

## Capítulo segundo

### GRAVAMENES A LA PROPIEDAD INMUEBLE

INTRODUCCIÓN . . . . .	61
IMPORTANCIA DEL IMPUESTO . . . . .	62
Necesidad de modificación . . . . .	62
Importancia de la valuación catastral. . . . .	64
Necesidad de la armonización respecto a los elementos del impuesto . . . . .	65
EFFECTOS EXTRAFISCALES . . . . .	67
ELEMENTOS DEL IMPUESTO PREDIAL ESTATAL . . . . .	69
Objeto . . . . .	69
Propiedad . . . . .	70
Predios rústicos y urbanos . . . . .	70
Predios suburbanos . . . . .	70
Predios en los que se ubiquen plantas de beneficio y establecimientos metalúrgicos. . . . .	70
Predios ejidales . . . . .	70
Construcciones en zonas de urbanización ejidal. . . . .	71
Posesión . . . . .	71
Predios urbanos, suburbanos, rústicos, ejidales y en los que se ubique establecimientos metalúrgicos y plantas de beneficio, en los mismos términos que la propiedad . . . . .	71
Predios cuyo propietario se desconoce . . . . .	71
Predios cuya posesión derive de diversos actos jurídicos. . . . .	72
Predios propiedad del gobierno, explotados por particulares . . . . .	72
Predios respecto a los cuales existe desmembración de la propiedad . . . . .	72
Predios sustraídos al dominio de sus propietarios. . . . .	73
Coproiedad y usufructo . . . . .	73
Arrendamiento de terrenos nacionales . . . . .	73
Alcance del objeto . . . . .	73
Tierras y mejoras permanentes . . . . .	73
Tratamiento especial a construcciones en predios rústicos. . . . .	73
Bienes muebles . . . . .	74
Equipo industrial . . . . .	74
Menaje de casa . . . . .	74
Sujeto. . . . .	74
Sujeto por deuda propia y responsabilidad directa . . . . .	75
Propiedad urbana y rústica . . . . .	75
Propiedad ejidal . . . . .	76
Sujeto por deuda ajena y responsabilidad solidaria. . . . .	77
Propiedad urbana y rústica . . . . .	77
Propiedad ejidal . . . . .	79
Sujeto por deuda ajena y responsabilidad sustituta. . . . .	79

## CAPÍTULO SEGUNDO

# GRAVAMENES A LA PROPIEDAD INMUEBLE

### INTRODUCCIÓN

Aunque se hace referencia a este gravamen como el "impuesto predial", téngase presente que no se trata de un solo tributo, ni siquiera de un conjunto uniforme o armónico de ellos. Sin que la Constitución federal haya establecido limitación al respecto, la imposición a la propiedad raíz ha correspondido tradicionalmente a los estados. Ya que cada entidad decreta sus propias leyes y las de los municipios, las disposiciones en esta materia difieren de estado a estado y en algunos de éstos cuando menos en varios de sus municipios. Por lo anterior, la mención al "impuesto predial" engloba un complejo conjunto de gravámenes sin relación entre sí, que varía de entidad a entidad y aun entre las subdivisiones políticas de cada uno de ellos.

La posesión de propiedades es una medida si no perfecta, muy objetiva de una cierta capacidad económica y por tanto de la habilidad contributiva relativa. Por otra parte, los inmuebles objeto del impuesto reciben suficientes ventajas de la actividad gubernamental como para hacer su posesión atractiva a propietarios y sobre todo a especuladores —sin mencionar los beneficios que ambos derivan de la estructura socio-económica mantenida por el estado—, lo que hace razonable la relación entre las propiedades poseídas y la obligación de contribuir a sufragar los gastos públicos.

Además de los servicios que directamente elevan el valor de la propiedad —agua potable, drenaje, vías de comunicación, bomberos, policía—, el impuesto coadyuva a financiar otros servicios públicos —escuelas, salubridad pública, asistencia social— que son aprovechados por personas de menor capacidad económica que los sujetos del gravamen que se estudia. El que la distribución de las cargas de este tributo no sea proporcional a los servicios utilizados por los propietarios de los inmuebles, le da un cierto carácter de redistribuidor de

riqueza, pues a través de él, quienes están en mejor situación económica —como se colige de sus propiedades— cooperan para financiar servicios para los desposeídos.

#### IMPORTANCIA DEL IMPUESTO

Este impuesto es una fuente muy importante de recursos para los gobiernos locales. Mientras éstos aplicaron sus propios impuestos a las ventas, fue la segunda fuente exclusiva de recaudación; desde el momento en que las entidades celebraron convenios de coordinación<sup>18</sup> con la Federación respecto de este impuesto, pasó a ser la segunda fuente de recursos —la primera es la participación que los estados reciben de la Federación—; pero constituye la principal fuente de ingresos propios para los gobiernos locales, que son tanto más fuertes cuanto más descansan en sus propios impuestos. La recaudación que obtienen de este impuesto es un índice de la importancia relativa de cada uno de los gobiernos estatales que lo aplican.

Esto plantea la necesidad de que los estados mejoren su capacidad de administración para controlar adecuadamente esa fuente de ingresos a manera de adaptarla a sus necesidades internas y obtener de ella una mayor proporción de los fondos que necesitan para financiar su gasto público. Esto no significa que —como ocurre en algunas entidades—, según dichas necesidades el valor de los predios ya catastrados, se incremente arbitrariamente o se eleven las tasas a ellos aplicables, sino que dada la importancia —sobre todo potencial— de este impuesto en la organización fiscal de cada estado, se emprenda seriamente su restructuración técnica ampliando el registro hasta alcanzar todos los predios en cada jurisdicción, valuándolos según su precio de mercado y manteniendo al día su tasación.

#### *Necesidad de modificación*

Difícilmente un estado se atrevería, actuando en forma aislada, a modificar su impuesto predial por temor a que las empresas dejaran de instalarse en él. De hecho, por decenios ocurrió la situación contraria, que como estímulo fiscal para atraer nuevas industrias se les declaraba exentas del impuesto.

