



**BENEMÉRITA Y CENTENARIA
UNIVERSIDAD MICHOACANA
DE SAN NICOLÁS DE HIDALGO**



FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS

TÉSIS PARA LA OBTENCIÓN DEL GRADO DE MAESTRO EN FISCAL

TEMA:

**ANÁLISIS DE LA CONVENIENCIA DE LA APLICACIÓN DE LOS IMPUESTOS
CEDULARES EN MICHOACÁN**

PRESENTA:

L.D. Alan García Rodríguez

DIRECTOR DE TESIS:

Dr. Jorge Álvarez Banderas

Morelia, Michoacán, septiembre de 2018

AGRADECIMIENTOS

Para mi hija Ana Paula, que a pesar de tus pocos meses de edad te has convertido en mi motor y centro de mi ser.

Para Brigitte, madre de mi hija e incondicional compañera de mucho tiempo.

Dedicatoria muy especial a mis padres que en todo momento me han apoyado y a quien debo todo lo que soy y son mi gran ejemplo a seguir.

A mis hermanos, Ariel que en paz descansa y al que debo el gusto por mi carrera, e Itzagueri que en todo momento y decisión en mi vida ha sido consejera y parte importante.

Al Dr. Jorge Álvarez Banderas, por haberme asesorado en la elaboración de este trabajo así como por las clases impartidas a lo largo de la maestría.

Índice

Resumen	5
Abstract	6
Introducción	7
CAPÍTULO I. Protocolo de investigación	8
1.1 Definición del problema de investigación	8
1.2 Preguntas de investigación	9
1.2.1 Pregunta en general.	9
1.2.2 Preguntas específicas.	9
1.3 Objetivos	9
1.3.1 Objetivo general	9
1.3.2 Objetivos específicos.	9
1.4 Justificación	9
1.5 Hipótesis	10
1.6 Cuadro de congruencia metodológica	12
Capítulo II. Marco teórico	13
2.1 Contribuciones	13
2.1.1 Origen de las contribuciones	13
2.1.2 Legalidad de las contribuciones.	16
2.1.3 Tipos de contribuciones	18
2.1.4 Características de los impuestos	22
2.2 Antecedentes de los impuestos cedulares en México	22
2.2.1 Cronología de la evolución de los impuestos cedulares	28
2.2.2 Definición de los impuestos cedulares	36
2.3 Entidades Federativas que cuentan con Impuestos Cedulares	39
2.3.1 Guanajuato	39
2.3.2 Chihuahua.	42
2.3.3 Oaxaca	46
2.3.4 Nayarit	47

2.3.5 Quintana Roo	50
2.3.6 Guerrero.	51
2.3.7 Yucatán	52
2.3.8 Comparativa entre las entidades federativas que aplican impuestos cedulares	56
2.3.9 Antecedentes de los impuestos cedulares en el estado de Michoacán	58
Capítulo III. Criterios jurídicos sobre los impuestos cedulares	62
3.1 Criterios sustentados por parte de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación	62
Capítulo IV. Conclusiones y propuestas	72
4.1 Conclusiones	72
4.2 Propuestas	74
Anexo 1	77
Anexo 2	78
Anexo 3	79
Anexo 4	80
Bibliografía	81

Resumen

El Estado como órgano encargado de dotar de condiciones dignas de vida a las personas que integran una sociedad debe de hacerse de recursos para la consecución de dichas condiciones, entre algunas de las formas que el Estado se hace de los ingresos es a través del pago de contribuciones, la cuales dotan a éste de recursos económicos necesarios para crear las condiciones de vida digna que deben tener las personas dentro de una sociedad.

En el caso particular de México y más específicamente en el estado de Michoacán tenemos que se encuentra en una grave situación en cuanto a sus finanzas, pues la deuda del estado asciende a la cantidad de \$ 35, 619,089,129.00 al 31 de mayo de 2018. ¹

Derivado de lo anterior, en la implementación de los impuestos cedulares se vislumbra una oportunidad de aminorar la grave crisis económica que el estado de Michoacán atraviesa en los últimos años, es por ello que en este trabajo se busca hacer un análisis que demuestre lo anterior y demostrar el impacto que tendrían en los contribuyentes y en el Estado.

Palabras claves: Contribuyentes, potestad tributaria, ingresos, finanzas y deducción.

¹ (Secretaría de Finanzas, 2018)

Abstract

The state like as a subject wich should give people that are part of a society dignified living conditions, should have resources in order to give people those conditions.

One of the ways the state has to get economic resources is by the payment of taxes, Taxes give the state the resources it needs to give people dignified living conditions, in the particular case of Mexico, most specifcly Michoacán, it is in financial downturn because of the debt of \$ 35, 619, 089,129.00 to the date of may, 31, 2018.

Due to the above, in the implementation ofthe schedular taxes we can fin dan oportunity to decrease the economical crisis the state os Michoacpab has been experimenting during to the last years. As a result of the analysis above, this stay has as an objetive demostrating the impact and benefits the taxpayer could have in the future and the state.

Introducción

Michoacán se encuentra desde hace algunos años en una grave crisis financiera, urge tomar medidas que ayuden a mejorar esta grave situación, entre algunas de las opciones que se tiene para ayudar a solucionar el problema encontramos la oportunidad de implementar los impuestos cedulares, esto es posible a través de la potestad tributaria concedida por el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, pues se prevé que las entidades federativas pueden gravar a las personas físicas que obtengan ingresos por la realización de ciertas actividades y por ese medio tratar de obtener recursos que sirvan para aminorar el impacto de la mencionada crisis por la que pasa el estado, el tema total de este trabajo es entonces, el hacer un análisis si los impuestos cedulares son una buena opción para aminorar el impacto de esta crisis, para ello se hará un análisis a partir de la creación de éstos impuestos en el ámbito nacional y su desarrollo para después dar paso a un nuevo análisis donde se pueda observar los beneficios económicos y experiencias que otros estados de la república mexicana han obtenido a partir de la implementación de éstos y de esta forma poder llegar a establecer una opinión a conciencia sobre la conveniencia de implementar los impuestos cedulares en Michoacán.

CAPÍTULO I. Protocolo de investigación

1.1 Definición del problema de investigación

La finalidad de éste investigación es analizar la conveniencia de establecer impuestos cedulares en el estado y municipios utilizando la posibilidad que la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 43² otorga para que éstos, los apliquen a las personas físicas que obtengan sus ingresos por las actividades que las que el mencionado artículo contiene y que a la letra reza:

“Artículo 43. Las Entidades Federativas podrán establecer impuestos cedulares sobre los ingresos que obtengan las personas físicas que perciban ingresos por la prestación de servicios profesionales, por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, por enajenación de bienes inmuebles, o por actividades empresariales, sin que se considere un incumplimiento de los convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni del artículo 41 de esta Ley, cuando dichos impuestos reúnan las siguientes características:

...”

La aplicación de los impuestos cedulares en el estado de Michoacán, como una contribución estatal podría mejorar la grave situación financiera que atraviesa en la actualidad, pues la implementación de estos impuestos permitiría una captación de recursos directa a las arcas del estado y cabe mencionar que ésta implementación no afectaría gravemente a los contribuyentes ya que las cantidades aportadas por el concepto de impuestos cedulares serían acreditables para efectos del Impuesto Sobre la Renta federal que resulte a cargo del contribuyente, lo que no le afectaría de forma gravosa ya que el mismo no estaría recibiendo una carga extra que no pudiera soportar y lo que si ocurriría es que como beneficio explícito en el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado es que de manera directa el estado obtendría más dinero vía tributos legalmente establecidos.

² (Ley del Impuesto al Valor Agregado, 1978)

1.2 Preguntas de investigación

Para el siguiente trabajo de investigación se plantearon como interrogantes:

1.2.1 Pregunta en general.

¿Es conveniente la implementación de los impuestos cedulares respecto la crisis financiera que se vive en Michoacán?

1.2.2 Preguntas específicas.

1. ¿Qué son los impuestos cedulares?
2. ¿Qué tipo de actividades gravarían los nuevos impuestos?
3. ¿Qué impacto tendría sobre los contribuyentes la implementación de los impuestos cedulares?
4. ¿El estado de Michoacán cuenta con las herramientas para la implementación de los impuestos cedulares?

1.3 Objetivos

Para el siguiente trabajo de investigación se plantearon los siguientes objetivos:

1.3.1 Objetivo general

Determinar si la implementación de los impuestos cedulares ayudaría en la solución de la crisis financiera por la que atraviesa el estado de Michoacán.

