

## FEDERALISMO TRIBUTARIO

Gabriela RÍOS GRANADOS

Las facultades que no estén expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados.

Artículo 124 de la *Constitución política mexicana*.

SUMARIO: I. *Introducción*. II. *El federalismo tributario y sus nociones*. III. *El federalismo fiscal en México. Breves antecedentes*. IV. *Sistema de repartición de competencias tributarias. Federación, entidades federativas y municipios*. V. *Las tendencias del federalismo tributario en el derecho positivo mexicano*. VI. *Principios de justicia material del reparto de potestades financieras*. VII. *Epílogo*. VIII. *Bibliografía*.

### I. INTRODUCCIÓN

Antes de abordar el análisis del federalismo fiscal se debe puntualizar que este estudio se compone de cinco epígrafes. El primero está dedicado a esclarecer una serie de nociones generales sobre el federalismo fiscal, con objeto de establecer el marco teórico de esta breve reflexión. El segundo estudia la evolución del federalismo fiscal dentro del sistema tributario mexicano, el cual consideramos un sistema fiscal histórico.<sup>1</sup> El

<sup>1</sup> El sistema tributario es un sistema conceptual que implica la existencia de un orden interior, es abierto porque está en constante construcción y reconstrucción, lo que da la idea de ser activo y dinámico. Esta concepción ha sido nutrida por el concepto de sistema jurídico tratado por González, Navarro, F., *Enciclopedia Jurídica Básica*, t. IV, pro-zon, índices, Madrid, Civitas, 1995, p. 6241. De acuerdo con Sáinz de Bujanda, podemos distinguir los sistemas tributarios en racionales e históricos. Los racionales son aquellos que tienen coherencia, armonía y coordinación entre los distintos tributos que los componen, desde el momento de

tercero se centra en el sistema de repartición de competencias tributarias entre los distintos niveles de gobierno: Federación, entidades federativas y municipios. El cuarto apartado se refiere al examen de las disposiciones generales del federalismo contempladas en el título segundo del decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2003, lo que nos permitirá abrir el debate sobre el panorama actual de nuestro federalismo, sus tendencias, virtudes, riesgos y propuestas. Y el quinto epígrafe será sobre la propuesta de los principios de justicia material del reparto de potestades financieras.

Por último, cabe hacer la aclaración de que por las características de nuestra disciplina el enfoque no será economista ni haremos alusión a la teoría de juegos; sin embargo, tomaremos algunos conceptos básicos tales como la eficiencia y equidad. La metodología aplicada en este ensayo será la documental, analítica, deductiva e inductiva.

## II. EL FEDERALISMO TRIBUTARIO Y SUS NOCIONES

Al referirnos al federalismo fiscal, de manera obligatoria nos ubicamos en los temas sobre poderes públicos, jurisdicción orgánica, teoría de la división de poderes. Así, en un primer acercamiento podemos señalar que el federalismo fiscal se ubica dentro del constitucionalismo moderno, y parte del principio de división de poderes verticales, como moderador y limitante de los excesos del poder estatal.

Antes de analizar el concepto de federalismo fiscal debemos acotar el término de “federalismo”. El federalismo es una regla de competencia, que lleva implícita la descentralización territorial del poder con objeto de establecer o vigorizar las entidades autónomas. De acuerdo con Loewenstein,<sup>2</sup> el federalismo es un control vertical del poder político, en el que funciona en una línea ascendente y descendente entre la totalidad de los poderes instituidos, la comunidad como tal y algunos de sus componentes. Esta idea implica distintas esferas de gobierno.

su concepción en la mente del legislador. Sin embargo, los sistemas tributarios históricos se refieren a aquellos que adquieren armonía, coordinación y coherencia con el transcurso del tiempo.

<sup>2</sup> Loewenstein, Kart, *Teoría de la Constitución*, Barcelona, Ariel, 1986, pp. 232-251 y 353-465.

El principio federal lleva implícita la idea de independencia entre los distintos niveles de gobierno, así como la no subordinación entre unos y otros; sin embargo, el punto de unión entre estos distintos planos de gobierno es la coordinación.<sup>3</sup>

De lo anteriormente expuesto se puede afirmar que el federalismo es una regla de competencia que permite no yuxtaponer los distintos poderes verticales, y es un elemento dinámico de regulación del poder, es decir, que es fluctuante en la repartición de las competencias de los tres niveles de gobierno. Para el caso de México, este federalismo ha creado profundos desequilibrios regionales,<sup>4</sup> y esto debido principalmente al sistema de participaciones a las entidades federales por los impuestos especiales.