<sup>18</sup> Respecto a la coordinación fiscal véase Chapoy Bonifaz, Dolores B., "Coordinación y Colaboración Inter gubernamental en Materia Fiscal" en *Anuario Jurídico*, 1979; y "Sistema Nacional de Coordinación Fiscal" en *Introducción al Derecho Mexicano*, ambos editados por la UNAM.

La exención como estímulo económico se justifica sólo si es el gravamen que se sacrifica lo que está obstaculizando la actividad que trata de estimularse, en caso contrario representa sólo un absurdo decremento de recursos fiscales. Además en este caso en particular, como la medida fue adoptada por todos los estados, perdió toda posible calidad de estímulo para quedar en una irracional competencia entre los estados en detrimento de su recaudación.

En la Primera Reunión de Tesoreros Generales de los Estados Coordinados con la Federación, celebrada en 1972 —se realizaron ocho entre ese año y 1975, y una anual desde entonces—, se analizaron los efectos del otorgamiento de estímulos fiscales a nivel estatal. De los estudios efectuados resultó que la carga fiscal no era lo suficientemente alta en relación con la importancia de los factores económicos que intervenían en las decisiones de los empresarios, como para que la franquicia del impuesto jugara un papel determinante en tales decisiones, por lo que el sacrificio de la recaudación local difícilmente constituía un factor suficiente para orientar el flujo de inversiones hacia una entidad.

Se analizó el hecho de que dada la competencia en materia de concesión de exenciones en que se enzarzaron los estados, suponiendo que aquéllas hubieran tenido algún efecto de estímulo, el mismo quedó anulado al reducirse su eficiencia al beneficio marginal que un estado fuera capaz de conceder sobre el beneficio establecido por otro.

Por último se hizo notar que la reducción de gravámenes locales se reflejaba en una reducción de costos y a través de ella en mayores utilidades gravadas por el gobierno federal, lo que terminaba por anular el incentivo que en la decisión de invertir en un estado pudiera tener el sacrificio del erario local.

Estas consideraciones llevaron al acuerdo —transmitido por los tesoreros a sus respectivos gobiernos— de que las exenciones fiscales locales debían ser derogadas por no constituir verdaderos incentivos para el desarrollo industrial, y que al no producir los apetecidos efectos de estímulo, no era razonable transferir recursos del sector público al privado bajo el pretexto de fomentar la industrialización, especialmente si con los ingresos restantes después del sacrificio fiscal difícilmente se cubrían los gastos de la entidad. En todo caso —se concluyó— era más apropiado allegarse más recursos para establecer una infraestructura industrial, que constituye un elemento más importante en la decisión de invertir.

Aunque, paulatinamente, se está llevando a cabo una reforma para imprimirle al gravamen a la propiedad raíz un carácter más dinámico

y acorde con la evolución económica a modo de utilizar en la mejor forma posible las fuentes de riqueza de cada entidad, y por otra parte a nivel nacional dando coherencia a las decisiones de cada estado para lograr en forma común la reestructuración total, pues por consideraciones de equidad la meta es que en todo el territorio nacional la base gravable se establezca siguiendo criterios uniformes de valuación y que el rendimiento fiscal de un predio de determinado valor sea similar en todo el país, de modo que en cada estado la recaudación derivada de predios en una misma categoría de valor alcance el mismo monto, para garantizar a nivel nacional cuando menos un mínimo de servicios, independientemente de localización de la población, y un tratamiento fiscal uniforme dentro de sus circunstancias para todos los habitantes del país.

### *Importancia de la valuación catastral*

La aplicación racional de este gravamen exige como primer paso el reconocimiento exacto de los bienes que constituyen la fuente potencial de ingresos fiscales.

Siempre y cuando refleje el valor comercial de los predios y se encuentre debidamente actualizado, el valor catastral representa la base más equitativa para el cobro del impuesto. De la lectura de los textos legales referidos a la base gravable, o de la mención a ella en los capítulos relativos a las tasas fiscales —en varias entidades se consideran bases distintas, se aplican tasas diferentes o se combinan ambas medidas según los predios hayan o no hayan sido revaluados, y atendiendo al tiempo transcurrido desde la última tasación—, se deduce que las circunstancias mencionadas al principio no prevalecen en la práctica y que existe una situación irregular en los padrones fiscales, en los que hay deficiencias de registro, de valuación o de ambas, y que la valuación no está hecha conforme a bases técnicas, y que, por lo tanto, el monto al que se aplica el impuesto está determinado en forma más o menos arbitraria. Las deficiencias son aún más graves tratándose de predios rústicos. En muchos estados los padrones concernientes a éstos están todavía en función de las declaraciones que sobre los antecedentes físicos y de valor de sus parcelas presentan los propietarios a las autoridades fiscales.

Lo ideal sería que existieran normas técnicas de valuación uniformes en toda la República —existen ya levantamientos rústicos y urbanos a nivel nacional hechos por la Comisión de Estudios del Territorio Nacional para conocer las características físicas y productivas del suelo,

que pueden ser adaptadas para fines fiscales—, de modo que un terreno de las mismas características tuviera igual valor en cualquier parte del territorio nacional en el que estuviera localizado, y que las diferencias en cuanto al monto del impuesto se señalaran en cada estado atendiendo a la situación socioeconómica existente, por medio de diferencias en la cuantía de las tasas de acuerdo con las necesidades e intereses de cada entidad.

Aun en los estados en los que ya existe valuación catastral, en la práctica el valor de los predios dista mucho del real. Los periodos de vigencia de los avalúos son por lo general de cinco años. Este lapso es aceptable en etapas de estabilidad de precios; pero debido a la inflación, a partir de 1973 los precios han aumentado excesivamente, por lo que los valores catastrales se encuentran desvinculados de la realidad y no concuerdan con los precios de los bienes gravados, lo que lleva a que una fuente potencial de recaudación no se utilice adecuadamente.

Reconociendo que no todos los estados están en posibilidad de proceder a implantar sistemas de valuación modernos para mantener sus catastros al corriente, a efecto de reducir la brecha entre el valor real y el empleado para efectos de este impuesto, se ha sugerido<sup>19</sup> como medio de actualizar los valores, la utilización del Índice Nacional de Precios al Consumidor aplicado en función del tiempo de atraso que guarda la tasación de los predios a la fecha de su aplicación. Otra posible alternativa<sup>20</sup> sería proceder conforme a un avalúo bancario, bien fuera practicado por encargo de la propia administración, o solicitado por cada contribuyente respecto a su propiedad, permitiendo en este último caso acreditar su costo contra el impuesto en uno o varios ejercicios.

