincidencia ilimitada de la facultad tributaria entre la federación y los estados miembros, con la excepción para estos últimos que no pueden imponer contribuciones sobre las materias fiscales exclusivas de la federación, ni sobre las prohibiciones que la propia ley fundamental les impone.*

Ahora bien, ya hemos contemplado cuál es la división de competencia tributaria en el estado federal mexicano, examinemos sus resultados.

El cuadro de la página siguiente manifiesta la desproporción de los ingresos de la federación respecto a las entidades federativas y a los municipios.

Como fácilmente se ve, cada año la federación aumenta el porcentaje de sus ingresos en detrimento del de las entidades federativas. Ésta no es una situación privativa de México, sino que en los estados federales contemporáneos, ocurre semejante situación. Con la afirmación anterior no queremos, de ninguna manera, justificar el centralismo económico actual en el país, ya que es uno de los elementos centralizadores más importante, porque aun en el supuesto, y que así acontece, de que la federación derrame parte de su

³⁰ Informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación por su presidente al terminar el año de 1968. Antigua Imprenta de Murguía, S. A., Tesis del Pleno, México, 1968, pp. 174-175.

³¹ Informe rendido a la Suprema Corte... 1970, op. cit., tercera parte, pp. 54-55.

*Ingresos de la federación, entidades federativas y municipios en México.*³²

<u>Año</u>	<u>Federación</u>	<u>Entidades federativas</u>	<u>Municipios</u>
1900	63.0%	24.1%	12.9%
1923	72.6	14.5	12.9
1929	71.1	21.2	7.7
1932	64.0	27.1	8.9
1940	71.4	23.3	5.3
1950	78.3	18.1	3.3
1960	71.1	26.3	2.6

En el informe del Banco de México, S. A., relativo a 1966, se proporcionaron los siguientes datos sobre los ingresos de las entidades políticas en este país.³³

<u>Entidades</u>	1965	1966
	<u>Millones de pesos</u>	<u>Millones de pesos</u>
Total	43,469.0 — 100 %	50,144.3 — 100 %
1. Federación	35,780.9 — 82.3%	41,839.4 — 83.4%
2. Estados y Territorios	4,272.6 — 9.8%	4,439.7 — 8.9%
3. Distrito Federal	2,223.1 — 5.1%	2,554.3 — 5.1%
4. Municipios	1,192.4 — 2.8%	1,310.9 — 2.6%

presupuesto en ayuda a las entidades federativas, éstas están colocadas, desde el punto de vista económico, en un plan de subordinación, pues en última instancia quien decide sobre las subvenciones, obras y ayudas federales es el gobierno central, el que, entre sus consideraciones para decidir tales aportaciones se encuentran factores de carácter político, así como la obediencia y docilidad del estado miembro respecto al propio gobierno central.

Antes de terminar este capítulo, deseamos decir algo sobre dos problemas que han sido planteados, pero no resueltos.

El primero: ¿puede la federación delegar sus facultades tributarias exclusivas en las entidades federativas? Pensamos que no, porque el sistema mexicano es de facultades expresas para la federación, se le dice lo que puede hacer y todo aquello que no se le ordena o autoriza le está prohibido. La federación no puede delegar sus atribuciones, pues se le está precisando que es ella quien las debe realizar.

Además, como ya dijimos, la estructura constitucional mexicana responde al pensamiento de *competencia*, se otorgan las facultades por el poder constituyente y no puede un poder constituido modificarlas. Si se atribuye una facultad es para que se ejercite y no para ver cómo se evade o cómo se delega.

³² Edelmann, Alexander T., *Latin American Government and Politics*. The Dorsey Press, Georgetown, 1969, p. 395.

³³ De la Garza, F., Sergio, *op. cit.*, p. 291.

Para que la federación pueda delegar su competencia tributaria exclusiva es necesario que sea la propia ley fundamental la que lo autorice, como acontece con la fracción I del artículo 118; la que reafirma nuestra opinión, pues si la Constitución hubiera querido permitir la delegación de facultades fiscales, la hubiese establecido en forma general o adicionando conceptos a esa fracción del artículo 118³⁴

El segundo problema estriba en conocer si la fracción X del artículo 73 constitucional, que otorga facultades legislativas a la federación, también le da facultades tributarias exclusivas.

Las materias enumeradas en la fracción X y en la fracción XXIX del 73 coinciden salvo en lo referente a: industria cinematográfica, comercio y juegos con apuestas y sorteos, y, sobre estas materias se debe aplicar la tesis general de la coincidencia tributaria, porque: i) mientras la facultad de la fracción X es *para legislar*, en la XXIX es *para establecer contribuciones* y aunque es cierto que esta última facultad sólo se puede imponer a través de la ley, la Constitución las separa: en la primera es una atribución de carácter general sustantiva, mientras que en la segunda es específica; y, ii) si la fracción X otorgara competencia fiscal, varias de las materias de la fracción XXIX, saldrían sobrando, pues ya estarían incluidas en la X; con lo que concluimos que la ley fundamental escinde estas dos fracciones, las que responden a finalidades diferentes.

³⁴ De la Garza, F., Sergio, *op. cit.*, p. 279; y Yáñez Ruiz, Manuel, *op. cit.*, p. 403, opinan que la Federación sí puede delegar sus facultades tributarias exclusivas. También, la Suprema Corte de Justicia se inclina por esta idea; ver amparo en revisión 5384/56, del pleno en *Informe rendido... 1965, op. cit.*, pp. 107-108, amparo en revisión 9521/65, del pleno, en *Informe rendido... 1968*, pp. 174-175.