Respecto del federalismo fiscal, actualmente podemos encontrar diversas acepciones sobre este tópico, entre las que cabe destacar al federalismo fiscal renovado,<sup>5</sup> federalismo cooperativo,<sup>6</sup> nuevo federalismo,<sup>7</sup> entre otras numerosas.

### III. FEDERALISMO FISCAL EN MÉXICO: BREVES ANTECEDENTES

La República mexicana ha sido organizada en Federación desde el siglo XIX, siguiendo el modelo estadounidense. A comienzos del siglo XX el sistema tributario mexicano era caótico en virtud de la pluralidad de las contribuciones, y básicamente la imposición se basaba en el consumo.<sup>8</sup> El principal impuesto en aquella época era el del timbre, mismo que fue de muy cuestionada constitucionalidad; además, se debe puntualizar que la Constitución de 1917 no preveía un sistema de repartición de

<sup>3</sup> Garza, Sergio Francisco de la, *Derecho financiero mexicano*, México, Porrúa, 1999, p. 210.

<sup>4</sup> Astudillo Moya, Marcela, *El federalismo y la coordinación impositiva en México*, México, II Ec-UNAM-Miguel Ángel Porrúa, 1999, p. 7.

<sup>5</sup> Arellano Cadena, Rogelio (comp.), *México. Hacia un nuevo federalismo fiscal*, México, FCE, 1996, p. 7.

<sup>6</sup> Fue acuñado por Bhargava, y es aquel en el “cual las dos capas de gobierno no tienen completamente funciones exclusivas y los gobiernos provinciales en particular, no gozan de completa autonomía dentro de la esfera de actividades que tienen asignada”. Es decir, existe una cooperación entre el gobierno central y las provincias. En esta línea de argumentación encontramos a Sing y Tripathy.

<sup>7</sup> Programa del gobierno federal mexicano propuesto para 1997.

<sup>8</sup> Astudillo Moya, Marcela, *El federalismo*, cit., p. 91.

competencias tributarias, lo que generó conflictos entre los distintos niveles de gobierno. En vista de lo anterior, se organizaron tres Convenciones Nacionales Fiscales; la primera celebrada en 1925, la segunda data de 1932, y la tercera de 1947.

El propósito primordial de dichas convenciones era generar una coordinación entre las distintas contribuciones, cuyo estudio estuvo enfocado principalmente en los impuestos que componían el sistema tributario mexicano. En la Primera Convención Fiscal, cuya memoria fue publicada en 1932, se analizaron los principales impuestos que comprendían el sistema fiscal, tales como impuesto a la propiedad territorial, impuestos sobre el comercio y la industria, impuestos especiales, impuesto sobre capital e impuestos sobre actos jurídicos y adquisiciones profesionales. La Segunda Convención Fiscal se ocupó de los siguientes tributos: impuesto a la propiedad territorial, impuesto sobre el consumo y la industria, impuestos especiales, impuesto sobre capitales, impuestos sobre operaciones jurídicas, y las reformas constitucionales. La Tercera Convención Fiscal se centró en el análisis de los impuestos generales al consumo y la industria, impuestos especiales sobre determinadas actividades comerciales e industriales, impuesto sobre la propiedad de raíz rústica y urbana, impuesto sobre inversión de capitales, impuesto sobre sueldos y salarios, impuestos sobre herencias, legados y donaciones, derechos sobre servicios municipales y el Plan Nacional de Arbitrios.

#### IV. SISTEMA DE REPARTICIÓN DE COMPETENCIAS TRIBUTARIAS: FEDERACIÓN, ENTIDADES FEDERATIVAS Y MUNICIPIOS

La facultad de imposición le corresponde al Poder Legislativo, y como nos situamos en un estado federal, este poder lo detentan la Federación y las entidades federativas, y no así los municipios. Y la facultad de aplicación, gestión y control de las contribuciones al Poder Ejecutivo, conforme a los artículos 80, 89, 90 y 92 de nuestra carta magna.

