

**REVISIÓN DE LAS DISPOSICIONES FISCALES QUE REGULAN
EL IMPUESTO SOBRE TENENCIA ESTATAL EN NUEVO
LEÓN: ANÁLISIS DE SUS FALLAS TÉCNICAS Y JURÍDICAS**

Área de investigación: Contribuciones

Adriana Verónica Hinojosa Cruz
Facultad de Contaduría Pública y Administración
Universidad Autónoma de Nuevo León
México
avhinojosacruz@gmail.com

XVIII
CONGRESO
INTERNACIONAL
DE
CONTADURÍA
ADMINISTRACIÓN
E
INFORMÁTICA



Octubre 2, 3 y 4 de 2013 ♦ Ciudad Universitaria ♦ México, D.F.



ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración

REVISIÓN DE LAS DISPOSICIONES FISCALES QUE REGULAN EL IMPUESTO SOBRE TENENCIA ESTATAL EN NUEVO LEÓN: ANÁLISIS DE SUS FALLAS TÉCNICAS Y JURÍDICAS

Resumen

En México, la abrogación de la Ley de Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos federal a partir de 2012 ofreció la opción, para las entidades federativas, de su implementación como impuesto estatal a partir 2008. Nuevo León lo implementó en 2011. Sin embargo, el esquema aprobado presentó fallas de técnica impositiva que socavan la certidumbre jurídica en su aplicación y administración por parte de la autoridad y que ocasionaron que algunos contribuyentes se ampararan con resoluciones favorables. El propósito de la presente ponencia es analizar los motivos que ocasionan las fallas en la técnica impositiva al establecer nuevas contribuciones. Para tal efecto, en un primer apartado se describe la disposición que establece en 2008 la abrogación de la Ley federal del impuesto en 2012. Después se revisa la legislación estatal y en la parte sustantiva, se analizan las fallas técnicas en la legislación de Nuevo León y administración del impuesto para, finalmente, concluir sobre la importancia de la correcta elaboración de disposiciones fiscales.

Palabras clave: Impuesto sobre tenencia, técnica impositiva, equidad contributiva



REVISIÓN DE LAS DISPOSICIONES FISCALES QUE REGULAN EL IMPUESTO SOBRE TENENCIA ESTATAL EN NUEVO LEÓN: ANÁLISIS DE SUS FALLAS TÉCNICAS Y JURÍDICAS

La recaudación de impuestos es como desplumar a un ganso: queremos quitarle el mayor número de plumas con la menor cantidad de ruido.

*Colbert,
Ministro de hacienda francés
Siglo XVIII*

Introducción.

En México, la abrogación de la Ley de Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos (LISTUV) federal a partir de 2012 ofreció a las entidades federativas, la opción a partir de 2008, de su implementación como impuesto estatal. El Estado de Nuevo León lo implementó en 2011. Sin embargo, el esquema aprobado presentó fallas de técnica impositiva que socavan la certidumbre jurídica en su aplicación y administración por parte de la autoridad y que ocasionaron que algunos contribuyentes se ampararan obteniendo resoluciones favorables. El propósito de la presente ponencia es analizar los motivos que ocasionan las fallas en la técnica impositiva al establecer nuevas contribuciones. Para tal efecto, en un primer apartado se fundamentan algunos conceptos sobre la teoría impositiva necesaria para la creación de nuevos impuestos. Después se presentan las disposiciones que fundamentan la abrogación federal del impuesto. Después se revisa la legislación estatal y en la parte sustantiva, se analizan las fallas técnicas en la legislación de Nuevo León y administración del impuesto para, finalmente, concluir sobre la importancia de la correcta elaboración de disposiciones fiscales.

Apuntes sobre un sistema de tributación.

Desde el punto de vista económico, los principios fundamentales para organizar un sistema tributario son el principio del beneficio y el principio de la capacidad de pago. Los impuestos, se rigen por el principio de capacidad de pago. Además, un sistema de tributación debe cuidar que las contribuciones se basen en la justicia y la equidad considerando los principios que estableció Adam Smith:¹ de justicia, de certidumbre, de comodidad y de economía los cuales, son considerados los de mayor aceptación entre los tratadistas para ser contenidos en cualquier ley impositiva. Brevemente se presenta la definición de cada uno de ellos:

Principio de justicia. Los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas. La

¹ Contenidos en el libro V de su obra la Riqueza de las Naciones de 1776.



doctrina considera que un impuesto es justo y equitativo cuando es general y uniforme. Según Margaín Manatou (1997), que un impuesto sea general, significa que comprenda a todas las personas cuya situación coincida con la que la señala como hecho generador del crédito fiscal, exceptuando a aquellas personas que demuestren no tener capacidad contributiva.²

Principio de certidumbre. Todo impuesto debe poseer fijeza³ en sus principales elementos o características, para evitar actos arbitrarios por parte de la administración pública. Margaín Manatou señala respecto a esto, que para cumplir con este principio, en la legislación se debe precisar con claridad quién es el sujeto del impuesto, su objeto, la base, tasa o tarifa, momento en que se causa, fecha de pago, obligaciones a satisfacer y sanciones aplicables.