1.3.2 Objetivos específicos.

1. Determinar que son los impuestos cedulares.
2. Determinar cuáles son las actividades susceptibles de ser gravadas por los impuestos cedulares
3. Determinar qué impacto sobre los contribuyentes se tendría con la implementación de los impuestos cedulares.
4. Comprobar si el estado de Michoacán cuenta con herramientas para la implementación de los impuestos cedulares y el cómo hacerlo de ser posible.

1.4 Justificación

Se considera que es conveniente aplicar una investigación científica sobre las bondades que pudiera llegar a tener el aprovechar e implementar la creación de nuevos instrumentos que posibiliten la obtención de más recursos tributarios por parte del estado así como de

sus municipios, ya que como es bien sabido la situación de la finanzas en el Estado de Michoacán están en una situación muy precaria.

Es por ello que se considera de mucha relevancia el aprovechar la aplicación de estos impuestos, ya que por medio de éstos se podrían mejorar las finanzas al interior del estado y con esto cubrir de mejor manera las necesidades que el estado afronta para con la sociedad y por medio de estos se llegue a un mejor vivir en sociedad para los habitantes del estado de Michoacán, por medio de mejores servicios públicos y al mismo tiempo el aminorar gradualmente en su caso la deuda que el estado tiene y que obtuvo en sus momento en busca de financiar y cubrir las necesidades de su población en comento.

1.5 Hipótesis

Es un hecho que el estado de Michoacán se encuentra en problemas financieros en la actualidad, y este al ser un problema que afecta la economía de los habitantes del estado es necesario que el Estado tome cartas en el asunto por medio de leyes de índole recaudatorias, mismas que deben respetar los principios generales que todas leyes de carácter tributario que para jactarse de ser legales deben observar, dichos principios se encuentran establecidos en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos³ como lo son el principio de equidad y proporcionalidad, mismo que a la letra menciona:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

[...]

*IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera **proporcional y equitativa** que dispongan las leyes.*

[...]”

(El énfasis es nuestro)

Es por ello que el Estado haciendo uso de las división de poderes debe a través del Poder Legislativo dotar al Poder Ejecutivo de normas de carácter contributivo para que dicho poder

³ (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1917)

las ejecute, una probable solución a la problemática sería la implementación de los impuestos cedulares que la Ley del Impuesto al Valor Agregado autoriza en su artículo 43.

1.6 Cuadro de congruencia metodológica

TITULO	OBJETIVO GENERAL	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	PREGUNTAS INVESTIGACIÓN
<p>ANÁLISIS DE LA CONVENIENCIA DE LA APLICACIÓN DE IMPUESTOS CEDULARES EN EL ESTADO DE MICHOACÁN</p>	<p>Determinar si la implementación de los impuestos cedulares ayudaría en la solución de la crisis financiera por la que atraviesa el estado de Michoacán..</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Determinar que son los impuestos cedulares. 2. Determinar cuáles son las actividades susceptibles de ser gravadas por los impuestos cedulares 3. Determinar qué impacto sobre los contribuyentes se tendría con la implementación de los impuestos cedulares. 4. Comprobar si el estado de Michoacán cuenta con herramientas para la implementación de los impuestos cedulares y el cómo hacerlo de ser posible. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. ¿Qué son los impuestos cedulares? 2. ¿Qué tipo de actividades gravarían los nuevos impuestos? 3. ¿Qué impacto tendría sobre los contribuyentes la implementación de los impuestos cedulares? 4. ¿El estado de Michoacán cuenta con las herramientas para la implementación de los impuestos cedulares?

Capítulo II. Marco teórico

2.1 Contribuciones

Considero que es menester si se va hablar de los impuestos cedulares el primeramente definir qué se entiende por contribuciones ya que es la generalidad de la cual se desprenden los impuestos, que es el tema total del análisis de esta investigación, existen varias definiciones de contribuciones.

Para Sergio de la Garza:

“Tributo o contribuciones son las prestaciones en dinero o en especie que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio con objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.⁴

Para Héctor Villegas define al tributo como:

“Las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”.⁵

De estas definiciones podemos comentar que las contribuciones o tributos son ingresos económicos que el Estado investido de su poder obtiene para la consecución sus fines.

Pues de manera sencilla contribuir significa como aportar, colaborar coadyuvar, lo que se traduce en pagar o saldar una obligación contraída con Estado, que dicho sea de paso es una obligación contraída por mando constitucional como se verá más adelante, es decir, contribuir es darle a Estado los recursos económicos necesarios para que a su vez, éste nos proporcione los servicios y el bienestar que como sociedad reclamamos día a día.

2.1.1 Origen de las contribuciones

Tenemos que la existencia de los tributos después llamadas contribuciones nacieron casi con la existencia del hombre, pues desde tiempos inmemorables el hombre en sus diferentes religiones y regiones han tenido una cosa en común, que es la existencia de un Dios o bien un poder superior o ser supremo sobre el hombre al que se debería venerar y dar algún tributo a fin de agradecer y asegurar el bienestar del hombre o incluso la existencia de hombre mismo, siendo este entonces el primer antecedente que se tiene de las

⁴ de la Garza S. (2008). *Derecho Financiero Mexicano*. México: Porrúa.

⁵ Villegas H. (1976). *Curso de finanzas y derecho financiero y tributario*. Buenos Aires: Depalma

contribuciones, pues con independencia de la forma en que fuera dado el tributo la obligación en ocasiones moral y en otras ocasiones coercitivas de dar ya existía desde épocas pasadas alrededor de todo el mundo.

Con el paso del tiempo los tributos fueron cambiando a ser algo más parecido a lo que son hoy en día las contribuciones como ya fueron definidas al comienzo de ésta capítulo, pues con la existencia de las primeras estructuras sociales se ha observado un patrón que consiste en que en todas sus organizaciones siempre existían quienes eran los líderes, jefes de los grupos que tenían el poder suficiente para imponer sus propias reglas, entre ellas estaba la imposición de tributos o contribuciones o cualquiera que fuera el nombre que los mencionados líderes dieran a éstos, pues las personas que se encontraban dentro de estas estructuras de manera forzosa se les imponía dar dadas a cambio de obtener entre otras cosas protección por parte de dichos líderes, llámense éstos reyes, emperadores o sultanes, pues a cambio de estos tributos las personas obtenían protección por parte de aquellos; así mismo se llegaba a cobrar tributos también por la explotación de tierras de cultivo que eran propiedad de reyes, emperadores, etc. Como podemos observar en una ejemplificación bastante general de cómo se fue generando y desarrollando un poco la existencia de los tributos.

Al hablar del origen de las contribuciones es necesario citar forzosamente a la cultura romana pues ésta sentó las bases sobre lo que es la imposición de contribuciones, pues fueron los primeros en establecerlas ya en un ordenamiento o ley propiamente hablando la obligación para el cobro de ellas. Puesto que en la cultura romana surgen los primeros órganos recaudadores y primeros cuerpos legales que preveían el pago tributos muy similares a lo que hoy conocemos como contribuciones, ya que el pueblo romano cobraba por las tierras que conquistaba a las personas que vivieran ahí y que trabajaban la tierra, de hecho cabe señalar que el primer censo que se realizó en el mundo tiene su origen en la cultura romana, pues éste fue realizado con los fines de obtener el número de personas en el imperio con fines de cobrar tributos.

Ahora por lo que respecta al tema de tributación en México, tenemos que los pueblos prehispánicos ya tenían el concepto de pagar tributos, pues los grandes imperios cobraban impuestos a los pueblos que conquistaban así como los mismos pobladores originales del imperio, cabe resaltar que los tributos en ese entonces se pagaban en especie, pues iba desde la obligación de dar ciertos productos, minerales, objetos de valor hasta productos

terminados como mantas de algodón, telas de varias fibras e incluso animales y hasta seres humanos para ser ofrecidos como sacrificios humanos para los dioses.