El federalismo fiscal en México debió haber tenido su desarrollo a partir del artículo 124 constitucional, y de acuerdo con esta fórmula de competencia las entidades federativas tienen la facultad para imponer toda clase de contribuciones, con la salvedad de las que están expresa-

mente asignadas a la Federación.<sup>9</sup> Sin embargo, la Federación tiene facultades ilimitadas para establecer contribuciones conforme a la norma de la fracción VII del artículo 73 constitucional, la cual estipula: “El Congreso tiene facultad: Para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto”. De los dos anteriores artículos constitucionales se puede deducir que existe una contradicción entre ambas normas. No obstante, el órgano jurisdiccional ya ha resuelto este planteamiento señalando que es la Federación la que tiene amplias facultades de imposición.

Sumada a esta situación, la fracción XXIX del artículo 73 constitucional menciona las contribuciones exclusivas de la Federación, entre las que se destacan el comercio exterior, aprovechamiento y explotación de recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27 constitucional; instituciones de crédito y sociedades de seguros; servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; impuestos especiales sobre energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo; cerillos, fósforos, aguamiel y cerveza. Y el artículo 131 de la Constitución menciona (facultad privativa según Chapoy Bonifaz).

La doctrina mexicana ha destacado que a pesar de la sencilla fórmula del artículo 124 ha sido complicado el desarrollo de las competencias fiscales, debido a que la Constitución no establece un sistema que determine los campos impositivos federales, estatales y municipales.<sup>10</sup> Aunque cabe señalar que existen materias reservadas exclusivamente a la Federación. En realidad, el punto de arranque de nuestro sistema tributario es el artículo 73, fracciones VII y XXIX, de la Constitución, el cual es el fundamento del poder originario exclusivo e ilimitado para la Federación.

De la Garza ha apuntado que la Federación ha transmitido en parte este poder tributario exclusivo a las entidades federativas, para poder establecer tributos reservados a la Federación.<sup>11</sup>

<sup>9</sup> Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz y Gil Valdivia, Gerardo, “Derecho fiscal”, *Introducción al derecho mexicano*, México, UNAM, 1981, p. 14.

<sup>10</sup> De Miguel Calzado, María Jesús, “Coordinación fiscal”, en Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz, *Derecho financiero*, México, McGraw-Hill-UNAM, 1997, p. 159. En el mismo sentido, Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz y Gil Valdivia, Gerardo, *op. cit.*, p. 86; Garza, Sergio Francisco de la, *Derecho financiero mexicano, cit.*, p. 214; Astudillo Moya, Marcela, *El federalismo y la coordinación impositiva en México, cit.* p. 11.

<sup>11</sup> Garza, Sergio Francisco de la, *Derecho financiero mexicano, cit.*, p. 210.

Las entidades federativas tienen facultades concurrentes con la Federación; lo anterior, de acuerdo con el artículo 40 constitucional. Sin embargo, no pueden imponer impuestos sobre las materias contempladas por los artículos 117, fracciones III, IV, V, VI y VII, y 118.

En el caso de México, los municipios tienen facultades de gestión y cobro de las contribuciones por mandato constitucional. El derecho a la autonomía<sup>12</sup> de las Haciendas locales se funda en una premisa categórica: la valoración de la organización democrática de los servicios públicos locales. Pero en cualquier caso, los municipios carecen de la autonomía financiera que compete a la entidad estatal. Por un lado, porque no tienen capacidad legislativa, y, por otro, porque están subordinadas, en modo fronterizo, tanto a la Federación como a la propia entidad estatal, y, tendencialmente, deberán someterse, en definitiva, a la tutela financiera de aquélla.

Creemos que es controvertido el enunciado del municipio libre —en el sentido literal de la palabra— que proclama la CM, pues *stricto sensu* los municipios no gozan de autonomía financiera,<sup>13</sup> porque si bien es cierto que se proclama que administrarán libremente su hacienda, esto no significa que sean legislados por los municipios.

En efecto, las entidades locales tienen facultades impositivas, pero este poder de imposición se restringe a potestades reglamentarias, a potestades sobre el producto de lo recaudado, a potestades administrativas o de gestión,<sup>14</sup> de los tributos emanados por leyes del Estado. *A contrario sensu* los municipios carecen de poder de imposición de tributos.<sup>15</sup>

La Constitución es una regla de competencia, y de acuerdo con esta regla ha establecido poderes originarios para la Federación, y como lo hemos señalado anteriormente, son exclusivos, ilimitados y privativos. También se han contemplado facultades concurrentes de imposición entre los estados y la Federación. En vista de lo anterior, podemos recapitular que el federalismo fiscal se articula a través del sistema de participaciones federales.