#### *Necesidad de la armonización respecto a los elementos del impuesto*

En la Reunión de Tesoreros Generales de los Estados Coordinados con la Federación celebrada en 1975, se insistió en la necesidad de armonizar a nivel nacional el impuesto predial, lo que implica unificar los diversos criterios que existen en las leyes de cada estado.

Aunque algo se ha avanzado al respecto, de la lectura de los distintos elementos del impuesto resulta obvio que algunos estados son muy

<sup>19</sup> "El Impuesto Predial Progresivo", *Indetec*, p. 36.

<sup>20</sup> En 1960 el gobierno de Morelos contrató con el Banco Nacional Hipotecario la valuación de los predios en su jurisdicción; el trabajo, realizado bajo la dirección del gobierno concluyó en 1962. Su costo se cubrió con la recaudación de un año, y para 1964 ésta era seis veces mayor que antes de la revaluación. Citado por Oliver Oldman, Henry J. Aaron, Richard M. Bird, Stephen L. Kass en *Financing Urban Development in Mexico City*, p. 103.

concisos y otros muy explícitos respecto a lo que cada uno intenta gravar o eximir. Sin embargo, es posible que dentro de su laconismo los estados que compendian en unos cuantos conceptos los elementos del impuesto comprendan todas las circunstancias que otros exponen ampliamente, y que de hecho la situación de los contribuyentes en ese sentido no sea muy dispar de entidad a entidad.

Por otra parte, hay entidades en las que los elementos no están agrupados ordenadamente, en las que al señalar al sujeto se sobreentienden situaciones del objeto que no están mencionadas en éste; que en la base enumeran circunstancias que modifican las señaladas en el objeto —inclusión en la base del valor de la maquinaria, no señalado como objeto del impuesto—; o en las que en las tasas se modifica la base gravable —aclarando que ésta incluye el valor de la maquinaria—, o señalando en ellas un régimen especial para la base calculada conforme a la rentabilidad del predio, cuando ésta no se menciona en el capítulo correspondiente,<sup>1</sup> o habiendo sido señalado en éste, omitiendo en las tasas un trato especial; o estableciendo en el capítulo correspondiente a las tasas, exenciones o reducciones en la base.

Para efectos prácticos, estas circunstancias no hacen diferencias, pues de hecho en cada entidad el contribuyente paga todo lo que la autoridad está en posibilidad de liquidarle; pero no dejan de ser deficiencias de la organización fiscal estatal que dificultan el análisis metódico de la misma.

Aparte de obtener de los estados la inclusión de los elementos del gravamen en el capítulo que por su naturaleza les corresponde, es deseable que combinando todas las circunstancias aludidas en las distintas legislaciones se llegue a definir dichos elementos en forma completa y similar en todas las entidades, mencionando explícitamente en cada caso las circunstancias que conforme a los intereses de cada entidad deben quedar eximidas del impuesto, no ser causa de él o no formar parte de la base gravable, así como las reducciones concedidas respecto a los bienes que cada entidad estime pertinente.

Más serias son las discrepancias en cuanto a la base y a las tasas del impuesto. Dado que la tasa fiscal se aplica a la base legal —el valor catastral—, como éste no coincide con la base económica real del mismo —el valor de mercado—, y la discrepancia entre ambas no es uniforme, se producen diferencias interregionales en la composición de la base sujeta a gravamen. Esta circunstancia se acentúa porque algunos estados no aplican el impuesto sobre el total del valor del predio, sino sobre un porcentaje del mismo que varía de entidad a entidad entre el 33% y el 90%.

Sea que estas diferencias deriven de la selección de la política fiscal de cada estado, que sin establecer exenciones o reducciones del impuesto, como estímulo fiscal para atraer a las industrias disminuya administrativamente la estimación fiscal del valor de los predios para producir el mismo efecto; sea que provengan de la falta de valuadores debidamente entrenados o de las deficiencias del equipo o técnicas empleadas en la tasación, esas diferencias —especialmente entre jurisdicciones colindantes— se reflejan en el valor de las propiedades.

Los mismos resultados que se producen por diferencias en la base gravable, ocurren por desigualdades en el monto de las tasas. Es imposible —y desaconsejable en tanto se carezca de un sistema de catastro eficiente aplicado uniformemente en todo el territorio nacional— que las tasas sean iguales, ya que se aplican a predios en circunstancias desemejantes. Pero a menos que las discrepancias en el impuesto se apliquen con el mismo criterio a predios con características similares y obedezcan a la variación en la localización geográfica; a las diversas clases de predios —urbanos o rústicos—; a los distintos tipos de los mismos —tierras de riego o de temporal— con grados dispares de fertilidad, lejanía o proximidad a centros urbanos; o a la situación dentro de éstos, y en este último caso a las diferencias en la importancia de estos centros y en la localización dentro de los mismos y a los servicios con que cuentan, tales desigualdades repercuten en la carga fiscal haciéndola inequitativa, privando de recursos a los erarios locales, obstaculizando el control del desarrollo de las áreas urbanas e inclusive pueden interferir con la localización más eficiente de la actividad económica.

#### EFFECTOS EXTRAFISCALES

El impuesto predial puede actuar no sólo como instrumento de redistribución del ingreso, sino propiciar un uso más razonable del suelo y financiar el desarrollo urbano. Tanto para hacer más racional el uso del suelo como para allegarse mayores recursos con el fin de financiar la creciente necesidad de servicios públicos locales, es necesario que las administraciones locales participen de los beneficios derivados de la infraestructura instalada por ellas, para poder reinvertir en más y mejores servicios para la población. Para alcanzar esta meta es necesario aplicar equitativamente el impuesto predial considerándolo tanto en función de la capacidad de producción del suelo y del valor real de los inmuebles, como de la capacidad de pago de sus propietarios. Esto implica la existencia de una eficaz administración basada en la exactitud del catastro.