Más tarde en tiempos de la colonia como bien es sabido el pago se hacía a la corona española, pues Hernán Cortes en sus cartas de relación en las cuales, el señalaba que en el imperio azteca ya se cobraban tributos, pues de revisar los documentos del emperador Moctezuma se obtiene dato sobre la cuantía que se pagaba y de yacimientos de minerales que existían, debido a ello la corona española estableció la llamada Real Hacienda que la cual recaudaba ya solamente impuestos por medio de barras de oro o plata y monedas, así mismo por su arte la iglesia en ese entonces solicitaba el pago del diezmo y la primicia con la cual la iglesia se financio durante años. Después ya bien establecida la colonia se comienza a pagar impuestos como la alcabala que era un tributo que se paga sobre la compra-venta así como el peaje que era el derecho de paso.⁶

En el México independiente entre algunos de los aspectos relevantes está, el que se dejó de cobrarse impuesto a los indios o cualquier otro tipo de contribución que a ellos se les cobraría, se comienza a organizar la hacienda pública, al término de la independencia en 1821 se eliminaron impuesto como el del diezmo y real señoraje así como los derechos de que gravaban a las pastas, es decir los procesos de aleación que sea hacían entre el oro y la plata, por otro lado suben los impuestos al aguardiente y al vino, incluso en el tiempo de Antonio López de Santa Anna se impusieron risibles impuestos como contribución de un real por cada puerta o 4 centavos por cada ventana, impuestos por tener caballos robustos o caballos flacos e incluso el pago de un peso por mes por la tenencia de cada perro.⁷

En tiempos de la reforma de Benito Juárez, los impuestos que se establecieron ya no son solo por la elaboración de productos sino también por el consumo de ellos (antecedentes del actual Impuesto al Valor Agregado), se establece la lotería nacional y las ganancias se dirigen a la instrucción pública, en tiempos de la revolución se implementaron nuevos impuestos por uso de ferrocarriles, explotación de petróleo, especial sobre el teléfono, consumo de luz, botellas cerradas, avisos entre otros; así también en esta época surge el antecedente actual del impuesto sobre la renta la denominada llamada Ley Centenario,

⁶ Ortega Carlos Alberto. (2015). Derecho fiscal. México: Porrúa.

⁷ *Ibid.*, p.

también subieron los impuestos para el alcohol, la cerveza e incluso el tabaco, es hasta ahí que se hace una breve reseña de las contribuciones que existieron en el México prehispánico hasta la época después de la revolución que sentaron las bases de cómo son las contribuciones en el México contemporáneo.⁸

2.1.2 Legalidad de las contribuciones.

Un tema obligatorio del cual se tiene que hablar en cuanto a contribuciones se trata, es el de legalidad, pues en lo que respecta a sistema tributario en México todas las contribuciones deben estar contenidas en un ley y en el caso de México la obligación de contribuir en el gasto público se encuentra en la propia constitución, pues es obligación de todos los mexicanos contribuir como más adelante se analizará el artículo en comento y es que el Estado y por no ser su fin para el cual fue creado, no puede hacerse de recursos por medio de alguna actividad comercial o mercantil, lo que lo lleva necesariamente a recabar ingresos por medio de tributos para asegurar su propia subsistencia y así poder cumplir sus fines para los cuales si fue creado como lo es el atender las necesidades de la población, como podemos observar para el Estado mexicano su principal fuente de ingresos son los tributos o contribuciones que recaba a través de sus contribuyentes.

Explicado lo anterior como ya se dijo la obligación de contribuir para todos los mexicanos se encuentra prevista en la misma Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos pues para que se pueda cobrar un impuesto el mismo debe estar previsto en una ley a fin de cumplir con esta obligación, encontrándola en la fracción IV del artículo 31 anteriormente citado (véase página 9).

Como podemos observar acorde a lo que menciona el artículo constitucional todos los mexicanos tenemos la obligación como ya se dijo de coadyuvar o colaborar en los gastos que el Estado necesita para la consecución de sus fines y en sus tres niveles de gobierno como lo son el federal, estatal y municipal y que dichas colaboraciones o contribuciones deben de ser proporcionales y equitativas.

Es en razón de lo anterior que se encuentran implícitos varios aspectos relevantes que se relacionan con las contribuciones, pues encontramos implícitos en el artículo seis principios

⁸ Ortega Carlos Alberto. (2015). Derecho fiscal. México: Porrúa.

básicos como lo son: legalidad, generalidad, obligatoriedad, proporcionalidad, equidad y la vinculación al gasto público, los cuales serán explicados más adelante.

Existe entonces un primer aspecto como lo es la *obligatoriedad* ya que la misma fracción IV menciona que es una obligación el aportar al gasto público, es decir que el Estado investido de esa soberanía y poder que mantiene sobre los gobernados puede exigir que los habitantes aporten al gasto público, pues cuenta con los medio coactivos para que los habitantes paguen las contribuciones.

Otro aspecto relevante lo es la *legalidad*, que se satisface con el solo hecho de que la obligación de contribuir se encuentre en la propia constitución, pues al mencionar la obligación de aportar o contribuir y que la misma aparezca en un cuerpo normativo como lo es la propia constitución cumple a cabalidad el tema de la legalidad de los impuestos, pues en resumidas cuentas los impuestos en México necesariamente deben estar contenidos en una ley que los regule y que además le de origen y vigencia.

Por otro lado encontramos el tema de la *generalidad* pues la misma fracción IV, al mencionar que “es obligación de los mexicanos” que vivan en el territorio deben aportar se lleva implícito que el artículo lleva una connotación de que es deber de todas las personas al no hacer distinciones y como se verá más adelante no solo es obligación de los mexicanos contribuir, si no de todas aquellas personas que perciban ingresos que provengan de establecimientos que se tengan en el país o por actos que se llevan a cabo dentro del mismo, pero dicha obligación general se encuentra en otros ordenamientos de carácter secundario que gravan tanto consumo como la renta de los contribuyentes.

Otro aspecto no menos importante es que las contribuciones van *encaminadas al gasto público*, esto es que el fin de esas contribuciones sea el ayudar al Estado en la consecución de sus fines y para lograrlo se necesita emplear recursos económicos de los cuales se hace el Estado por medio de las contribuciones no como único medio pero si como uno de los más importantes, además debe saberse que la autoridad solo está obligada a cobrar hasta por el importe que presupueste erogar y siendo ese el límite al cobro de contribuciones, en resumidas cuentas, que los contribuyentes solo aportarán para el gasto público, pero no para el ahorro gubernamental.

En este artículo constitucional se encuentra explícitamente, el principio de *proporcionalidad*, es un principio de lo más importante para las contribuciones en el sistema tributario

mexicano y de otros países, pues el mismo consiste en que los contribuyentes deben aportar de manera obligatoria pero siempre y cuando, lo hagan conforme a las ganancias que tengan, es decir deben cooperar de acuerdo a la capacidad que los mismos poseen, sin que ello ponga en riesgo la propia actividad o fuente de riqueza que la persona tenga, en un lenguaje más sencillo podemos resumirlo en qué: el que tiene mucho, paga más y tiene menos, paga menos, para exponerlo de manera sencilla, de hecho, a lo largo del tiempo muchas demandas de nulidad se han interpuesto sobre distintos tipos de impuestos incluyendo los propios impuestos cedulares en este trabajo propuestos, acudiendo al Tribunal Federal de Justicia Administrativa alegando una violación al principio de proporcionalidad por parte de los contribuyentes sujetos pasivos del dichos impuestos.

Por otro lado en esta misma fracción IV del 31 constitucional, se encuentra explícitamente el principio de *equidad* el cual, al igual que el de proporcionalidad es importantísimo considerarlo en lo que a contribuciones se refiere, pues éste se traduce en gravar igual a los iguales y desigual a los desiguales, es decir las leyes reglamentarias de ese artículo 31, fracción IV, deben dar un trato igual a todas aquellas personas que realicen la misma actividad aunque sus ingresos (proporcionalidad) sean diferentes.

Y como un último análisis del artículo 31 constitucional en su relación con la legalidad, el mismo prevé la creación de leyes que se encarguen de definir el ¿Quiénes?, ¿sobre qué?, ¿cuándo?, ¿cómo deben de contribuir? y ¿Cuánto?, es por ello que de aquí emanan y se justifica la existencia de leyes como la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, solo por nombrar algunas de las que existen y están vigentes en estos momentos.