<sup>12</sup> Rosbembuj, Tulio, *Los tributos medioambientales y las corporaciones locales*, p. 86.

<sup>13</sup> Los municipios se caracterizan por la autonomía administrativa.

<sup>14</sup> En este sentido, la sentencia del Tribunal Constitucional Español 32/1981. La gestión contempla aspectos organizativos y competenciales.

<sup>15</sup> Gago Rodríguez, A., Labandeira Villot, X., “La imposición ambiental en España”, *RVHP*, núm. 26, mayo-agosto de 1996, p. 152.

El marco jurídico es la Ley de Coordinación Fiscal, la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, el Ramo General 33 Aportaciones Federales para las Entidades Federativas y Municipios. Ramo 39 Apoyos para el Fortalecimiento de las Entidades Federativas.

Sin lugar a dudas, el federalismo fiscal en México, de acuerdo con la fórmula constitucional, ha revestido un estado central en el que la Federación tiene facultades amplias frente a las entidades federativas.<sup>16</sup> Un instrumento importante ha sido la Ley de Coordinación Fiscal. Una vez analizados estos puntos, se sostiene que nuestra Federación en realidad es un estado central de hecho y federal de derecho, por lo cual debemos cuestionarnos lo que se desea.

## V. LAS TENDENCIAS DEL FEDERALISMO TRIBUTARIO EN EL DERECHO POSITIVO MEXICANO

Desde el 2002, en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dicho ejercicio fiscal, en el artículo séptimo transitorio, párrafo X,<sup>17</sup>

<sup>16</sup> En este mismo sentido encontramos a Astudillo Moya, Marcela, *El federalismo y la coordinación impositiva en México*, cit., p. 9. Al respecto, en el estudio sobre la reforma regulatoria de la OCDE se ha puntualizado que en la práctica en la época del presidencialismo mexicano el poder político se concentraba en el gobierno federal, mediante el control de las decisiones fiscales y presupuestales, así como de la mayoría de las decisiones regulatorias. *Reforma regulatoria en México*, París, OCDE, 2000, vol. 2, p. 12. En este sentido, nosotros consideramos, que no obstante del cambio de gobierno con las votaciones del 2 de julio de 2000, y que se ha manifestado una democracia, se sigue conservando aquel *statu quo*.

<sup>17</sup> Séptimo. “Para los efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se estará a lo siguiente:

X. Las Entidades Federativas podrán establecer un impuesto a las ventas y servicios al público en general, sin que se considere como un incumplimiento de los convenios celebrados con la SHCP ni como violación al artículo 41 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, siempre que dicho impuesto reúna las siguientes características:

a) Se establezca a cargo de las personas físicas y las morales que en el territorio nacional realicen las actividades que a continuación se mencionan, cuando se lleven a cabo con el público en general:

1. Enajenen bienes. En ningún caso quedará comprendida la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte.

2. Presten servicios, con exclusión de aquellos que se realicen de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, así como los que se den lugar a ingresos

se estableció para las entidades federativas la facultad de imposición de un impuesto a las ventas y servicios al público en general.<sup>18</sup> De acuerdo con las reformas del ejercicio fiscal de 2003, se derogó el artículo séptimo

que en el impuesto sobre la renta se asimilen a dicha remuneración, así como los que den lugar a ingresos que en el impuesto sobre la renta se asimilen a dicha remuneración.

3. Otorguen el uso o goce temporal de bienes muebles.

b) El impuesto se calculará aplicando una tasa máxima del 3% a los valores de las actividades gravadas sin que el impuesto al valor agregado y el impuesto a que se refiere esta fracción formen parte de dichos valores.

c) El impuesto se causará en el momento en que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, que correspondan a las actividades gravadas.

d) Para los efectos del impuesto a que se refiere esta fracción, se considere que se realiza la enajenación de bienes y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes muebles, en el establecimiento que realice la entrega material del bien; a falta de entrega, el establecimiento en que se preste el servicio o desde el que se preste el mismo.

e) No se gravará con el impuesto previsto en esta fracción la enajenación de los bienes, la prestación de los servicios ni el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes muebles, tratándose de:

1. Los actos o actividades que estén exentos del IVA.

2. Partes sociales, aportaciones de sociedades civiles y los títulos de crédito, con excepción de los certificados de participación ordinaria que amparen una cuota alícuota de la titularidad sobre bienes o derechos en instalaciones deportivas, recreativas, hoteleras o de hospedaje.