Principio de comodidad. Si el pago de un impuesto significa para el particular un sacrificio, el legislador debe hacer cómodo su entero. El comentario aquí, es que el beneficio al respetar este principio es para ambas partes ya que al facilitar su entero se espera una mayor recaudación y menor evasión.

Principio de economía. Para que un impuesto con finalidades eminentemente económicas justifique su existencia, además de económico debe ser productivo, de gran rendimiento; tendrá que ser económico para la administración, en su control y recaudación, para cumplir lo anterior, la diferencia entre lo que se recaude y lo que realmente ingrese después de haber descontado los costos de operación debe de ser la menor posible.

Los principios de las contribuciones contienen la parte de la justicia y en algún sentido la de la equidad en sus premisas. Deben considerarse dos tipos de equidades: la horizontal y la vertical. La equidad horizontal, establece que los que son iguales deben pagar los mismos impuestos. Su aplicación, tanto bajo el principio del beneficio como en el de la capacidad de pago, implica un trato igualitario entre iguales. En el caso del principio de la capacidad de pago, respecto a la equidad horizontal, se establece que pagan los mismos impuestos quienes obtengan los mismos ingresos o rendimientos. Sobre la equidad vertical, Samuelson (2002) señala que se refiere al trato fiscal que debe establecerse a las personas que obtienen distintos niveles de ingresos o rendimientos o que muestran diferencias en capacidad de pago.

Por otra parte, la teoría económica, clasifica a las contribuciones de acuerdo con el impacto que se observa en las personas o en el mercado. Esta clasificación, debe decirse, no es exclusiva de la economía y es utilizada en otros campos, como el jurídico mostrando una perspectiva de legalidad constitucional. De acuerdo con Samuelson, las contribuciones se clasifican en proporcionales, progresivas y regresivas, así como en directas e indirectas. Una contribución es proporcional, progresiva o regresiva⁴ cuando las personas de ingresos

² La capacidad contributiva, desde el punto de vista jurídico, debe entenderse que existe cuando la persona percibe ingresos o rendimientos por encima del mínimo de subsistencia.

³ Entendida como claridad y permanencia.

⁴ Los términos progresivo y regresivo están relacionados con las proporciones que los impuestos representan de los ingresos al igual que proporcional, con la diferencia de que los primeros, establecen comportamientos opuestos entre sí.



o rendimientos altos pagan una fracción de su ingreso igual, mayor o menor respectivamente que la de las personas de ingresos o rendimientos bajos, es decir, son proporcionales si constituyen una proporción constante de sus ingresos, progresivos si recaudan una proporción mayor de sus ingresos a medida que estos aumentan y regresivos si imponen una carga mayor a las personas de ingresos bajos que a las de ingresos altos.

En el caso de los impuestos, estos pueden ser directos o indirectos. Los impuestos indirectos son aquellos que gravan los bienes y servicios, no a las personas, como los impuestos al consumo, a las ventas, los aranceles, sobre el patrimonio, entre otros. En cambio, los impuestos directos gravan a las personas físicas o morales de acuerdo con sus ingresos o rendimientos que obtienen como el impuesto sobre la renta o la seguridad social. En el caso de los indirectos su recaudación y administración presenta mayor facilidad y de menor costo. Sin embargo, la ventaja principal de los impuestos directos es que se rigen por el principio de capacidad de pago y son adaptables a las situaciones de cada caso.

Emilio Margáin Manatou (1997) señala que la política fiscal consiste en determinar, una vez acordado el principio de recaudación por ingreso fiscal, las características generales del impuesto en función de los datos económicos y psicológicos. Sobre la técnica fiscal sostiene que consiste en fijar las modalidades de la base del impuesto, de su control y de su recaudación.⁵

Un punto medular que el jurista Margain Manatou deja claro en su obra es que:

...el legislador, al fijar las modalidades de la base del impuesto, de su control y de su recaudación, debe buscar que la técnica que emplee respete los principios jurídicos que rigen al país y que se encuentran plasmados en la Constitución, pues una política fiscal que no encuentra apoyo en la Constitución por muy necesaria y noble que sea no debe llevarse adelante hasta en tanto no se introduzcan en este alto Ordenamiento las reformas que la respalden. Cuando se decreta el aumento de impuestos existente o la creación de uno nuevo para captar mayores recursos fiscales, deben de realizarse una serie de estudios principalmente económicos, políticos, sociales y psicológicos, que deben prever obstáculos, efectos, consecuencias, reacciones de los afectados o de la actividad gravada, que indicarán la forma de obtener lo que se busca con los menores efectos perjudiciales posibles.

Con esto se establece que la implementación de cualquier impuesto debe procurar, sobre todo, su sustento constitucional y que a pesar de que la Constitución federal rige en todo el país, algunos aspectos específicos de la región y la comunidad a quien va dirigido el impuesto, son fundamentales al elaborar la disposición fiscal.