Con base en levantamientos catastrales que permitan conocer las características físicas y productivas de los terrenos, es posible establecer un plan económico integral respecto al uso de los mismos. Al efecto el impuesto predial puede coadyuvar como un instrumento para orientar el uso del suelo urbano y rústico hacia una mayor eficiencia. Si se determina el valor catastral en función de planos reguladores de uso urbano y rural tendientes a lograr un uso racional de los recursos, y se gravan con mayor intensidad los predios que se utilicen sin respetar las especificaciones de dichos planos —y aún más si se mantienen sin edificar o sin sembrar—, se inducirá a los contribuyentes a usar sus predios como más convenga al interés social.

La tendencia al desarrollo desorbitado de las ciudades, originado por la explosión demográfica y sobre todo por la concentración de población en algunas zonas debido a las grandes e incontroladas corrientes migratorias, está incidiendo sobre los recursos de varias regiones —especialmente tierra y agua—, pues la demanda de espacio para albergar a la población y la exigencia de proporcionar los servicios necesarios, han hecho que las ciudades crezcan sobre tierras de cultivo y se restrinja la dotación de agua en las que subsisten con ese carácter, trastornando el desarrollo económico y social. Al mismo tiempo que se reducen las mejores zonas agrícolas se requiere que en las que permanecen en esa categoría se incremente la producción agropecuaria para abastecer de alimento a la población urbana, y de materia prima a la creciente industria, cosa que no ha ocurrido.

Dentro de las zonas urbanas, el desordenado crecimiento ha propiciado el aumento de valor de las tierras aledañas a las ciudades, lo que ha desembocado en la especulación de terrenos y en la elevación del costo de la vivienda hasta dejarla fuera del alcance de las clases más pobres. Por otra parte, el crecimiento demográfico exige la canalización de gran parte de los ingresos estatales a la realización de infraestructura urbana, lo que origina mayores ganancias por plusvalías para los terratenientes.

Esto ha agravado la desigual distribución de la riqueza debido a la acumulación de grandes fortunas en manos de una minoría que ha reunido inmuebles con fines de lucro, inclusive manteniéndolos ociosos, y que se beneficia por las plusvalías que crea la infraestructura urbana —producto de las aportaciones que hacen a través de impuestos todos los contribuyentes— para mantener y agravar ese esquema irracional en el que los recursos de capital que deberían ser destinados a actividades económicas que incrementarían la producción y redujeran el desempleo, son canalizados a la especulación de terrenos.

El atraso en la administración y en el control del impuesto predial no es la causa de ese esquema; pero concurre a agravarlo. La restructuración de ese gravamen no va a ser la panacea que lo remedie; pero puede coadyuvar a minorarlo.

En estas circunstancias el impuesto que grava la propiedad raíz debe emplearse no sólo como un medio de recaudación, sino también como un instrumento que propicie la desconcentración de la propiedad y de la riqueza que de ella deriva, y para alcanzar un uso más razonable de la tierra.

En primer lugar, la valuación debe hacerse técnicamente y mantenerse lo más apegada posible a los precios de mercado, y, en segundo, las tasas deben ser progresivas para que el impuesto tenga una relación con el monto de la riqueza canalizada a la posesión de tierra. Lo ideal sería que el impuesto se aplicara no a los predios individualmente considerados, sino al total de la propiedad raíz poseída en cada entidad, con tasas muy superiores cuando ésta se mantenga ociosa. Tal vez sería conveniente estudiar la posibilidad de un trato fiscal especial a nivel federal respecto a las personas con propiedades en diferentes entidades, tomando en cuenta para el pago de este gravamen el impuesto ya cubierto a nivel local. En estos casos los predios se considerarían propiedad del jefe de la familia que los poseyera, excepto si los miembros de ella contaran con medios propios para adquirir esos bienes.<sup>21</sup>

Esto no sólo tendría un efecto de redistribución de la riqueza y estimularía un uso más racional del suelo, sino que permitiría que los gobiernos locales, a los que corresponde directamente la responsabilidad del desarrollo urbano, contaran con entradas que al fortalecer las haciendas locales permitirían financiar el costo del mismo.

#### ELEMENTOS DEL IMPUESTO PREDIAL ESTATAL

##### *Objeto*

Algunas legislaciones son muy parcas al señalar el objeto del impuesto. Sin ligar las fincas a ninguna figura jurídica, Durango, Mi-

<sup>21</sup> Desgraciadamente un mayor impuesto a la propiedad no necesariamente canalizaría recursos a áreas productivas, cabe el riesgo de que agudizara la propensión de las clases pudientes a comprar bienes raíces en Estados Unidos o a hacer depósitos en bancos extranjeros, con la consiguiente descapitalización y desnacionalización de la economía, lo que precipitaría devaluaciones monetarias que traerían aparejada mayor dependencia respecto al exterior, mayor concentración de riqueza, elevación de la inflación y cambios políticos en favor de los grupos financieros.

choacán, Oaxaca, Tabasco y Tamaulipas consideran como tal a los predios urbanos y rústicos localizados dentro del territorio del estado, aunque Oaxaca y Tabasco con posterioridad se refieren a la posesión de algunos predios.

El resto de los estados especifica distintas figuras jurídicas relacionadas con los bienes, como objeto del impuesto predial.

### *Propiedad*

*Predios rústicos y urbanos.* La señalan Sinaloa, Querétaro, el Distrito Federal, Campeche, Baja California, Jalisco, Guerrero —donde el municipio de Acapulco grava los predios no sujetos a catastro estatal—, Chiapas, Hidalgo, Estado de México, Chihuahua, Baja California Sur, Puebla, Guanajuato, Quintana Roo, Tlaxcala, Nuevo León, Morelos, Sonora, Veracruz, Nayarit, Aguascalientes, Zacatecas y Yucatán —éste se refiere expresamente, además, a la de departamentos, pisos, viviendas o locales en condominio—. Coahuila grava la propiedad urbana y rústica a nivel municipal y la propiedad rústica en explotación a nivel estatal. San Luis Potosí impone tributo a nivel estatal sobre la propiedad rústica y la propiedad urbana del municipio de la capital y zonas conurbanas; sobre el resto de la propiedad urbana son los municipios los que establecen el impuesto.