2.1.3 Tipos de contribuciones

Ahora es importante que si se va hablar del tema de las contribuciones y sabiendo cuales son los aspectos que estas deben considerar al momento de ser creadas por el poder legislativo, o por facultades delegadas que por parte del legislativo reciba el ejecutivo, dejando en claro lo anterior a lo largo del tiempo las contribuciones han sido clasificadas por varios autores en tres tipos las cuales son:

- Contribuciones fiscales
- Contribuciones parafiscales

- Contribuciones extra fiscales

Por lo que hace a las contribuciones del tipo *fiscal* tenemos que son aquellas que emanan de una ley, tal y como ya se había comentado las mismas tienen su fuente en una ley ya sea federal, estatal o municipal en cuanto al principio de legalidad que deben cumplir todas las contribuciones, estas contribuciones están compuesta por los impuestos que cuentan con los siguientes elementos:

- Contiene los supuestos de tributación,
- Definen los componentes del impuesto,
- Se menciona quienes son las autoridades responsables de administrar, recabar, controlar y fiscalizarlos,
- se definen el destino de las contribuciones,
- La periodicidad, lugares y tiempos de pago, y
- Se encuentran establecidos en cuerpos legales (leyes)

Por su lado las contribuciones del tipo *parafiscales*, tenemos que al igual que las fiscales, éstas tienen un origen en la legalidad ya comentada en el párrafo anterior y gozan de los mismos principios, pero estas en el país se identifican con los denominados *derechos, contribuciones de mejoras y las aportaciones de seguridad social*, con la diferencia en que estas tienen bien definido un objetivo para el cual van a ser empleadas, y también que existe un detalle a que no son generales para todas las personas si no solo para el universo de personas que son beneficiadas de estas contribuciones, ejemplo de ellas son las aportaciones de seguridad social al Instituto Mexicano del Seguro Social y la cual a cambio de recibir estas aportaciones brinda a los trabajadores asegurados protección de seguridad social, tal como atención médica, pensiones, y demás que la Ley del Seguro Social establece.

Por último las contribuciones *extra-fiscales*, son aquellas que no son creadas ni tienen como objetivo ninguno de los dos anteriores si no que sirven para proteger al Estado o determinados sectores de la sociedad a fin de preservarlos o no afectarlos como ejemplo

de ellos son ciertos aranceles que se pueden llegar a poner productos extranjeros a fin de que no afecten la planta productiva del país.⁹

2.1.3 Definición de impuesto

Una vez que se dejó en claro que los impuestos se encuentran dentro de las contribuciones fiscales en cuanto a la doctrina tenemos que, atendiendo a la legalidad de estas las mismas se encuentran previstas en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación no sin antes mencionar que al ser el mismo código una Ley secundaria o Federal en su artículo 1 menciona lo siguiente en cuanto al tema de contribuir al gasto público y que a la letra reza:

“Artículo 1o.- Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.10

Como podemos observar la ley secundaria menciona al igual que el artículo 31, fracción IV de la Constitución en su artículo primero de la obligación que se tiene de contribuir en el gasto público; volviendo al tema toral que es la clasificación y reconocimiento en la ley del pago de impuestos, tenemos que el artículo 2 del Código Fiscal de Federación reconoce y clasifica las contribuciones fiscales de la siguiente forma:

Artículo 2o.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.11

Y aquí es donde vislumbro la primer definición que se tiene de impuestos la cual a mi consideración parece un poco acotada para poder explicarlos, por lo que para definirla más a detalle cito al autor Carlos Alberto Ortega, que las define:

⁹ Ortega Carlos Alberto. (2015). *Derecho fiscal*. México: Porrúa.

¹⁰ (Código Fiscal de la Federación, 1981)

¹¹ *Ibid*

“Se trata de obligaciones que el Estado impone a sus gobernados para poder solventar las necesidades que de acuerdo con la propia Constitución Federal, tiene encomendado realizar, es decir, son deberes establecidos como cargas o derechos que el Estado cobra o exige, ya sea por suministros de servicios o para la subsistencia de los mismos.”¹²

El sistema tributario en México reconoce a los impuestos en dos tipos, los denominados *internos* y *externos*, los primeros se identifican con aquellos que gravan actos y actividades que realizan las personas físicas y morales dentro del territorio nacional o los negocios que se encuentren dentro del mismo que sean productores de riqueza.

Ahora por lo que hace a los externos son aquellos tienen que ver con la legislación aduanera y el comercio exterior es decir se trata de contribuciones que se pagan por procesos de importación y exportación.

Impuestos externos	Impuestos internos
Impuesto General de Importación y Exportación	Impuesto al Valor Agregado
Impuesto al Comercio Exterior	Impuesto Sobre la Renta
Cuotas Compensatorias	Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios
	Impuesto Sobre Automóviles Nuevos

A su vez, los impuestos internos tienen una subdivisión, los llamados impuestos *directos* e *indirectos*, siendo esta vez los directos aquellos que impactan directamente sobre los ingresos que perciben los contribuyentes, como ejemplo de ello está el Impuesto de Sobre la Renta, en cambio los impuestos indirectos son aquellos que afectan al contribuyente en el momento en que se sitúa en la hipótesis prevista en la norma y que lo hacen convertirse en el sujeto obligado del pago del impuesto ya que se convirtió en el consumidor final del bien o servicio, ejemplo de ello es el Impuesto al Valor Agregado, una vez que ya se ha definido y precisado lo que es un impuesto y como lo aborda la legislación del país es tiempo de llegar al tema que nos ocupa el definir que es un impuesto cedular.

Impuestos Directos	Impuestos Indirectos
Impuesto Sobre la Renta	Impuesto al Valor Agregado
Impuesto Sobre Automóviles Nuevos	Impuesto Especial Sobre la Producción y Servicios

¹² Ortega Carlos Alberto. (2015). *Derecho fiscal*. México: Porrúa.

2.1.4 Características de los impuestos

Una vez que ya he explicado los generales de los impuestos pasaré a resumir cuales son las características de los impuestos en México y que particularidades guardan en relación con los gobernados:

- Constituyen una obligación,
- Deben ser establecidos en leyes,
- Deben ser proporcionales y equitativos,
- Están a cargo de personas físicas y morales,
- Se encuentran en la situación jurídica prevista por la ley, y
- Deben destinarse a cubrir gastos públicos

2.2 Antecedentes de los impuestos cedulares en México

Como un antecedente directo los impuestos cedulares en México se identifican con una iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002; y de reformas a los artículos 1, 2, 4, y 41, así como la adición de un artículo 43 en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

La iniciativa de reforma a la Ley del Impuesto al Valor Agregado fue presentada por el diputado de la LVIII Legislatura del Congreso de la Unión el C. Uuc-kib Espadas Ancona, de la fracción parlamentaria del Partido de la Revolución Democrática, dicha iniciativa se replica la exposición de motivos y la propuesta de incluir un artículo 43 a la Ley del Impuesto al Valor Agregado:

“QUE DEROGA LA FRACCION X DEL ARTICULO SEPTIMO TRANSITORIO DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2002, REFORMA LOS ARTICULOS 1, 2, 4 Y 41 Y ADICIONA UN ARTICULO 43 DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, SUSCRITA POR EL DIP. UUC-KIB ESPADAS ANCONA, DEL GRUPO PARLAMENTARIO DEL PARTIDO DE LA REVOLUCION DEMOCRATICA

El suscrito, Uuc-kib Espadas Ancona, diputado a la LVIII Legislatura del Congreso de la Unión, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 71, fracción II, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y 55, fracción II, del Reglamento para el Gobierno Interior del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, somete a la consideración de esta Soberanía la siguiente iniciativa de decreto que deroga la fracción X del séptimo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2002, reforma los artículos 1, 2, 4 y 41, y adiciona un artículo 43, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Exposición de Motivos

El primero de enero de 2002, el Congreso de la Unión, a través del decreto que establece la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2002, facultó a las Entidades federativas para "establecer un impuesto a las ventas y servicios al público en general".

Esta facultad, que en principio podría apreciarse como un elemento de desarrollo del federalismo, adolece, sin embargo, de diversas imperfecciones tanto en éste como en otros aspectos, tales que ameritan su profunda revisión.

Dado el carácter de la ley en que se incluye, la facultad concedida a las entidades federativas se encuentra limitada al ejercicio fiscal de 2002. De esta manera, no sólo el proceso legislativo local reduciría las posibilidades prácticas de ejercicio de dicha facultad a menos de un año, sino que, finalmente, no constituye una reforma estable en las relaciones tributarias entre los estados y la Federación.

En cuanto a su efecto sobre la población, es de señalarse que, dada la extendida coincidencia de los objetos de gravamen del impuesto local en cuestión y del IVA, su aplicación generalizada representaría un incremento en el total de impuestos al consumo, para aquellos casos en que se aplica, del 15% al 18%.