Sustento constitucional.

Al haber revisado las teorías sobre la imposición, brevemente se menciona el sustento constitucional para que las entidades federativas puedan asumir facultades impositivas. Estas competencias por orden de gobierno, se establecen en el artículo 124 constitucional de la siguiente manera:

⁵ Lauré, M. Obra citada. p. 15



Título Séptimo Previsiones generales.

Artículo 124. Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los estados.

El artículo 124, es también conocido como el de las *facultades Implícitas*. Según Arrijoja (1999), se refiere a que *las atribuciones que la Carta Magna no confiera a los poderes federales, implícitamente podrán ser ejercidas por los de las entidades federativas. De ahí el incesante proceso de reformas al que, particularmente en los últimos años, ha estado sujeta nuestra Ley Fundamental, con el objeto de ampliar en la mayor medida posible la esfera de facultades de la Federación.*

Con este fundamento constitucional, se establece la posibilidad de que otro orden gubernamental distinto al federal, pueda asumir las facultades residuales, es decir, no exclusivas. En el área impositiva, esto evita la concurrencia impositiva.

La abrogación de la LISTUV en 2012

Con el fundamento constitucional mencionado, al abrogarse la LISTUV, se libera la posibilidad de implementar el impuesto en el orden estatal y no ocasionar concurrencia impositiva. La abrogación se prevé en la LISTUV a partir del año 2008 con inicio de vigencia en el 2012⁶, lo que ofrece suficiente tiempo para que las entidades federativas y su órgano legislativo decidan y aprueben, en su caso, la implementación de este impuesto en el orden estatal. En la Tabla 1 se presenta, de manera resumida, la reforma que fundamenta la abrogación de la disposición y la posibilidad de implementar con anticipación a 2012 con la suspensión del impuesto federal.

Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre de 2007

LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS

CAPITULO IV

Participaciones a las Entidades Federativas

Artículo 16. Las entidades federativas podrán establecer impuestos locales o municipales sobre tenencia o uso de vehículos sin perjuicio de continuar adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

DECRETO por el que se reforman, adicionan, derogan y abrogan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos y de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

⁶ Artículo tercero del Decreto por el que se reforman, adicionan, derogan y abrogan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal, de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos y de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y servicios. DOF 21 de diciembre de 2007. Asimismo, el artículo cuarto transitorio 2008 de la LISTUV, establece la posibilidad de las entidades federativas de implementar el impuesto estatal antes del 2012 en cuyo caso se suspende el cobro del impuesto federal.



ARTÍCULO TERCERO.- Se **ABROGA** la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1980.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS

ARTÍCULO CUARTO.- El artículo tercero de este Decreto entrará en vigor el 1o. de enero de 2012.

En caso de que, en términos de lo dispuesto por el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos vigente hasta el 31 de diciembre de 2011, antes de la fecha señalada en el párrafo anterior las entidades federativas establezcan impuestos locales sobre tenencia o uso de vehículos respecto de vehículos por los que se deba cubrir el impuesto federal contemplado en la ley que se abroga, se suspenderá el cobro del impuesto federal correspondiente en la entidad federativa de que se trate.

Las obligaciones derivadas de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos que se abroga conforme al artículo anterior de este Decreto, que hubieran nacido durante su vigencia por la realización de las situaciones jurídicas previstas en dichos ordenamientos, deberán ser cumplidas en las formas y plazos establecidos en los mismos y en las demás disposiciones aplicables.

La intención real de esta abrogación federal, es que las entidades federativas asuman integralmente la facultad impositiva del impuesto, adicionalmente a la que ya mantienen en el esquema de colaboración administrativa, para que la generación de estos recursos tributarios permanezca, ahora ya, con una autonomía impositiva, además de la administrativa en sus haciendas públicas con libertad de asignación.

Bajo estas premisas, además de otras entidades federativas, Nuevo León, decidió implementar el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos a partir del año 2011 tomando como referencia el contenido de lo que establecía el ordenamiento del impuesto federal aún vigente en esos momentos. En los siguientes párrafos se describen, de manera general, las características del impuesto federal con el objetivo de comprender las bases del nuevo impuesto estatal.

Características del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos (ISTUV) federal

El impuesto sobre tenencia o uso de vehículos (ISTUV) federal fue implementado en 1963 con la finalidad de obtener fondos para los juegos olímpicos a celebrarse en 1968. El Congreso de la Unión decidió mantener su vigencia durante los siguientes años como un impuesto federal que a partir de 1980 y hasta 2011, fue administrado por las entidades federativas.