3. Los lingotes de oro.

4. Los servicios públicos concesionados por el Gobierno Federal.

5. Los servicios públicos de energía eléctrica, de correos y de telégrafos.

6. Los servicios de telecomunicaciones.

7. Los servicios que proporcione el sistema financiero.

8. Los intereses.

9. El transporte aéreo y marítimo.

10. Los servicios de autotransporte federal.

11. Los servicios amparados por billetes, rifas, sorteos.

12. Los servicios que den lugar al pago de aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, o aprovechamientos de carácter federal”.

<sup>18</sup> La aprobación de este nuevo impuesto como se dio a través de artículo transitorio, que por una parte se considera que se desvirtuó la naturaleza y el propósito los artículos transitorios, debido a que éstos son prescripciones que facilitan el tránsito de una ley a otra, para resolver situaciones jurídicas pendientes, y de esa manera otorgarle al ciudadano seguridad jurídica respecto a las situaciones nacidas bajo el amparo de una ley, y que continúan teniendo efectos jurídicos, no obstante la abrogación o derogación de este ordenamiento.

transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación, que había establecido el impuesto sobre ventas a favor de las entidades federativas.

Por otro lado, respecto al Impuesto al Valor Agregado, en el artículo 43 establece estas reformas:

Las Entidades Federativas podrán establecer un impuesto sobre los ingresos que obtengan las personas físicas que tributen (régimen intermedio) en los términos de las Secciones II y III del Capítulo II del Título IV de la Ley del ISR, sin que se considere un incumplimiento de los convenios celebrados con la SHCP ni del artículo 41 de esta ley, cuando dicho impuesto reúna las siguientes características:

I. Tratándose de las personas físicas que tributen en los términos de la Sección II del Capítulo II del Título IV del ISR, la tasa del impuesto no exceda del 5% y se aplique sobre la utilidad fiscal efectivamente percibida.

II. Tratándose de las personas físicas que tributen en los términos de la sección III del Capítulo II del Título IV de la ley ISR, la tasa del impuesto no exceda del 2% y se aplique sobre los ingresos brutos efectivamente obtenidos. En este caso, las Entidades Federativas podrán estimar el ingreso y determinar el impuesto mediante el establecimiento de cuotas fijas.

Para los efectos de este artículo, cuando las personas físicas tengan establecimientos, sucursales o agencias, en dos o más Entidades Federativas, únicamente se considerará el ingreso o la utilidad fiscal, según sea el caso, obtenido en los establecimientos, sucursales o agencias que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate.

Asimismo, se deberá considerar que tratándose de la enajenación de bienes y del otorgamiento de su uso o goce temporal, el ingreso se percibe por el establecimiento, sucursal o agencia, que levantó el pedido; tratándose de la prestación de servicios, por el establecimiento, sucursal o agencia, en que se preste el servicio o desde el que se preste el mismo.

La crítica de este artículo resulta de la siguiente cuestión: dentro de la regulación del impuesto al valor agregado, que es un impuesto al consumo, y, por lo tanto, indirecto, se implantó un impuesto sobre el ingreso, es decir, que afecta la renta y que es un impuesto directo, con lo cual se crean dos impuestos que tienen efectos distintos sobre el contribuyente. El efecto del impuesto indirecto será sustitutivo, y el del directo será ingreso. En este sentido, se critica la falta de técnica legislativa, que a su vez causa confusión al contribuyente.

Por otra parte, en ese mismo cuerpo normativo, en el artículo segundo transitorio, párrafo IX, se estipula que no será aplicable lo dispuesto en los artículos 136-bis y 154-bis de la LISR, en aquellas entidades federativas que no celebren convenio de coordinación para administrar dichos impuestos en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal ni en aquellas entidades federativas donde se dé por terminado dicho convenio. Asimismo, de conformidad con el párrafo X se establece que los contribuyentes que tributen en los términos de la sección III del capítulo II del título IV de la LSR efectuarán pagos provisionales del ISR correspondientes a los cuatro primeros meses del ejercicio fiscal de 2003, mediante una sola declaración que presentarán a más tardar el 17 de mayo de 2003, ante las oficinas autorizadas por las autoridades fiscales o ante las oficinas de la entidad federativa de que se trate, cuanto ésta haya celebrado convenio de coordinación para administrar el impuesto a que se refiere la citada sección.