Los nuevos recursos que por esta vía obtuvieran los gobiernos de las entidades federativas, significarían en su totalidad una nueva carga fiscal para los contribuyentes que, por las características propias de los impuestos al consumo, lesionaría en sus necesidades económicas más elementales a los sectores más empobrecidos de la sociedad.

Bajo estas condiciones de transitoriedad e impacto social, el ejercicio de las nuevas facultades recaudatorias locales encuentra una difícil viabilidad que, con grandes posibilidades, se traducirá en su no aplicación en la mayoría de las entidades federativas.

El desarrollo del federalismo es una de las más altas prioridades de la nación en el proceso de transformación democrática de las instituciones del Estado, y este desarrollo en el terreno fiscal significa, sin duda, la sustancial ampliación de las facultades recaudatorias de los estados: en el México moderno y democrático que este siglo habrá de ver, los estados cobrarán impuestos económicamente significativos a los contribuyentes.

Sin embargo, la ampliación de estas facultades recaudatorias no puede, con justicia, hacerse a costa de la población, particularmente cuando, en el caso que nos ocupa, a lo largo de los años se ha establecido un difícil acuerdo político y social que limita el pago del impuesto al consumo a una tasa máxima del 15%. El arduo debate previo a la reforma fiscal de diciembre de 2001 no hizo sino ratificar ese entendimiento.

En este entendido, el establecimiento de nuevas facultades recaudatorias para las entidades federativas sólo puede inscribirse en el proceso de desarrollo del federalismo como una transferencia de las facultades de la Federación, sin cargas adicionales para la población.

En la iniciativa que sometemos a la consideración de este Congreso, proponemos derogar la fracción X del séptimo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación, que establece la facultad de gravamen adicional en comento; reducir en un 5% las tasas del Impuesto al Valor Agregado y dar facultad a las entidades federativas para gravar, hasta en un 5%, los actos o actividades que se encuentren gravados con el IVA en tasas distintas a 0%.

Proponemos, adicionalmente, que la reducción del IVA y el posible establecimiento de impuestos estatales al consumo se realice de forma gradual, en razón de un punto porcentual anual entre 2003 y 2007, de modo tal que, en todo momento, la suma de estos impuestos sea idéntica a la correspondiente tasa del IVA actualmente en vigor, y que el decremento en el cobro del IVA por parte de la federación se alcance en cinco años.

Nuestra propuesta garantiza:

- 1. Que la federalización de las facultades recaudatorias no signifique nuevas cargas fiscales para el conjunto de la población.*
- 2. Que los estados adquieran facultades recaudatorias estables.*
- 3. Que el monto de los ingresos obtenibles por los estados sea fiscalmente significativo.*
- 4. Que la Federación disponga de un plazo razonable para la realización de los ajustes administrativos derivados de esta transferencia.*

La propuesta planteada ofrece así condiciones de viabilidad de las que la actual facultad carece.

En cuanto al efecto que esta transferencia tendrá para la Federación, éste sería insignificante si la actual administración cumpliera moderadamente su meta de reducción de la evasión en un 3% del PIB. Con base en las previsiones hechas para 2002, el monto total acumulado de lo transferido alcanzaría al quinto año algo más de 70 mil millones de pesos, cantidad menor a la mitad de la recuperación de evasión estimada.

Por lo expuesto, se propone la siguiente

Iniciativa de decreto que deroga la fracción X del séptimo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2002, reforma los artículos 1, 2, 4 y 41, y adiciona un artículo 43, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Artículo Primero. Se reforman los artículos 1, 2, 4 y 41 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado para quedar como sigue:

Artículo 1.

I. ...

II.

III.

IV.

El impuesto se calculará aplicando los valores que señala esta ley, la tasa del 10%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

Artículo 2.

El impuesto se calculará aplicando la tasa del 5% a los valores que señala esta Ley, cuando los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto, se realicen por residentes en la región fronteriza, y siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región fronteriza.

Tratándose de importación, se aplicará la tasa del 5% siempre que los bienes y servicios sean enajenados o prestados en la mencionada región fronteriza.

Tratándose de la enajenación de inmuebles en la región fronteriza, el Impuesto al Valor Agregado se calculará aplicando al valor que señala esta ley la tasa del 10%:

.....

Artículo 4.

Para que sea acreditable en los términos de este artículo el impuesto al valor agregado en la importación de bienes tangibles, cuando se hubiera pagado la tasa del 5%, el contribuyente deberá comprobar que los bienes fueron utilizados o enajenados en la región fronteriza.

Artículo 41.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con los estados que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir participaciones en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, conviniendo en no mantener impuestos locales o municipales, distintos al previsto en el artículo 43 de esta ley, sobre:

I.

II.

.....

VII. ...

.....

Artículo Segundo. Se adiciona el siguiente artículo 43 a la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Artículo 43.

Las entidades federativas podrán establecer un impuesto a los actos o actividades que causen el Impuesto al Valor Agregado con tasas distintas de 0%.

La tasa máxima de este impuesto no podrá superar el 5% de los valores de las actividades gravadas, sin que el Impuesto al Valor Agregado y el impuesto a que se refiere este artículo formen parte de dichos valores.

Transitorios

Primero. *Se deroga la fracción X del séptimo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2002.*

Segundo. *Las reformas y adiciones a la Ley del Impuesto al Valor Agregado establecidas en el presente decreto entrarán en vigor conforme a los siguientes plazos:*

I. Las tasas del Impuesto al Valor Agregado se reducirán en razón de un punto porcentual anual a partir del ejercicio 2003 hasta alcanzar las de 10% y 5% establecidas por este decreto en el ejercicio 2007.

II. La tasa máxima establecida por el artículo 43 se alcanzará gradualmente en razón de un punto porcentual a partir del ejercicio 2003 y hasta el 2007.

Palacio Legislativo de San Lázaro, a los veintiocho días del mes de enero de 2002.

Dip. Uuc-kib Espadas Ancona (rúbrica)

"13

Como se observa en la propuesta del diputado Uuc-kib a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, mencionaba que se debería derogar la fracción X del séptimo transitorio de la ley de ingresos de la federación 2002 donde se daba la facilidad a las Entidades de la república mexicana a imponer un nuevo impuesto sobre las ventas y el servicio al público en general, lo cual a consideración del diputado no tenía caso ya que la facilidad al estar contenida en las leyes de Ingresos de la Federación de cada año, no daba el tiempo suficiente para que los congresos de las entidades federativas alcanzaran a gestionar para la creación de los mencionados impuestos, aunado además a que los impuestos coincidían con los impuestos correspondientes a la Ley del Impuesto al Valor Agregado incrementando la carga tributaria al contribuyente.

Es por ello que el diputado, proponía el hacer reformas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado a fin de que se agregará un artículo 43 a la mencionada ley, donde se diera autorización a las entidades para gravar como máximo con un 5 % las actividades que ya se encontraban gravadas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado con tasa diferente a la tasa 0 %, y por otro lado se legislará en la Ley del Impuesto al Valor Agregado para que el

¹³ (Gaceta Parlamentaria. Obtenido de <http://gaceta.diputados.gob.mx>)

impuesto descendiera en un 5 % en el lapso del año 2003 al 2007, es decir que progresivamente se llegará a los porcentajes propuestos, para ejemplificar se hizo una tabla de lo propuesto por el entonces legislador federal.