Colima se refiere simplemente a predios, e incluye la propiedad de derechos incorporados en certificados de participación inmobiliaria, de vivienda o cualquier otro título similar que autorizando el aprovechamiento directo de un inmueble origine un derecho de propiedad.

*Predios suburbanos.* La establecen Guanajuato, San Luis Potosí, Quintana Roo y Nuevo León.

*Predios en que se ubiquen establecimientos metalúrgicos y plantas de beneficio.* La designan San Luis Potosí, Baja California Sur, Nayarit, Chihuahua, Sonora, Veracruz, Puebla, Guanajuato, Guerrero, Nuevo León —éste se refiere sólo a la posesión—, Querétaro, Aguascalientes, Zacatecas e Hidalgo. Coahuila grava a nivel estatal los terrenos y edificios propiedad de las plantas de beneficio y establecimientos metalúrgicos.

*Predios ejidales.*<sup>22</sup> La enuncian Sonora, Guerrero, Veracruz, Chiapas,

<sup>22</sup> Conforme al Código Agrario el ejido es una porción de tierra de la que es titular un núcleo de población, cuya propiedad es imprescriptible, inalienable e inembargable. A partir del fraccionamiento de las tierras de cultivo, la propiedad pasa a los ejidatarios en cuyo favor se adjudican las parcelas; los derechos de los ejidatarios sobre éstas son también inembargables e inalienables. Las parcelas no pueden ser objeto de contratos que impliquen su explotación indirecta o del empleo de trabajo asalariado.

Tlaxcala, Querétaro, Aguascalientes, Nayarit, Puebla, Zacatecas, Yucatán, Hidalgo, Baja California Sur, Quintana Roo, San Luis Potosí, Sinaloa, Morelos, Puebla y Coahuila —este último a nivel estatal, pero no municipal, grava los terrenos ejidales destinados a la agricultura, ganadería, explotación forestal y otros fines—. Añaden la propiedad comunal Morelos, Hidalgo, San Luis Potosí, Guerrero, Sinaloa, Sonora, Chiapas y Puebla. Gravan además la de parcelamiento Zacatecas y las de común repartimiento Querétaro e Hidalgo.

*Construcciones en zonas de urbanización ejidal.* Sin establecer figura jurídica, Tlaxcala establece el impuesto sobre las fincas urbanas en los fundos legales de las poblaciones y las comprendidas en las zonas de urbanización de los ejidos;<sup>23</sup> el Estado de México grava la propiedad de construcciones permanentes ubicadas en predios ejidales o comunales —aunque al gravar la propiedad de los predios no se refiere a la de estos últimos—, y Nayarit, también sin señalar figura jurídica, se refiere a las construcciones ubicadas en los fundos legales de las poblaciones y a las comprendidas en las zonas de urbanización de los ejidos.

### *Poseción*

Al referirse a ésta, algunos estados la señalan en los mismos términos que la propiedad; otros enumeran las distintas situaciones que de hecho o de derecho dan origen a ella.

*Predios urbanos, suburbanos, rústicos, ejidales y en los que se ubiquen establecimientos metalúrgicos y plantas de beneficio en los mismos términos que la propiedad.* La establecen así, Nayarit, Puebla, Nuevo León —éste respecto a establecimientos metalúrgicos grava sólo la posesión, no la propiedad—, Quintana Roo, Guerrero, Coahuila, Guanajuato, Baja California Sur, San Luis Potosí, el Distrito Federal, Campeche, Baja California, Jalisco, Sinaloa, Estado de México —éste se refiere a la de terrenos ejidales destinados a la producción agropecuaria—, Sonora, Yucatán, Veracruz, Aguascalientes, Tlaxcala, Zacatecas, Chiapas, Hidalgo —éste respecto a las tierras ejidales y comunales y terrenos de común repartimiento grava sólo la propiedad, no la posesión— y Colima. Oaxaca grava la posesión de predios urbanos, ejidales y comunales, y Tabasco la de terrenos nacionales.

*Predios cuyo propietario se desconoce.* La señalan Chiapas, Baja California, el Distrito Federal, Aguascalientes, Baja California Sur,

<sup>23</sup> Conforme al Código Agrario todo ejidatario tiene derecho a recibir gratuitamente como patrimonio familiar, un solar en la zona de urbanización del ejido, una vez reservada la extensión necesaria para los servicios públicos de la comunidad.

Coahuila, Campeche, Guanajuato, Nayarit, Oaxaca, Puebla, Quintana Roo, San Luis Potosí, Sinaloa, Sonora, Tlaxcala, Veracruz, Yucatán y Zacatecas, cuando no exista propietario, no se conozca o no esté determinado o definido. Zacatecas alude también a que existiendo estado de copropiedad el propietario no esté debidamente determinado. Chihuahua se refiere a que el predio sea poseído a título de dueño por persona distinta al propietario.

*Predios cuya posesión derive de diversos actos jurídicos.* La especifica así Nuevo León, cuando la posesión se derive de cualquier acto jurídico que permita la ocupación del inmueble y que origine algún derecho posesorio. Quintana Roo, Campeche, Guanajuato, Baja California, Tlaxcala, Aguascalientes, Baja California Sur, Coahuila, Estado de México, Querétaro, Oaxaca, Puebla, Sinaloa y Chiapas aclaran en qué circunstancias se considera esta causa: cuando la posesión deriva de contratos de promesa de venta, de venta con reserva de dominio o venta de certificados de participación inmobiliaria mientras estos contratos estén en vigor y no sea trasladado el dominio de los predios. Nayarit, Sonora, San Luis Potosí, el Distrito Federal, Hidalgo, Veracruz, Guanajuato, Morelos, Yucatán y Coahuila añaden a las circunstancias anteriores la posesión derivada de certificados de vivienda, de simple uso o de cualquier otro título similar que autorice la ocupación material del inmueble y que origine algún derecho posesorio, aun cuando los mencionados contratos, certificados o títulos se hayan celebrado y obtenido con motivo de operaciones de fideicomiso. Chihuahua y Zacatecas no establecen este caso.