El ISTUV federal era un impuesto directo que gravaba la riqueza que toma como base la propiedad (o uso) de un bien (Rosen, 2000). La posibilidad de poseer este bien se vincula con la capacidad de pago del individuo. Se aplica una tasa progresiva al valor del vehículo⁷. Grava a las personas físicas o morales tenedoras o usuarias del vehículo. La ley del ISTUV

⁷ La base del impuesto es el valor factura antes del IVA menos la pérdida de valor por el paso del tiempo. Grava al propietario o usuario ya que se determina que el usuario mantiene la capacidad contributiva.



establece la clasificación de los vehículos por capacidad de carga y de transporte de personas, nuevo o usado, motocicletas, aeronaves y otros vehículos automotores.⁸ En la tabla 1 se resumen los elementos del impuesto federal y que mantiene el impuesto estatal en Nuevo León en su implementación en 2011 y a la fecha.

Tabla 1.

Elementos del ISTUV federal y que mantiene el estatal en Nuevo León, 2011	
ELEMENTO	DESCRIPCIÓN
OBJETO	Propiedad o uso de vehículos automotores de hasta diez años de antigüedad.
SUJETO	Personas físicas y morales propietarias o usuarias
BASE	Nuevos valor de la factura antes de IVA, usados descontando años de antigüedad. Se calcula otra base de acuerdo con la clasificación del vehículo (Transporte de pasajeros, aeronaves, motocicletas, lanchas, etc.)
TARIFA	Progresiva de cinco tramos con una tasa de 3% a 19.1%, otras tasas para vehículos que se especifican.

FUENTE: Elaboración propia con datos de la LISTUV federal 2011 y LHE, 2011

Además de la aplicación de la tarifa del artículo 5, establecía tasas directas y otra tarifa para diferentes clasificaciones de vehículos. El impuesto era anual y se pagaba en un entero durante los primeros tres meses del ejercicio. Establecía otras características para casos específicos. En general, la LISTUV fue ordenamiento de apenas 17 artículos, cuya aplicación es realizada por la autoridad, federal o estatal, según sea el caso. El impuesto era determinado por la autoridad.

Implicaciones financieras por la abrogación de la LISTUV.

Si alguna entidad federativa decide no mantener este impuesto como estatal, el primer impacto se observará en la disminución de sus ingresos federales en el 100% de la recaudación del ISTUV. Por otro lado, si decide implementarlo podrá modificar los elementos sustantivos del impuesto como objeto, sujeto, base, tasa o tarifa de acuerdo con lo que los legisladores estatales aprueben y también así, modificar el monto de su recaudación.

Asimismo, las entidades federativas que lo implementen como impuesto estatal, no estarán obligadas a participar al menos del 20% de la recaudación del impuesto a sus municipios ya que esta obligación sólo aplica para las participaciones federales de acuerdo con lo establece el penúltimo párrafo del artículo 2 de la Ley de Coordinación Fiscal. En este caso, cada entidad decide como compensar esta pérdida de recursos para los municipios considerando participarles del nuevo impuesto estatal o incrementando la participación en otros fondos federales o, simplemente, no participarles. Por otro lado, al establecerse como un impuesto estatal, el monto de su recaudación se considerará como variable en la nueva

⁸ LISTUV, las aeronaves se mantienen con administración federal y los otros vehículos automotores se refieren a lanchas, barcos, motos, etc.



fórmula de distribución del Fondo General de Participaciones (FGP) que inició su vigencia en 2008.

Desde el punto de vista de la autoridad y financiero, la opción que estableció el Gobierno Federal para anticipar la implementación del impuesto en las entidades federativas durante el periodo 2008- 2011, podría considerarse como una ventaja, ya que la justificación hacia el contribuyente podía presentarse como la elección entre tributar con la ley federal o con una estatal y en esta última con la posibilidad de establecer distintos elementos o beneficios fiscales. Pocas fueron las entidades que aprovecharon esta situación desde 2008, como lo hizo Querétaro. Poco a poco, otras entidades se anticiparon al 2012 y Nuevo León, finalmente decide implementarlo a partir de 2011.

El impuesto sobre tenencia o uso de vehículos del Estado de Nuevo León.

En octubre de 2010, el Poder Ejecutivo de Nuevo León, presentó la iniciativa de reforma a la Ley de Hacienda del Estado (LHE) para integrar este nuevo impuesto y también, la iniciativa de un Decreto para la creación de un Programa de apoyo a la economía familiar vinculado al pago del impuesto. El capítulo Quinto de la LHE contiene las disposiciones aplicables al Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos además de un beneficio fiscal en el artículo 22 y Cuarto transitorio de la Ley de Egresos del Estado de Nuevo León (LEE) y su reglamentación en las Reglas de operación del Programa para 2013 publicadas en el Periódico Oficial del Estado el 31 de diciembre de 2012.

En el 2011, primer año de vigencia del impuesto, se observa en el contenido del Capítulo Quinto de la LHE prácticamente una transcripción del ordenamiento federal, sin embargo, precisamente por esta intención de basarse en una disposición existente y aplicable en todo el país, se cometieron algunas fallas de técnica impositiva que generaron la procedencia de amparos por diversos motivos. Adicionalmente, se observan, en la forma, errores que sí bien, no han sido utilizados, o no fundamentan un proceso de amparo, si representan cierta inexperiencia o desconocimiento de la importancia de emitir leyes claras y que estén sujetas a interpretación, mucho menos, en las relativas a las que establecen cargas a los contribuyentes. Para la revisión y análisis del ordenamiento estatal, se parte de la revisión de forma y después de la sustancia.