Respecto al presupuesto de egresos de la Federación, en el título segundo, sobre el federalismo fiscal, los primeros artículos regulan las transferencias de los recursos públicos federales, estableciendo mecanismos de supervisión y control, pero en ningún momento se hace referencia a las competencias tributarias de las entidades federativas y de los municipios.

También se manifiesta que la reasignación de recursos presupuestarios será a través de convenios, debiéndose apegar al convenio modelo de la Secretaría de Hacienda y la Contraloría. Aquí es conveniente cuestionarnos ¿cuáles problemas que surgirán conforme a estos convenios firmados?

Por otro lado, en las leyes que regulan el impuesto sobre la renta y el impuesto sobre el valor agregado se ve una intención del legislador de ir abriendo el camino a un posible federalismo fiscal, porque se ha estipulado que parte del rendimiento del impuesto federal se les hará participe a las entidades federativas donde se obtenga dicho ingreso o consumo. Tal es el caso, que en la Ley del Impuesto sobre la Renta se ha señalado que las personas que tributen en régimen intermedio enterarán un pago mensual del 5% sobre la utilidad gravable a la entidad federativa donde lo obtengan, el cual podrá acreditar contra el impuesto del ejercicio. Sin embargo, debemos recordar que desde que nace el impuesto sobre la renta se establecieron estas transferencias, que en aquel entonces eran del 10%. Aquí, podemos decir que se sigue respetando la vieja fórmula, aun-

que con mayor austeridad y menor rendimiento para las entidades federativas y los municipios.

Como hemos comentado, esto es muestra de que el reparto de las potestades tributarias entre la Federación y las entidades federativas se centra en la recaudación, y no así en la redistribución del poder de imposición, como sucede en otros países, como el caso de España, que no obstante ser un Estado central otorga parte de la alícuota de los tributos estatales a las comunidades autónomas, con el propósito de que estas últimas graven esa porción como lo deseen según su poder de imposición. En este punto surge la duda, o el temor de dar una verdadera autonomía financiera tanto a las entidades federativas como a los municipios. En el caso de que se otorgaran amplias facultades a las entidades federativas, pueden generarse problemas, como la discriminación fiscal, la competencia tributa desleal, la fragmentación de la unidad y soberanía del Estado nacional, según Arellano Cadena.<sup>19</sup>

Por otro lado, consideramos que el programa para el fortalecimiento de las entidades federativas, mediante el cual los recursos contenidos en este programa se destinan al saneamiento financiero, sistemas de pensiones locales e inversiones en infraestructura es un placebo.

Creemos que el problema de la financiación de las entidades federativas y los municipios debe corregirse de otra forma, a través de los principios de justicia material protectores de la distribución de las competencias tributarias. Un ejemplo de que no existen dichos principios en nuestro sistema constitucional se observa en el párrafo segundo del artículo 21 del decreto de presupuesto, el cual establece una facultad discrecional al Ejecutivo para reducir el gasto público; esto, en atención a sus facultades en el ejercicio del gobierno y el orden administrativo de la Federación, en virtud de lo establecido en el artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Sin embargo, esta facultad discrecional afecta principalmente a las partidas destinadas a las entidades federativas, sin que se establezca responsabilidad patrimonial de la Hacienda pública, debido a que en tiempos actuales ya no es suficiente la obligación del Ejecutivo de informar y enviar dicho recorte a la Cámara de Diputados, sino que es necesario demandarle al Ejecutivo su responsabilidad hacendaria por la reducción discrecional de las partidas presupuestales.

<sup>19</sup> Arellano Cadena, *op. cit.*, p. 8.