*Predios propiedad del gobierno, explotados por particulares.* Con excepción de Oaxaca, Durango, Michoacán, Tamaulipas y Estado de México, todas las entidades gravan la posesión ejercida por particulares sobre predios urbanos o rústicos —Guanajuato añade suburbanos—, cuando sus titulares son la Federación, estados o municipios. Baja California añade la de los bienes de organismos descentralizados sujetos a exención que se encuentren en explotación por personas distintas a los titulares, y Guerrero se refiere a los que sean explotados por particulares o instituciones descentralizadas con personalidad y patrimonio propios. Sinaloa menciona la posesión de terrenos federales, estatales o municipales que no se funde en contratos que autoricen el uso y goce temporal de los mismos.

*Predios respecto a los cuales exista desmembración de la propiedad.* La señalan Tlaxcala, Guanajuato, Quintana Roo, el Distrito Federal, Sonora, Hidalgo, Morelos, Puebla, Baja California, Chihuahua, Oaxaca

y San Luis Potosí, cuando una persona tenga la nuda propiedad y otra el usufructo del predio.

*Predios sustraídos a sus propietarios.* La incluyen Nayarit, Nuevo León, Tlaxcala, Veracruz, Baja California, Coahuila y Campeche, cuando por causas ajenas a la voluntad de sus propietarios —disposición legal, mandato judicial o cualquier otra— el predio estuviere sustraído a la posesión del propietario.

### *Copropiedad y usufructo*

Colima y Jalisco consideran estas figuras jurídicas como objeto del impuesto.

### *Arrendamiento de terrenos nacionales*

Coahuila a nivel estatal, grava el arrendamiento de terrenos federales si se destinan a explotación agrícola, ganadera y otras, y Tabasco el arrendamiento de terrenos nacionales.

### *Alcance del objeto*

*Tierra y mejoras permanentes.* Mencionan simplemente como objeto la propiedad o posesión de los predios Campeche, Coahuila, Guerrero, Puebla, Oaxaca, Querétaro, Sinaloa, Tlaxcala y Zacatecas. En el resto de las entidades se especifica que el objeto incluye tanto el suelo como las mejoras y construcciones permanentes en él levantadas. Tamaulipas enumera tratándose de inmuebles urbanos las construcciones, mejoras materiales e inversiones, y respecto a los predios rústicos las construcciones y mejoras; estas últimas son señaladas también en Tabasco. En el caso de predios rústicos Baja California incluye las instalaciones, obras fijas y semifijas para los fines propios del predio, tales como pozos, albergues, canales y demás instalaciones para su explotación.

### *Tratamiento especial a construcciones y mejoras en predios rústicos agrícolas*

Con excepción del Estado de México, Chiapas, Aguascalientes y Jalisco, todas las entidades excluyen del objeto las construcciones y mejoras utilizadas directamente por propio destino a fines agrícolas, ganaderos o forestales o a la vigilancia de la heredad —Tamaulipas sólo considera las destinadas a su guarda—. Chihuahua, San Luis Potosí y

Sonora incluyen también en la excepción las instalaciones destinadas a la industrialización de los productos del mismo predio.

### *Bienes muebles*

*Equipo industrial.* Hasta 1979, el objeto del impuesto predial incluyó en algunos casos también la maquinaria; pero a partir de 1980 —año en que entró en vigor la Ley Federal del Impuesto al Valor Agregado—, esas disposiciones tuvieron que ser suprimidas, ya que al adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, conforme a la mencionada ley las entidades debieron convenir en no mantener en vigor impuestos locales o municipales —excepto sobre la propiedad, posesión y transmisión del suelo y construcciones— que recaigan sobre los bienes integrantes del activo o del capital de las empresas.

Anteriormente, un estado, Oaxaca, consideró dentro del objeto la maquinaria, salvo en el caso de las industrias que pagaban todos los demás impuestos al comercio, a la industria, a la agricultura y los gravámenes especiales, en cuyo caso sólo se aumentaba la base imponible —atendiendo a los valores de factura si se trataba de maquinaria nueva, o al valor que en el momento tuviera la maquinaria usada— con el porcentaje que señalara el ejecutivo, considerando la bondad de la industria por su derivación de beneficio social, como fuente de trabajo y producción de artículos necesarios. Si bien hoy el valor de la maquinaria ya no se considera como parte de la base tributaria, en las disposiciones concernientes a las tasas del impuesto se establece que éstas se apliquen sobre el valor de *la maquinaria*, plantaciones permanentes, construcciones, mejoras e inversiones.

Asimismo, la maquinaria formaba parte del objeto del impuesto aplicable a los establecimientos metalúrgicos y plantas de beneficio. Actualmente, aunque en ningún estado excepto en Querétaro, se considera la propiedad de ese activo como objeto del tributo, en Chihuahua, Michoacán, Querétaro, San Luis Potosí, Nayarit y Veracruz sigue apareciendo en el texto legal como formando parte de la base tributaria.

*Menaje de casa.* En el caso de inmuebles rentados amueblados, en Querétaro y Guanajuato se consideran dentro del objeto imponible los bienes muebles en ellos situados.

### *Sujeto*

Los sujetos del impuesto lo son por deuda propia y responsabilidad directa, o por deuda ajena con responsabilidad solidaria, sustituta u objetiva.

*Sujeto por deuda propia y responsabilidad directa*

*Propiedad urbana y rústica.* Campeche menciona únicamente a la persona obligada al pago de la prestación; el resto de las entidades da ese carácter a los propietarios y a los poseedores. A los copropietarios aluden Jalisco, el Estado de México y Chiapas, y estos dos últimos a los coposeedores; Jalisco, Guanajuato y San Luis Potosí mencionan a los condóminos; el Estado de México, Jalisco y San Luis Potosí consideran con ese carácter a los titulares de certificados de participación inmobiliaria; Chihuahua a los propietarios de predios prometidos en venta y Querétaro tanto a éstos como a los adquirentes y a los fraccionadores.