Al tratar de ubicar lo relativo al impuesto sobre tenencia dentro de la Ley de Hacienda del Estado, se revisó el contenido (índice) que forma parte del ordenamiento ya que el mismo es publicado dentro del decreto aprobado. El contenido vigente en 2013, señala que el Título Segundo integra 16 capítulos que contienen lo referente a los impuestos estatales. Nuevo León mantiene vigentes cinco impuestos estatales, que corresponden a los capítulos tercero, cuarto, quinto, noveno y décimo primero. Dentro del capitulado se listan otros impuestos que han sido suspendido o derogados principalmente por motivo de la adhesión al Sistema de Coordinación Fiscal a partir de 1980 sumando un total de 12 impuestos derogados. Como se observa en la tabla 3, que reproduce el contenido de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León, en el Título Segundo, de los impuestos, no se encontró lo relativo al Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, en su lugar se lista como Capítulo quinto, el Impuesto sobre capitales invertidos con garantía de inmuebles que



muestra entre paréntesis que sus artículos se encuentran derogados: (art. 118 a 22 derogados) incluyendo un error al presentar el artículo 22 en lugar del 122.

Al revisar el texto completo del ordenamiento, el Capítulo Quinto contiene lo relativo al impuesto sobre tenencia o uso de vehículos del artículo 118 al 138. Al continuar, después del artículo 138 dentro del Capítulo Quinto, se presenta el Capítulo Sexto, Del impuesto sobre diversiones, espectáculos públicos y aparatos fonoelectromecánicos, señalando de manera expresa que los artículos 123 al 138 se encuentran derogados pero, al mismo tiempo en el texto, estos artículos forman parte del Capítulo Quinto en donde sí se encuentran vigentes. Otro punto, es que las páginas que señala la tabla de contenido, no corresponde a las páginas del texto. En resumen, para encontrar lo relativo al impuesto sobre tenencia estatal, se recomienda ir directo al texto ubicando el artículo 118 como el primer artículo de este impuesto. Tabla 4.

Tabla 3

Extracto del Contenido de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León Texto publicado en el Periódico oficial del Estado de Nuevo León con la última reforma el 31 de diciembre de 2012	
LEY DE HACIENDA DEL ESTADO	
(Publicada en el Periódico Oficial del Estado de fecha 28 de diciembre de 1974)	
CONTENIDO	Pág.
...	
CAPITULO QUINTO.-	
Del Impuesto Sobre Capitales Invertidos con Garantía de Inmuebles (Art. 118 a 22 derogados)	6
CAPITULO SEXTO.-	
Del Impuesto Sobre Diversiones, Espectáculos Públicos y Aparatos Fonoelectromecánicos (Art. 123 a 138 derogados)	7
...	
FUENTE: Ley de hacienda del Estado de Nuevo León 2013	



Tabla 4

LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN 2013		
CAPÍTULO QUINTO		
Del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos		
SECCIÓN	ARTÍCULO	CONTENIDO
SECCIÓN I Disposiciones generales	118- 121	Sujetos, propiedad o posesión de un vehículo, momento de pago, lugar de pago , conceptos, responsables solidarios y comprobante de pago.
SECCIÓN II Automóviles	122 y 123	Tarifa, tipos de automóviles, vehículos exentos
SECCIÓN III Otros vehículos	124-131	Otros vehículos: motocicletas, aeronaves, embarcaciones,..., impuesto, motocicletas, tasa 0%, actualización, otros vehículos.
SECCIÓN IV Vehículos usados	132-138	Factor de depreciación vehículos de más de 15 pasajeros, de hasta 15 pasajeros, veleros, esquís acuáticos, motocicletas. Obligaciones, convenios con municipios y autoridades competentes.

FUENTE: Elaboración propia con datos de la LHE

Programa de apoyo en materia vehicular a la economía de las familias de Nuevo León para el 2013

Otra de las características singulares del impuesto en Nuevo León, fue la forma elegida para otorgar un estímulo fiscal a ciertos contribuyentes. La disposición del impuesto, no establece beneficio fiscal alguno, pero en la Ley de egresos del Estado se crea un fondo para el Programa de apoyo en materia vehicular a la economía de las familias de Nuevo León. En 2011 y 2012 se estableció en la ley de egresos del Estado en su artículo 19 y en 2013, en el artículo 22 del mismo ordenamiento y con algunas modificaciones, que derivaron precisamente, de las resoluciones de los amparos promovidos.

El Programa, a pesar de presentarse en la Ley de egresos, no representa en sí mismo, una asignación de recursos. Si así fuera, se consideraría como un subsidio gubernamental como cualquier otro en donde se toman recursos de otras fuentes o impuestos, para cubrir lo que el contribuyente no paga de este. En el caso que nos ocupa, se establecen en el artículo 22 de la LEE las características generales del Programa como el monto del Fondo, quienes pueden acceder al mismo y se señala que la autoridad administrativa emitirá las reglas de operación del programa.