AÑO	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	IMPUESTO ESTATAL
2003	14 %	1 %
2004	13 %	2 %
2005	12 %	3 %
2006	11 %	4 %
2007	10 %	5 %

Es así como surge el primer antecedente de los impuestos cedulares en el país, aunque conveniente mencionar que dicha iniciativa de ley fue aprobada por la Cámara de Diputados con 457 votos a favor, 4 en contra, y 7 abstenciones, el miércoles 11 de diciembre de 2002; por lo que hace a la Cámara de Senadores la misma fue aprobada con 112 votos a favor con fecha de 12 de diciembre de 2002 con algunas modificaciones para que la misma fuera devuelta por a la Cámara de Diputados para los efectos del artículo 72, inciso e) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, finalmente la misma fue publicada ya como decreto en el Diario Oficial de la Federación con fecha de 30 de diciembre de 2002 para su entrada en vigor el 01 de enero de 2003, aunque cabe resaltar que la iniciativa de ley del diputado Ucc-Kib no termino siendo lo que en un principio el propuso, pues lo que realmente se logró fue obtener un nuevo artículo 43 plasmado en la Ley del Impuesto al Valor Agregado que permitía a las entidades federativas establecer un impuesto sobre los ingresos de personas físicas que tributarán conforme al título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y quedando de la siguiente manera:

“Artículo 43. Las Entidades Federativas podrán establecer un impuesto sobre los ingresos que obtengan las personas físicas que tributen en los términos de las Secciones II y III del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin que se considere como un incumplimiento de los convenios celebrados con la

Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni del artículo 41 de esta Ley, cuando dicho impuesto reúna las siguientes características:

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

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

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

Asimismo, se deberá considerar que, tratándose de la enajenación de bienes y del otorgamiento de su uso o goce temporal, el ingreso se percibe por el establecimiento, sucursal o agencia, que realice la entrega material del bien; a falta de entrega material, por el establecimiento, sucursal o agencia, que levantó el pedido; tratándose de la prestación de servicios, por el establecimiento, sucursal o agencia, en que se preste el servicio o desde el que se preste el mismo.”¹⁴

Siendo entonces este el primer antecedente en forma directa que se tiene de los impuestos cedulares en el país, pues de alguno forma se busca que los estados de la república fortalezcan su economía a través de esta captación de impuestos, que es uno de los objetivos generales que se tienen de los impuestos cedulares.

Como se puede observar en un principio las únicas actividades que el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente a partir del 1 de enero de 2003 a la fecha autorizaba se pudieran aplicar los nuevos impuestos, eran las correspondientes al Título IV (de las Personas Físicas), Capítulo II (Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales) en su Secciones II (Régimen Intermedio de las Personas Físicas con Actividades Profesionales) y Sección III (Del Régimen de Pequeños Contribuyentes). Haciendo énfasis en que la propuesta original de ir disminuyendo el Impuesto al Valor Agregado progresivamente hasta en un 5 % y a la inversa ir gravando por parte de las entidades federativas hasta llegar a un máximo de 5 % el impuesto estatal, al final no fue puesta en marcha, pues se decidió más bien lo que se haría sería que la cantidad que se obtuviera

¹⁴ (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2002)

como impuestos cedular serviría como deducción para el efecto del cálculo del Impuesto Sobre la Renta, es decir que la cantidad que se pagara como impuesto estatal se deduciría el impuesto federal, que es ya tal cual lo que se hace con los cantidades que resultan de los impuestos cedulares, darle el tratamiento de deducción autorizada a la base que sirve para sacar el impuesto sobre la renta a la fecha.

2.2.1 Cronología de la evolución de los impuestos cedulares

En relación con la implementación del multicitado artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado con fecha de 28 de octubre de 2003, el entonces Presidente de la República Mexicana el C. Vicente Fox Quesada, emitió una convocatoria para que se llevara a cabo la Primera Convención Nacional Hacendaria llevándose a cabo la misma el día 05 de febrero de 2004 en Juriquilla, Querétaro, la cual tenía como propósito impulsar el desarrollo económico más justo y que además ayudará a recabar ingresos de una actividad diferente a los ingresos que provienen de los hidrocarburos que como es bien sabido en la actualidad es mucha la dependencia por parte del país a éstos, para ello, de los resultados que se obtuvieran de las discusiones, propuestas y diálogos de la citada Convención se traducirían en iniciativas de reformas de ley para para que las mismas fueran presentadas ante el H. Congreso de la Unión y las legislaturas locales a fin de que se discutieran y en su caso de aprobarán. Dicho lo anterior por parte del Ejecutivo Federal y como resultado de las discusiones y conclusiones que se obtuvieron de la ya mencionada convención se propuso entre otras una iniciativa para reformar el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado de fecha 28 de octubre de 2004, en la cual en su propuesta de acción número 2¹⁵, se mencionaba a la letra:

“2. Establecer un impuesto de carácter estatal, en forma cedular, para las personas físicas que obtengan ingresos por: salarios (respetando la exención constitucional a un salario mínimo), honorarios profesionales, arrendamiento de inmuebles, enajenación de inmuebles y actividades empresariales. Tendría una tasa única entre 2 y 5%, su base se homologaría a la base del ISR federal, del cual sería deducible. El impuesto que se propone, en su parte salarios, permitiría eliminar, en su caso, los impuestos sobre nóminas que actualmente tienen los Estados, con lo que se mejora la competitividad del Estado que haga la sustitución.

...

Por otra parte, y conforme a las propuestas de la Primera Convención Nacional Hacendaria, se establece el artículo marco que permita a las Entidades Federativas establecer impuestos

¹⁵ (Ejecutivo, Decreto de reforma, 2004, pág. 1 y 2)

cedulares al ingreso de las personas físicas que obtengan ingresos por honorarios profesionales, por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles y por la enajenación de inmuebles, así como por las actividades empresariales, sin que dichos gravámenes contravengan las limitaciones que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado para que reciban participaciones conforme al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. Al respecto, debe mencionarse que dentro de esas limitaciones no se encuentra alguna respecto de salarios, habida cuenta de que el servicio personal subordinado no forma parte del objeto del impuesto al valor agregado, por lo que siempre las Entidades Federativas han tenido la posibilidad de gravar esa fuente con impuestos locales. Así, no es necesario efectuar modificación alguna en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para que las Entidades Federativas adopten la recomendación de la Primera Convención Nacional Hacendaria para establecer un impuesto cedular a los salarios, lo cual sí es necesario tratándose de las otras fuentes de ingreso mencionadas: honorarios profesionales, arrendamiento y enajenación de inmuebles, así como de actividades empresariales, toda vez que las actividades mencionadas son objeto del impuesto al valor agregado. De esta forma se plantea que las Entidades Federativas podrán establecer impuestos cedulares sobre los ingresos que obtengan las personas físicas que perciban ingresos por dichas actividades, sin que se considere un incumplimiento de los compromisos en materia de coordinación fiscal.

Las características básicas que deben reunir estos impuestos cedulares son las siguientes:

En materia de servicios profesionales se debe afectar la utilidad gravable de los contribuyentes que provenga de las bases fijas que estos tengan en cada Entidad Federativa; en el uso o goce temporal de bienes inmuebles, los ingresos de los inmuebles ubicados en la Entidad Federativa de que se trate; en enajenación de bienes inmuebles, la ganancia que se obtenga por la enajenación de aquéllos ubicados en la Entidad Federativa que corresponda; y, en actividades empresariales, la utilidad gravable que obtengan los contribuyentes por los establecimientos, sucursales o agencias que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate. Cabe mencionar que por lo que hace a los pequeños contribuyentes, se establece que las Entidades Federativas podrán estimar su utilidad fiscal y determinar el impuesto mediante el establecimiento de cuotas fijas.

Para que los impuestos cedulares tengan características homogéneas y evitar distorsiones en su aplicación, se establece que para determinar su base, se deberán considerar los mismos ingresos y las mismas deducciones que se establecen en la Ley del Impuesto sobre la Renta federal, para los ingresos similares a los contemplados en los impuestos cedulares, sin que se incluyan la exclusión general ni el impuesto cedular local.

Otro aspecto importante es que, en todos los casos, la tasa en cada impuesto cedular sea una tasa mínima del 2% y máxima del 5%, además de que las Entidades Federativas podrán establecer distintas tasas por impuesto cedular.

Finalmente, y con el propósito de sentar las bases para facilitar la presentación de las declaraciones a los contribuyentes a través del sistema bancario, se establece que las Entidades Federativas podrán convenir con la Federación que los impuestos cedulares locales se paguen en las mismas declaraciones del impuesto sobre la renta federal."

Comparando entre la reforma mediante la cual se incluye por primera vez el artículo 43 a la Ley del Impuesto al Valor Agregado publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2002 y la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación de 01 de diciembre de 2004, de una comparación que se hace entre estas dos, el espectro de contribuyentes que eran susceptibles de ser gravados por la aplicación de impuestos

cedulares se amplió, ya que se incluyeron dentro de las mismas personas físicas también a las que obtuvieran ingresos por la *enajenación de bienes* y a quienes obtuvieran *ingresos por otorgar el uso y goce temporal de bienes*, además que para cada uno de ellos se establecieron los topes mínimos y máximos de las tasas que se podían aplicar para cada una de las actividades dentro de Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en ese entonces. Ahora bien en esta reforma cabe mencionar que los impuestos estatales ahora se les denominan *cedulares*, es decir que existen reconocidas por la ley del Impuesto Sobre la Renta categorías de ingresos en función de actividades o fuentes que lo generan, lo que acarrea que un mismo contribuyente pueda ser causante de un mismo impuesto en una o varias de sus modalidades lo que en concreto son los impuestos cedulares y que cada uno de ellos pueda estar gravado con diferentes tasas, lo que les particulariza a unos de otros.