Baja California Sur, Quintana Roo, Sinaloa y Yucatán aluden a los propietarios de construcciones levantadas en terrenos que no sean de su propiedad —para los que señalan responsabilidad solidaria por lo que respecta al pago del impuesto sobre el terreno—.

Michoacán y Colima mencionan a los poseedores o propietarios de construcciones permanentes levantadas en zonas urbanas, ejidales o comunales y Tlaxcala y Nayarit a los de construcciones urbanas en los fundos legales de las poblaciones y en las zonas de urbanización de los ejidos.

Señalan a los propietarios de plantas de beneficio y establecimientos metalúrgicos Sonora, el Estado de México, Nayarit y Jalisco, a los dueños o concesionarios Guanajuato, Zacatecas y San Luis Potosí; Coahuila al propietario o poseedor, y Querétaro al concesionario o explotador de fundos mineros.

Respecto de los bienes dados en fideicomiso —Campeche, Durango y Michoacán no prevén el caso—, son sujetos del impuesto en todas las entidades los fideicomitentes, mientras el fiduciario no transmita la propiedad del predio al fideicomiso o a otras personas en cumplimiento del fideicomiso. En esta situación Puebla y Oaxaca señalan también al fiduciario como sujeto del gravamen. Mencionan, asimismo, a los fideicomisarios que están en posesión del predio Hidalgo, Colima, Morelos, el Distrito Federal, Nayarit, Nuevo León, Jalisco, Sonora, Veracruz, Baja California y Coahuila. El Estado de México se refiere a los poseedores de bienes sujetos a fideicomiso.

Tratándose de bienes dados en usufructo, Guanajuato, Jalisco, Nuevo León, Sinaloa, Veracruz y Coahuila indican como sujeto a los usufructuarios. En Zacatecas se cita al usufructo a título de dueño de predios federales, estatales o municipales y Guanajuato y San Luis Potosí aluden al usufructo gratuito.

Se consideran como sujetos pasivos del impuesto a los concesionarios en Chiapas —sin ninguna especificación—, y Jalisco —tratándose del uso o goce de predios del dominio del estado, sus municipios o de la Federación—; a los detentadores en Sinaloa, Tamaulipas, Guanajuato y Chiapas; a los permisionarios en este último estado y a los usuarios y habituarios en Nuevo León.

Coahuila se refiere a los poseedores de terrenos fiscales, y Sinaloa a éstos y a los poseedores de terrenos estatales o municipales cuyo título no se funde en contrato que autorice el uso y goce temporal del bien.

Chiapas y Tabasco señalan a los arrendatarios; en este último estado se aclara que se refiere a arrendatarios o poseedores de terrenos nacionales.<sup>24</sup>

*Propiedad ejidal.* En las entidades en las que se menciona específicamente como objeto del gravamen a la propiedad ejidal<sup>25</sup> y comunal, se considera como sujeto del impuesto:

a) Al ejido directamente respecto de las tierras que se le hubieran asignado. Es el caso de San Luis Potosí, Oaxaca, Chiapas y Guanajuato; en los dos últimos estados se considera representado por el comisariado ejidal.

b) A la masa ejidal legalmente representada. Es la forma que se sigue en Guerrero, San Luis Potosí y Sinaloa. En esta última entidad se aclara que se considera así mientras no se haya aplicado el parcelamiento familiar y por lo tanto no haya titulación de parcelas, y se extiende el tratamiento a los bienes comunales.

c) A los ejidatarios, situación que ocurre en Baja California, Nayarit, Estado de México y Campeche; en Guerrero se añade que se consideran sujetos del impuesto cuando estén en posesión de su parcela; en Morelos y Sonora se extiende el tratamiento a los comuneros —en esta última entidad se aclara que se reputan como sujetos del

<sup>24</sup> Según la Ley de Terrenos Baldíos y Demasías, los ocupantes o arrendatarios de terrenos nacionales quedan obligados a cubrir los impuestos que conforme a las leyes federales o estatales correspondan a los terrenos nacionales que ocupen o tengan arrendados.

<sup>25</sup> Conforme al Código Agrario el impuesto lo cubren los comisariados ejidales —una de las autoridades del núcleo de población—, quienes quedan facultados para cobrar a los ejidatarios las cuotas que les correspondan.

El procedimiento económico-coactivo para obtener el pago del impuesto sólo puede ejercerse sobre las cosechas que pertenezcan individualmente a los ejidatarios que no cubran las cuotas que les correspondan, y hasta por el 25% de la producción anual de cada parcela.

La responsabilidad fiscal por las tierras de uso común corresponde al núcleo de población y obliga a todos los ejidatarios.

impuesto cuando por haberse aplicado la ley de parcelamiento familiar el aprovechamiento del predio sea individual—. En Jalisco se señalan como sujeto del gravamen a los propietarios de bienes ejidales o comunales y en Coahuila a sus poseedores.

d) A los propietarios o poseedores de construcciones permanentes levantadas en zonas urbanas, ejidales o comunales, establecen Michoacán, Colima y Jalisco —este último se refiere a la posesión a título de dueño—, y a los propietarios o poseedores de construcciones urbanas en los fundos legales de las poblaciones y en las zonas de urbanización de los ejidos.

e) Al comisariado ejidal, decretan Baja California Sur, Quintana Roo y Puebla —donde se reputa con el carácter de representante del núcleo de población que disfruta de tierra conforme a las leyes agrarias—.

f) Al núcleo de población ejidal o comunal respecto de las tierras que de hecho o por derecho guarden el estado comunal, siendo representado por la persona que designe la asamblea general de comuneros. Lo prevén así Chiapas, Baja California, San Luis Potosí, Guanajuato y Sonora —éste si el aprovechamiento es colectivo, añade—.

g) A las comunidades o personas que estén en posesión de tierras comunales de los ayuntamientos o juntas auxiliares del estado. Así lo señalan Puebla y Oaxaca.

h) A los comuneros. Así lo determinan Morelos, el Estado de México y Sonora. En este último estado se condiciona a que el aprovechamiento del predio sea individual.

i) A los titulares de derechos agrarios sobre la propiedad ejidal o comunal en Jalisco; a los poseedores de certificados de derechos agrarios en Yucatán y a quienes posean en forma provisional o definitiva predios ejidales en Baja California.