La reglas de operación aplicables en el 2013 establecen dos mecanismos opcionales para gozar del beneficio; el primero se trata del reembolso del impuesto pagado a través de un cheque nominativo expedido por la Secretaría de Finanzas y Tesorería del Estado contra el cumplimiento de ciertos requisitos tales como estar al corriente en el pago de diversas contribuciones, comprobar el domicilio dentro del Estado y que el vehículo o vehículos del tenedor o usuario no rebasan el valor de 200 mil pesos.



El segundo, que es el que se aplica de manera general, sin ofrecer en la práctica opción alguna, es que la autoridad recaudadora, calcula el impuesto y en el recibo descuenta el 100% del impuesto a todos los contribuyentes que posean, según el padrón vehicular de la Tesorería, un vehículo de determinado año modelo y anteriores.⁹ Con respecto al cumplimiento del requisito de mantenerse al corriente en sus contribuciones federales o estatales que recauda el Estado, no se verifica esta situación pero las reglas aclaran que de encontrarse posteriormente que el contribuyente no se encontraba al corriente, se solicitará el reembolso del beneficio. En este punto, cabe aclarar que uno de los requisitos es estar al corriente en el pago de contribuciones federales administradas por el Estado, estatales e inclusive el predial del orden municipal.

En relación a las tarifas que se establecen tanto para automóviles como para motocicletas, ambas presentan una falla que puede generar confusión en su aplicación. Esto es que la cantidad del límite inferior del siguiente tramo, es mayor en un centavo que el límite superior del tramo anterior, lo que en primera instancia, no parecería importante pero podría generar interpretación por parte del contribuyente al ubicar su monto en el rango menor esto no sucede, ya que como se mencionó, la determinación del impuesto lo realiza la autoridad competente.

Análisis de la disposición estatal.

Con la decisión de implementar el impuesto en Nuevo León, se esperaba de la técnica fiscal un proceso de creación de la norma, donde se externe no sólo la imposición de una nueva contribución para los gobernados, sino también los elementos esenciales que integrarán dicho tributo, tales como el objeto, la base y los sujetos, entre otros; todo ello con la intención de garantizar los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica que impiden la carga de una prestación personal o patrimonial sin arreglo con la ley previamente establecida. La disposición presentó algunas fallas que evidencian las carencias legislativas de al menos esta entidad.

Como se mencionó al inicio del presente documento, algunos contribuyentes presentaron demandas de amparo en contra del impuesto y en su mayoría, los ganaron creando en algunos casos jurisprudencia facilitando el camino a otros contribuyentes en la misma situación. En este apartado se analizan los aspectos de mayor relevancia que ocasionaron las resoluciones a favor del contribuyente en los amparos promovidos en el primer año de vigencia del impuesto estatal, es decir 2011. Las disposiciones permanecieron en 2012 sin cambios debido a que las resoluciones de los amparos promovidos se emitieron durante ese año. Para 2013, ya conociendo los fallos desfavorables, la autoridad estatal presentó al Legislativo del Estado una iniciativa de reforma cuya intención fue eliminar las inconstitucionalidades determinadas.

⁹ Para 2011 se considero año modelo 2006 y anteriores, en 2012, año modelo 2007 y anteriores y en 2013 año modelo 2008 y anteriores.



Certidumbre jurídica

En relación al principio de certidumbre jurídica, el contenido del artículo 129 de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León, no establece con certeza la forma para determinar la base gravable del impuesto, conforme a lo que establece por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Al respecto, este consiste en que las disposiciones legales que impongan cargas tributarias a los contribuyentes, deben establecer de manera expresa los elementos que las integran para evitar arbitrariedades de las autoridades en su determinación.

El artículo 129 de la LHE, establece que las cantidades a pagar, deberán actualizarse en el mes de diciembre de cada año, utilizando el factor de actualización a que se refiere el artículo 18 bis del Código Fiscal del Estado, el cual, establece que dicho factor se obtendrá *de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del período entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho período*. En la disposición federal se refería al artículo 20 bis del Código Fiscal de la Federación que prevé el procedimiento para obtener el mencionado índice nacional. Sin embargo, la técnica fiscal falló al no verificar que en el Código fiscal estatal no se presenta con certidumbre el mecanismo y periodo que se requiere conocer, a pesar de que como se expone, los elementos de las contribuciones deben estar claramente establecidos en las normas que los prevén. Por lo que el referido artículo 129 de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León, carece de la certeza para la forma de determinar la base gravable del impuesto en estudio, dejando en manos de las autoridades administrativas su determinación, por lo que resulta violatorio de la garantía de legalidad tributaria¹⁰.

La autoridad perdió estos amparos y en 2013 presenta una iniciativa de reforma que subsana esta situación, la cual se presenta en la Tabla 6

Tabla 6.