En lo subsecuente con fecha de 25 de octubre de 2005 se presentó una iniciativa de reforma a la Ley del Impuesto al Valor Agregado tras ser aprobada en ambas cámaras fue finalmente publicada el 23 diciembre de 2005 en el Diario Oficial de la Federación, se adicionaron dos párrafos (antepenúltimo y penúltimo), Por lo que hace a la adición del párrafo antepenúltimo al multicitado artículo 43, este tiene dos objetivos:

1. Ampliar nuevamente el espectro de contribuyentes susceptibles de ser gravados en su actividad, esta vez siendo el turno de aquellas personas físicas que obtengan ingresos que deriven de las aportaciones que se hagan a los fideicomisos o sociedad mercantiles que se dediquen a la adquisición o construcción de inmuebles y de los cuales las personas físicas obtengan el derecho a obtener ingresos derivados de su arrendamiento; y el
2. Determinar en qué momento se considera que las personas físicas acumulan el ingreso siendo necesario remitirse a los que establece el artículo 234-A de la Ley del Impuesto al Sobre la Renta, esto con el fin que una vez que se sepa el momento de acumulación se pueda aplicar el impuesto cédular correspondiente.

Ahora bien en lo que respecta al adicionado penúltimo párrafo al artículo 43, de la ley en comento se puede observar que la adición va encaminada a que se fijen las condiciones

para que un certificado de participación no amortizable pueda ser gravado por un impuesto cedular siendo estas dos condiciones, una es que se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y que su enajenación se realice en bolsa de valores concesionada.

Por último se hizo una modificación al artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado con fecha en el Diario Oficial de la Federación el día 11 de diciembre de 2013, pues se aprecia que esta vez se le realizaron dos reformas, la primera recayó sobre el segundo párrafo de la fracción I del anteriormente mencionado artículo y la segunda tomo lugar en el párrafo antepenúltimo y así como una derogación que recayó en el párrafo cuarto de la fracción IV del mismo artículo las que se deben a la implementación de la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta expedida por el Poder Ejecutivo Federal en turno con fecha en el Diario Oficial de la Federación 11 de diciembre de 2013 vigente a partir del año 2014, para estar acorde con otros ordenamientos, fue necesario actualizar la Ley Impuesto al Valor Agregado en los artículos que hicieran referencia a dicha ley; por otro lado en la segunda reforma identificada, es decir la correspondiente al párrafo antepenúltimo del artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado existe un cambio sustancial, el cual consiste en que el anterior antepenúltimo párrafo mencionado citaba los artículos 223 y 224-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en lo que respecta al artículo 223 tenemos que cuando hacía referencia a este, el mismo contenía el **“Capítulo IV, De los Fideicomisos y Sociedades Mercantiles Dedicados a la Adquisición o Construcción de Inmuebles”**, perteneciente al **Título VII De los Estímulos Fiscales** y derivado de la reforma con fecha en el Diario Oficial de la Federación del 11 de diciembre de 2013, pasa del Capítulo IV a ser el **“Capítulo III, De Los Fideicomisos Dedicados a la Adquisición o Construcción de Inmuebles”** del mismo **Título VII De los Estímulos Fiscales** de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y agregando como dato necesario que pasó de estar en el numeral 223 al 187 con la mencionada reforma, es decir que aquel artículo 43 en su antepenúltimo párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, permitía gravar con un impuesto cedular las ganancias que obtuvieran los accionistas de las sociedades mercantiles que obtuvieran sus ganancias de la adquisición o construcción de bienes inmuebles, y ahora derivado de dicha reforma solo quedaba acotado para gravar mediante impuesto cedular solo a los fideicomisos dedicados a la adquisición o construcción de inmuebles.

Ahora bien por lo que hace a la derogación del párrafo cuarto de la fracción IV del artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en esta ocasión deja fuera a los contribuyentes que tributaban en los términos de la sección III, capítulo II del título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es decir aquellos contribuyentes pertenecientes al régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales que con la abrogación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de enero de 2002 quedan fuera de ser gravados por los impuestos cedulares ya que el régimen de intermedio de personas físicas con actividades empresariales en la actualidad no existe.

En las páginas anteriores queda expuesta la evolución y la totalidad de las modificaciones que ha sufrido el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado hasta la fecha, donde se puede vislumbrar cómo en un primer momento ni siquiera tenían la denominación de impuestos cedulares, así como también como el espectro de sujetos obligados al pago de estos impuestos fue creciendo hasta que en definitivo fueron las actividades empresariales, la prestación de servicios profesionales independientes, las de uso y goce temporal de bienes inmuebles y la enajenación de bienes inmuebles las actividades susceptibles de ser gravadas con la libertad de poder gravar con una tasa de un 2 % a un 5 % sobre los ingresos obtenidos por cada una de estas actividades, quedando entonces el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado como lo conocemos a la fecha y como a continuación se cita:

“Artículo 43. Las Entidades Federativas podrán establecer impuestos cedulares sobre los ingresos que obtengan las personas físicas que perciban ingresos por la prestación de servicios profesionales, por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, por enajenación de bienes inmuebles, o por actividades empresariales, sin que se considere un incumplimiento de los convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni del artículo 41 de esta Ley, cuando dichos impuestos reúnan las siguientes características:

I. Tratándose de personas físicas que obtengan ingresos por la prestación de servicios profesionales, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%.

Para los efectos de esta fracción se entenderá por ingresos por la prestación de servicios profesionales, las remuneraciones que deriven de servicios personales independientes que no estén asimiladas a los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados, conforme al artículo 94 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Las Entidades Federativas podrán gravar dentro del impuesto cédular sobre sueldos o salarios, los ingresos personales independientes que estén asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado.

Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto a que se refiere esta fracción, únicamente podrán considerar como afecto a dicho impuesto, la utilidad gravable de los contribuyentes que sea atribuida a las bases fijas en las que proporcionen los servicios que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate. Cuando se presten los servicios fuera de la base fija, se considerará que la actividad se realiza en el local que sirva de base a la persona que proporcione dichos servicios.

Cuando un contribuyente tenga bases fijas en dos o más Entidades Federativas, para determinar el impuesto que a cada una de ellas le corresponda, se deberá considerar la utilidad gravable obtenida por todas las bases fijas que tenga, y el resultado se dividirá entre éstas en la proporción que representen los ingresos obtenidos por cada base fija, respecto de la totalidad de los ingresos.

II. En el caso de personas físicas que obtengan ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%.

El impuesto sobre los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles corresponderá a la Entidad Federativa en donde se encuentre ubicado el inmueble de que se trate, con independencia de que el contribuyente tenga su domicilio fiscal fuera de dicha Entidad Federativa.

III. En el caso de personas físicas que obtengan ingresos por enajenación de bienes inmuebles, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%, y se deberá aplicar sobre la ganancia obtenida por la enajenación de inmuebles ubicados en la Entidad Federativa de que se trate, con independencia de que el contribuyente tenga su domicilio fiscal fuera de dicha Entidad Federativa.

IV. Tratándose de personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%.

Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto a que se refiere esta fracción, únicamente podrán gravar la utilidad gravable obtenida por los contribuyentes, por los establecimientos, sucursales o agencias que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate.

Cuando un contribuyente tenga establecimientos, sucursales o agencias, en dos o más Entidades Federativas, para determinar el impuesto que a cada una de ellas le corresponda, se deberá considerar la suma de la utilidad gravable obtenida por todos los establecimientos, sucursales o agencias que tenga, y el resultado se dividirá entre éstos en la proporción que representen los ingresos obtenidos por cada establecimiento, sucursal o agencia, respecto de la totalidad de los ingresos.

Las Entidades Federativas podrán establecer distintas tasas dentro de los límites que establece el presente artículo por cada uno de los impuestos cedulares a que se refiere este artículo.

La base de los impuestos cedulares a que se refiere el presente artículo, deberá considerar los mismos ingresos y las mismas deducciones que se establecen en la Ley del Impuesto sobre la Renta de carácter federal, para los ingresos similares a los contemplados en los impuestos cedulares citados, sin incluir el impuesto cédular local.