### *Sujeto por deuda ajena y responsabilidad solidaria*

*Propiedad urbana y rústica.* Se consideran con este carácter en todas las entidades —con excepción de Chihuahua, que los califica de responsables directos, Campeche, Chiapas, Puebla, Durango, Yucatán, Michoacán y San Luis Potosí— a los propietarios de predios objeto de promesa de venta o vendidos con reserva de dominio; en Baja California se señala específicamente a los fraccionadores si no se transmite el dominio.

Son responsables solidarios respecto de los créditos fiscales derivados del bien o derecho común o individual hasta el monto del valor de éste, en relación con las prestaciones fiscales que en cualquier tiempo hubieran causado, los copropietarios, coposeedores, poseedores y

propietarios en Veracruz y Nayarit; los copropietarios y poseedores en Zacatecas; los copropietarios y coposeedores en Tamaulipas, Tabasco y Michoacán —cuya legislación se refiere a deuda solidaria con responsabilidad directa— y Campeche, y en Yucatán los copropietarios, coposeedores y partícipes en derechos mancomunados, así como quienes estén obligados al pago de una misma prestación fiscal o manifiestan la voluntad de asumirla.

En Baja California Sur, Quintana Roo, Sinaloa y Yucatán, los propietarios de terrenos en los que un tercero haya edificado, son solidariamente responsables del pago del impuesto que corresponda a dichas construcciones, y tienen responsabilidad directa por lo que se refiere al pago del impuesto sobre el terreno.

Tratándose de bienes dados en fideicomiso, los fiduciarios son responsables solidarios en Jalisco, Nayarit, Coahuila, Nuevo León y Veracruz; los fideicomisarios lo son en Tabasco, Tamaulipas, Zacatecas y Baja California Sur, éste se refiere a que estén en posesión de ellos.

Otras situaciones que dan origen a responsabilidad solidaria son, en Tabasco y Tamaulipas el hecho de ser acreedor hipotecario; en Zacatecas, el ser arrendatario de bienes de la Federación, Estado o municipios. En Sonora, Morelos, Baja California y Jalisco —aunque los dos últimos establecen que el predio queda afecto preferentemente al pago del impuesto y sus accesorios— son responsables solidarios los adquirentes por cualquier título. En Sonora se hace mención expresa a los adquirentes de plantas de beneficio y establecimientos metalúrgicos, respecto a éstas responden solidariamente en Jalisco quienes no siendo propietarios las explotan como concesionarios; en Sinaloa y Sonora los adquirentes de productos ejidales o comunales y en el último citado también los intermediarios y los productores de los mismos. Tratándose de predios dados en usufructo, Guanajuato, Jalisco y Sinaloa consideran solidariamente responsable a quien ejerza la nuda propiedad y Chiapas al usufructuario. En Chiapas el arrendatario es responsable solidario si así se estipula en el contrato.

En relación con los certificados de no adeudo del impuesto predial —con excepción de Coahuila a nivel municipal, Chihuahua, San Luis Potosí, Michoacán, Nuevo León, Oaxaca, Puebla y Sinaloa que omiten calificar esta situación— son responsables solidarios los empleados de las haciendas estatales que dolosamente los expidan. Este caso se considera de responsabilidad sustituta en Guanajuato, Guerrero, Baja California Sur —éste se refiere a quienes alteren los datos que sirvan de base para el cobro del impuesto—, Coahuila —este último a nivel estatal—, Hidalgo, Quintana Roo, Tabasco, Tamaulipas y el Distrito Federal.

Con la misma calidad se encuentran en Coahuila a nivel municipal, Campeche y Jalisco los notarios, y éstos y los escribanos en Yucatán cuando tramiten escrituras sin exigir el certificado de no adeudo; en Campeche, Jalisco y Yucatán los funcionarios públicos si no se cercioran del pago y cumplimiento de las obligaciones fiscales y en Zacatecas las instituciones bancarias que otorguen créditos con garantía hipotecaria sin exigir el mencionado comprobante.

*Propiedad ejidal.* Respecto a la propiedad ejidal o comunal en Zacatecas tienen responsabilidad solidaria los representantes legales de los ejidatarios, colonos y sociedades de crédito agrícola y ganadero; en Coahuila el comisariado ejidal representado por el tesorero. Los núcleos de población lo son en Tabasco y Tamaulipas, y los ejidatarios, comuneros, comisariados ejidales e integrantes de colonias agrícolas en Baja California; además de los mencionados, las sociedades de crédito agrícola y otras agrupaciones de ejidatarios, comuneros o colonos respecto de los bienes que posean mancomunadamente en Morelos y Sonora. En Tabasco, el Estado de México y Nayarit —por el núcleo de población, especifican los dos últimos— lo son los comisariados ejidales, y en Tamaulipas los tesoreros de las comunidades ejidales. En Tlaxcala tienen ese carácter los propietarios de construcciones urbanas ubicadas en fundos legales, poblaciones y zonas urbanas de los ejidos.

#### *Sujeto por deuda ajena y responsabilidad sustituta*

En Coahuila a nivel estatal, Guanajuato, Guerrero, Baja California Sur, el Distrito Federal, Hidalgo, Quintana Roo, Tabasco y Tamaulipas tienen responsabilidad sustituta los empleados de las haciendas que dolosamente entreguen certificados de no adeudo del impuesto predial. El resto de los estados —con excepción de Chihuahua, Michoacán, Nuevo León, Oaxaca, Puebla, Sinaloa y San Luis Potosí que no señalan el caso— lo consideran como responsabilidad solidaria.

También tienen responsabilidad sustituta los notarios en Tabasco, cuando no se cercioren con el comprobante de pago o certificación expedida por la Secretaría de Finanzas de que los predios objeto de la escritura están al corriente en el pago del impuesto predial. En este mismo estado se señala también a los usufructuarios o detentadores de predios, y en Michoacán a los adquirentes o compradores por cualquier título. Este último caso el resto de los estados —con excepción de Campeche, Durango, Guerrero, Sinaloa, Tabasco, Veracruz y Yucatán, que no lo consignan— lo incluyen dentro de la responsabilidad objetiva.