Después del panorama anteriormente señalado se observa que la Federación ha tenido con evidente propensión un constante aumento de las potestades tributarias. Llegados a este punto, es necesario cuestionarnos ¿qué tan eficiente ha sido el sistema de distribución de competencias fiscales entre la Federación, las entidades federativas y los municipios? ¿Cuál es la función de las contribuciones en el Estado mexicano? ¿Acaso será necesario replantearse el principio de equivalencia como criterio de distribución de la carga tributaria, para considerar a los derechos y las contribuciones especiales como fuentes de financiación de las entidades federativas y locales?

## VI. PRINCIPIOS DE JUSTICIA MATERIAL DEL REPARTO DE POTESTADES FINANCIERAS

Del panorama descrito en este trabajo se observa que el reparto de competencias tributarias es desequilibrado, generándose realmente un estado centralista financiero. Por tal motivo, consideramos que es conveniente tratar este problema desde la raíz, considerando para ello establecer desde la Constitución federal los principios de justicia material del reparto de potestades financieras. Como se ha indicado en este ensayo, nuestra Constitución no establece un sistema de reparto de competencias tributarias, y mucho menos financieras, porque solamente se cuenta con algunos artículos que reservan ciertas facultades a los tres niveles de gobierno.

Como sabemos, la Constitución Política mexicana data de 1917, y en aquel entonces únicamente se contemplaron como principios de justicia material de las contribuciones la proporcionalidad y la equidad. Sin embargo, no se consideraron los principios de justicia del gasto público y de la distribución de las potestades financieras. Por lo anterior, estimamos necesario contemplarlos en nuestra norma fundamental, para a partir de ella generar su desarrollo jurisprudencial y doctrinal.

En un primer acercamiento debe garantizarse constitucionalmente el derecho a la autonomía<sup>20</sup> financiera de los tres niveles de gobierno.

<sup>20</sup> Vemos que en Constituciones más recientes se proclama este principio. Un ejemplo de ello es la carta española, que en su artículo 2o. señala: “La Constitución se fundamenta en la indisoluble unidad de la Nación española, patria común e indivisible para todos los españoles, y reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran y la solidaridad entre ellas”.

Otro criterio regulador será el referente a la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos;<sup>21</sup> uno más es la distribución equitativa<sup>22</sup> del poder de imposición de los tres niveles de gobierno, con el propósito de garantizar el progreso social, económico y cultural de cada entidad federativa y de los municipios. Además, también debe establecerse la asignación eficiente de los recursos públicos entre la Federación, las entidades federativas y los municipios. Por último, pero no menos importante, el principio de beneficio, o correspondencia,<sup>23</sup> por el cual las entidades federativas o los municipios pueden financiar el suministro de los bienes y servicios a su cargo, mediante el pago de derechos.

Algunos de estos principios ya han sido explorados por la doctrina, especialmente por la extranjera; otros están en pleno proceso de elaboración. Sin embargo, lo importante es señalar que son principios que deben ser llenados como una vasija, cuyo contenido se los va a dar el desarrollo legislativo, jurisprudencial y dogmático. La tarea de estos principios será la de informar la labor de los poderes públicos: al Legislativo en cuanto a su implantación, al Ejecutivo en su aplicación y al jurisdiccional en su interpretación.

Consideramos que la columna de todos estos principios es el de autonomía,<sup>24</sup> porque a partir de éste se podrá considerar una plena libertad para ejercer las facultades de imposición, aplicación y gestión de las contribuciones por las entidades federativas y los municipios, respectivamente. Este principio se basa en la autodeterminación de las regiones o comunidades, respecto a su forma de financiación. Los demás se desarrollan bajo el supuesto de la autonomía, siempre con la responsabilidad de no usar discrecionalmente su poder de imposición y aplicación.

<sup>21</sup> Este principio también se ha sostenido en algunas Constituciones europeas, como la española en su artículo 9o., párrafo 3.

<sup>22</sup> Respecto a la eficacia y equidad, puede verse Boadway, Robin, Anwar Shah, "Federalismo fiscal en las economías en desarrollo y en transición. Algunas lecciones de los países industrializados", en *México. Hacia un nuevo federalismo fiscal*, cit., p. 25.

<sup>23</sup> Arellano Cadena, Rogelio (comp.), *México. Hacia un nuevo federalismo fiscal*, cit., p. 7. Así como Barquero, Estevan Juan Manuel, *La función del tributo en el Estado social y democrático de derecho*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002, p. 10.