Texto del artículo 129 de la LHE y 18 Bis del CFE en 2011 y su reforma en 2013	
LHE 2011 y 2012	LHE, 2013
ARTÍCULO 129. Para los efectos de lo establecido en los artículos 122, 125, 126 y 127, de este Capítulo, los montos de las cantidades que en los mismos se señalan se actualizarán en el mes de diciembre de cada año aplicando el factor correspondiente al periodo comprendido desde el mes de noviembre del penúltimo año hasta el mes de octubre inmediato anterior a aquel por el cual se efectúa la actualización, mismo que se obtendrá de conformidad con el Artículo 18 Bis del Código Fiscal del Estado de Nuevo León	ARTÍCULO 129.- Para los efectos de lo establecido en los artículos 122, 125, 126 y 127, de este Capítulo, los montos de las cantidades que en los mismos se señalan se actualizarán en el mes de diciembre de cada año <i>con efectos a partir del 1° de enero del año siguiente</i> , aplicando el factor correspondiente al periodo comprendido desde el mes de noviembre del penúltimo año hasta el mes de octubre inmediato anterior a aquél por el cual se efectúa la actualización, mismo que se obtendrá de conformidad con el Artículo 18 Bis del Código Fiscal del Estado de Nuevo León..
	Reformado en decreto núm. 37 publicado en POE 31 diciembre 2012

¹⁰ Jurisprudencia por las siguientes resoluciones emitidas durante 2011 y 2012: Amparos en Revisión 558/2011, 545/2011, 547/2011, 576/2011 y 599/2011



CFENL 2011 y 2012	CFENL 2013
ARTÍCULO 18 Bis.- El monto de las contribuciones, los aprovechamientos y de las devoluciones a cargo del fisco se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del período entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho período. Las contribuciones, los aprovechamientos, así como las devoluciones a cargo del fisco estatal, no se actualizarán por fracciones de mes.	ARTÍCULO 18 Bis.- El monto de las contribuciones, de los aprovechamientos y de las devoluciones a cargo del fisco se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar. Tal factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del período entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho período. Las contribuciones, los aprovechamientos, así como las devoluciones a cargo del fisco estatal, no se actualizarán por fracciones de mes.
	<i>En los casos en que el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del período, no haya sido publicado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, la actualización de que se trate se realizará aplicando el último índice mensual publicado.</i>
Los valores de bienes u operaciones se actualizarán conforme a lo dispuesto por este artículo, cuando las leyes fiscales así lo determinen. Las disposiciones legales señalarán en cada caso el período de actualización de que se trate.	Los valores de bienes u operaciones se actualizarán conforme a lo dispuesto por este artículo, cuando las leyes fiscales así lo determinen. Las disposiciones legales señalarán en cada caso el período de actualización de que se trate.
Las cantidades actualizadas conservan la naturaleza jurídica que poseían antes de la actualización. El monto de ésta, determinado en las declaraciones mensuales, no será deducible ni tampoco acreditable en relación con las contribuciones estatales y municipales.	Las cantidades actualizadas conservan la naturaleza jurídica que poseían antes de la actualización. El monto de ésta, determinado en las declaraciones mensuales, no será deducible ni tampoco acreditable en relación con las contribuciones estatales y municipales.
Para los efectos de este artículo se aplicará el Índice Nacional de Precios al Consumidor, calculado por el Banco de México u e se publica en el Diario Oficial de la Federación.	Para los efectos de este artículo se aplicará el Índice Nacional de Precios al Consumidor, calculado por el <i>Instituto Nacional de Estadística y Geografía</i> , que se publica en el Diario Oficial de la Federación.
	Reformado en decreto núm. 37 publicado en POE 31 diciembre 2012

FUENTE: Comparativo con texto tomado de las leyes correspondientes.

Equidad tributaria.

En relación a la equidad tributaria que establece un trato igualitario, a pesar de que se le otorga esa facultad a la autoridad de establecer a los iguales y a los desiguales, en la demanda de amparo contra lo que establece el artículo 122, 132 y 133 de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León al establecer un pago menor del impuesto a los tenedores o usuarios de vehículos llamados *pick up* y considerando que en Nuevo León estos vehículos son de uso personal y no siempre de carga o actividades productivas, el amparo se fundamentó en que el legislador no expuso motivos suficientes que justificaran el trato diferenciado tal y como sucede con los llamados taxis, en cuyo caso, se fundamenta la actividad de transporte público.

La resolución del recurso de revisión del amparo 622-2011-II textualmente señala:

Acorde con lo expuesto, al no encontrarse sustentado en bases objetivas el trato diferente previsto en los artículos 122, 132 y 133 de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León, respecto de los propietarios o tenedores de vehículos tipo “pick up” se viola la garantía de equidad tributaria consagrada en el artículo 31, fracción IV, de la Ley de Amparo y en consecuencia dichos numerales devienen inconstitucionales.