<sup>24</sup> Algunos autores mexicanos han explorado el tema de la autonomía, entre ellos cabe mencionar a Aguilar, Luis F., "Hacia un nuevo federalismo", en *México. Hacia un nuevo federalismo fiscal en México*, cit., p. 15.

Los principios materiales de la repartición de los recursos públicos tendrán como objetivo salvaguardar en todo caso el progreso social, económico y cultural de las entidades federativas y los municipios. Para ello, las partidas presupuestales deberán ser constantes y evitar al máximo la reducción de las mismas, cuando se trate del financiamiento de los derechos económicos y sociales de la población, es decir, los referentes al gasto social.

Estos postulados deberán estar vinculados por los principios materiales de justicia tributaria, tales como los de proporcionalidad y equidad que resguardan a las contribuciones.

Por último, en el supuesto de la vulneración de los principios materiales de la repartición, por parte de alguno de los tres niveles de gobierno, en dicho caso procederá la controversia constitucional, consagrada en el artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la cual deberá ser resuelta por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

## VII. EPÍLOGO

El federalismo es una forma de financiación de los estados. A lo largo de este breve estudio ha quedado claro que el sistema de financiación a las entidades federativas y los municipios, a través de las transferencias de los impuestos federales, ha sido ineficiente y discrecional, por lo que es necesario aplicar criterios de justicia para la asignación de recursos públicos entre los tres niveles de gobierno. Es justa una reforma en este sentido, porque a partir del reconocimiento en el orden positivo de estos principios informarán a tres poderes públicos de su correcta función respecto al federalismo fiscal, además de que la jurisprudencia y la doctrina los irá consolidando.

## VIII. BIBLIOGRAFÍA

- ARELLANO CADENA Rogelio (comp.), *México. Hacia un nuevo federalismo fiscal*, México, FCE, 1996.
- ARREOLA CORRAL, Sergio y ARREOLA CORRAL, José de la Luz, "Federalismo fiscal", en GÁMIZ PARRAL, Máximo (coord.), *Las entidades federativas y el derecho constitucional*, México, UNAM, 2003.

- ASTUDILLO MOYA, Marcela, *El federalismo y la coordinación impositiva en México*, México, UNAM-Miguel Ángel Porrúa-IIEc, 1999.
- BARQUERO ESTEVAN, Juan Manuel, *La función del tributo en el Estado social y democrático de derecho*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002.
- BOADWAY, Robin y ANWAR, Shah, “Federalismo fiscal en las economías en desarrollo y en transición. Algunas lecciones de los países industrializados”, en *México. Hacia un nuevo federalismo fiscal*.
- CHAPOY BONIFAZ, DOLORES, Beatriz y GIL VALDIVIA, Gerardo, “Derecho fiscal”, *Introducción al derecho mexicano*, México, UNAM, 1981.
- GARZA, Sergio Francisco de la, *Derecho financiero mexicano*, México, Porrúa, 1999.
- GAGO RODRÍGUEZ, A. y LABANDEIRA VILLOT, X., “La imposición ambiental en España”, *RVHP*, núm. 26, mayo-agosto de 1996.
- GONZÁLEZ NAVARRO, F., *Enciclopedia Jurídica Básica*, Madrid, Civitas, t. IV, pro-zon, índices, 1995.
- IBÁÑEZ SEGOVIA, Alfredo, “El federalismo fiscal”, en GÁMIZ PARRAL, Máximo (coord.), *Las entidades federativas y el derecho constitucional*, México, UNAM, 2003.
- LOEWENSTEIN, Karl, *Teoría de la Constitución*, Barcelona, Ariel, 1986.
- MIGUEL CALZADO, María Jesús de, “Coordinación fiscal”, en CHAPOY BONIFAZ, Dolores Beatriz, *Derecho financiero*, México, McGraw-Hill-UNAM, 1997.
- ROSBEMBUJ, Tulio, *Los tributos medioambientales y las corporaciones locales*.

## DOCUMENTOS

*Primera Convención Nacional Fiscal. Memoria*, tomo primero, México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 1932.

*Segunda Convención Nacional Fiscal. Memoria*, tomo primero, México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 1947.

*Tercera Convención Nacional Fiscal. Memoria*, tomo primero, México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 1947.

*Reforma Regulatoria en México*, volumen 2, París, OCDE, 2000.  
Sentencia del Tribunal Constitucional Español 32/1981.