En mérito de las consideraciones anteriores, lo procedente es revocar en la materia el fallo que se revisa y conceder el amparo solicitado respecto a la inconstitucionalidad de los artículos 122 , 132 y 133 de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León y por consecuencia, toda vez que de los autos que integran el juicio de origen se advierte que la parte quejosa realizó el pago del tributo, a fin de que se le restituya en el pleno goce de la garantía violada en términos del artículo 80 de la Ley de Amparo, se le reintegren en su patrimonio los montos correspondientes.¹¹

Estímulo fiscal.

En relación al contenido del artículo 19 de la Ley de Egresos del Estado de Nuevo León y las reglas de operación del Programa del Apoyo en Materia Vehicular a la economía de las familias de Nuevo León, el amparo señalaba que resultaba inconstitucional que en el mismo se estableciera que correspondía al Ejecutivo Estatal expedir las Reglas de Operación correspondientes al programa destinado a apoyar la economía familiar, pues consideraba que únicamente correspondía al legislador modificar las normas que afectaban la obligación tributaria. Asimismo, señaló que el contenido de las Reglas de operación del Programa de apoyo en materia vehicular a la economía de las familias de Nuevo León, vulneraba la equidad tributaria. La resolución en este sentido fue negativa bajo el siguiente argumento:

...llegó a la conclusión que al quedar establecido que el apoyo o estímulo fiscal contenido en la Ley de Egresos del Estado de Nuevo León y en las Reglas de Operación del Programa de Apoyo en Materia Vehicular a la Economía de las Familias de Nuevo León, no se incorporaba al esquema del tributo, ya que no actuaba a través de un elemento esencial o se adicionaba a su mecánica, dado que se podía separar de la norma, y que tampoco tenía relevancia impositiva porque no se asociaba a la valoración de la capacidad contributiva de los sujetos obligados, por tanto, se determinaba que en este caso el apoyo o estímulo fiscal operaba desde afuera; es decir, sin relevancia impositiva debido a que solamente sustraía una parte del impuesto que debía soportar el contribuyente, de ahí lo inoperante de los conceptos de violación, ya que en el caso no se podía analizar la inconstitucionalidad del acto atendiendo a los principios de justicia tributaria contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.¹²

Reflexión y conclusión.

La abrogación de la Ley federal de ISTUV significa un paso adelante hacia la descentralización hacendaria. En este caso, las entidades federativas tienen la experiencia en la administración integral del impuesto por lo que no hay justificación para no asumir esta responsabilidad. Sin embargo, la libertad impositiva que supone la abrogación del ordenamiento federal, faculta a las entidades a establecer o no el impuesto así como a

¹¹ Resolución emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en materia administrativa del Cuarto Circuito. 12 de enero de 2012, del amparo en revisión administrativo número 622/2011-II.

¹² Amparo en revisión 622/2011-II del Tercer Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Cuarto Circuito en Monterrey, Nuevo León.



modificar su objeto, sujetos, base gravable y tasa o tarifa y crear externalidades entre las entidades.

Al parecer, al menos en lo que respecta a la entidad federativa analizada, no se observa la experiencia impositiva de su Poder Ejecutivo y tampoco, la revisión exhaustiva de su Legislatura. Primero y de mayor gravedad, en la forma ya que el ordenamiento hacendario analizado presenta errores de actualización, de referencias y de técnica legislativa no necesariamente impositiva.

Por otro lado, en la parte sustantiva, la decisión de establecer un impuesto estatal prácticamente, con los mismos elementos y características que el federal, suponía una adecuación menor que lo que implicaría crear un nuevo impuesto sin contar con una disposición anterior como base. No fue así, se cometieron fallas que violentaron las garantías de los contribuyentes y que, estos, sobre todo los que cuentan con recursos, aprovecharon y ejercieron su derecho. Algunas de los contribuyentes que lograron el reintegro del impuesto son CEMEX, Pepsico, Gonher, Gamesa y un buen número de personas físicas.

La conclusión es que, independientemente de si somos contribuyentes o autoridad tributaria, es necesario contar con expertos y legisladores responsables que elaboren disposiciones fiscales con riguroso apego al mandato constitucional que establece proporcionalidad y equidad.

Referencias bibliográficas.

Arrijo Vizcaíno, A. (1999) *El federalismo mexicano hacia el siglo XXI*. México: Themis.

Margaín, E. (1997). *Introducción al Derecho tributario*. México: Porrúa.

Rosen, H. (2000) *Hacienda Pública*. Mc. Graw Hill

Samuelson (2002) *Economía*, McGraw Hill.

SHCP(2007) Decreto por el que se reforman, adicionan, derogan y abrogan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal, de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos y la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. Diario Oficial de la Federación 21 de diciembre de 2007.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Código Fiscal de la Federación, 2011

Código Fiscal del Estado de Nuevo León, 2011

Código Fiscal del Estado de Nuevo León, 2013

Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos. 2011

Ley de Coordinación Fiscal

Ley de Egresos del Estado de Nuevo León, 2011

Ley de Egresos del Estado de Nuevo León, 2013

Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León, 2011

Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León, 2013

Resoluciones de demandas de amparos, recuperadas en internet.