Cuando el ingreso a que se refiere la fracción III de este artículo derive de la aportación de inmuebles que los fideicomitentes, personas físicas, realicen a los fideicomisos a los que se refiere el artículo 187 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto cedular deberá considerar la ganancia en el mismo momento que la Ley del Impuesto sobre la Renta establece para la acumulación de dicho ingreso.

Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto cedular a que se refiere la fracción III de este artículo, no podrán gravar la enajenación de los certificados de participación inmobiliarios no amortizables, cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y su enajenación se realice en bolsa de valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores o en mercados reconocidos de acuerdo a tratados internacionales que México tenga en vigor.

Asimismo, las Entidades Federativas podrán convenir con la Federación, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que los impuestos locales que en su caso se establezcan en su Entidad Federativa se paguen en las mismas declaraciones del impuesto sobre la renta federal.”¹⁶

Después de haber explicado cronológicamente los cambios que ha sufrido el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como se ha comentado de la mano a las exposiciones de motivos de las cuales provienen las diferentes modificaciones al mencionado artículo, considero apropiado a fin de que de manera más sencilla se puedan apreciar los cambios, hacer un cuadro comparativo donde cronológicamente se muestren los cambios al artículo siendo éste el siguiente cuadro:

¹⁶ (Ley del Impuesto al Valor Agregado , 1978)

CUADRO CRONOLÓGICO DEL ARTÍCULO 43 DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

ADHESIÓN DEL ARTÍCULO 43 A LA LIVA	PRIMER REFORMA	SEGUNDA REFORMA	TERCER REFORMA Y ARTÍCULO ACTUAL
*Artículo 43. Las Entidades Federativas podrán establecer un impuesto sobre los ingresos que obtengan las personas físicas que tributen en los términos de las Secciones I y II del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin que se considere como un incumplimiento de los convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni del artículo 41 de esta Ley, cuando dicho impuesto reúna las siguientes características:	Artículo 43. Las Entidades Federativas podrán establecer impuestos cedulares sobre los ingresos que obtengan las personas físicas que perciban ingresos por la prestación de servicios profesionales, por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, por enajenación de bienes inmuebles, o por actividades empresariales, sin que se considere un incumplimiento de los convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni del artículo 41 de esta Ley, cuando dichos impuestos reúnan las siguientes características:	Artículo 43. Las Entidades Federativas podrán establecer impuestos cedulares sobre los ingresos que obtengan las personas físicas que perciban ingresos por la prestación de servicios profesionales, por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, por enajenación de bienes inmuebles, o por actividades empresariales, sin que se considere un incumplimiento de los convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni del artículo 41 de esta Ley, cuando dichos impuestos reúnan las siguientes características:	Artículo 43. Las Entidades Federativas podrán establecer impuestos cedulares sobre los ingresos que obtengan las personas físicas que perciban ingresos por la prestación de servicios profesionales, por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, o por actividades empresariales, sin que se considere un incumplimiento de los convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni del artículo 41 de esta Ley, cuando dichos impuestos reúnan las siguientes características:
I. Tratándose de las personas físicas que tributen en los términos de la Sección II del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la tasa del impuesto no exceda del 5% y se aplique sobre la utilidad fiscal efectivamente percibida.	I. Tratándose de personas físicas que obtengan ingresos por la prestación de servicios profesionales, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%.	I. Tratándose de personas físicas que obtengan ingresos por la prestación de servicios profesionales, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%.	I. Tratándose de personas físicas que obtengan ingresos por la prestación de servicios profesionales, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%.
II. Tratándose de las personas físicas que tributen en los términos de la Sección II del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la tasa del impuesto no exceda del 2% y se aplique sobre los ingresos brutos efectivamente obtenidos. En este caso, las Entidades Federativas podrán estimar el ingreso y determinar el impuesto mediante el establecimiento de cuotas fijas.	Para los efectos de esta fracción se entenderá por ingresos por la prestación de servicios profesionales, las remuneraciones que deriven de servicios personales independientes que no estén asimiladas a los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados, conforme al artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Las Entidades Federativas podrán gravar dentro del impuesto cedular sobre sueldos o salarios, los ingresos personales independientes que estén asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado.	Para los efectos de esta fracción se entenderá por ingresos por la prestación de servicios profesionales, las remuneraciones que deriven de servicios personales independientes que no estén asimiladas a los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados, conforme al artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Las Entidades Federativas podrán gravar dentro del impuesto cedular sobre sueldos o salarios, los ingresos personales independientes que estén asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado.	Para los efectos de esta fracción se entenderá por ingresos por la prestación de servicios profesionales, las remuneraciones que deriven de servicios personales independientes que no estén asimiladas a los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados, conforme al artículo 94 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Las Entidades Federativas podrán gravar dentro del impuesto cedular sobre sueldos o salarios, los ingresos personales independientes que estén asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado.
Para los efectos de este artículo, cuando las personas físicas tengan establecimientos, sucursales o agencias, en dos o más Entidades Federativas, únicamente se considerará el ingreso o la utilidad fiscal, según sea el caso, obtenido en los establecimientos, sucursales o agencias que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate.	Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto a que se refiere esta fracción, únicamente podrán considerar como afecto a dicho impuesto, la utilidad gravable de los contribuyentes que sea atribuida a las bases fijas en las que proporcionen los servicios que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate. Cuando se presten los servicios fuera de la base fija, se considerará que la actividad se realiza en el local que sirva de base a la persona que proporcione dichos servicios.	Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto a que se refiere esta fracción, únicamente podrán considerar como afecto a dicho impuesto, la utilidad gravable de los contribuyentes que sea atribuida a las bases fijas en las que proporcionen los servicios que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate. Cuando se presten los servicios fuera de la base fija, se considerará que la actividad se realiza en el local que sirva de base a la persona que proporcione dichos servicios.	Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto a que se refiere esta fracción, únicamente podrán considerar como afecto a dicho impuesto, la utilidad gravable de los contribuyentes que sea atribuida a las bases fijas en las que proporcionen los servicios que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate. Cuando se presten los servicios fuera de la base fija, se considerará que la actividad se realiza en el local que sirva de base a la persona que proporcione dichos servicios.
Asimismo, se deberá considerar que, tratándose de la enajenación de bienes y del otorgamiento de su uso o goce temporal, el ingreso se percibe por el establecimiento, sucursal o agencia, que realice la entrega material del bien, a falta de entrega material, por el establecimiento, sucursal o agencia, que levantó el pedido; tratándose de la prestación de servicios, por el establecimiento, sucursal o agencia, en donde se preste el servicio o desde el que se preste el mismo.	Cuando un contribuyente tenga bases fijas en dos o más Entidades Federativas, para determinar el impuesto que a cada una de ellas le corresponda, se deberá considerar la utilidad gravable obtenida por todas las bases fijas que tenga, y el resultado se dividirá entre éstas en la proporción que representen los ingresos obtenidos por cada base fija, respecto de la totalidad de los ingresos.	Cuando un contribuyente tenga bases fijas en dos o más Entidades Federativas, para determinar el impuesto que a cada una de ellas le corresponda, se deberá considerar la utilidad gravable obtenida por todas las bases fijas que tenga, y el resultado se dividirá entre éstas en la proporción que representen los ingresos obtenidos por cada base fija, respecto de la totalidad de los ingresos.	Cuando un contribuyente tenga bases fijas en dos o más Entidades Federativas, para determinar el impuesto que a cada una de ellas le corresponda, se deberá considerar la utilidad gravable obtenida por todas las bases fijas que tenga, y el resultado se dividirá entre éstas en la proporción que representen los ingresos obtenidos por cada base fija, respecto de la totalidad de los ingresos.
	II. En el caso de personas físicas que obtengan ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%. El impuesto sobre los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles ubicados en la Entidad Federativa en donde se encuentre ubicado el inmueble de que se trate, con independencia de que el contribuyente tenga su domicilio fiscal fuera de dicha Entidad Federativa.	II. En el caso de personas físicas que obtengan ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%. El impuesto sobre los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles ubicados en la Entidad Federativa en donde se encuentre ubicado el inmueble de que se trate, con independencia de que el contribuyente tenga su domicilio fiscal fuera de dicha Entidad Federativa.	II. En el caso de personas físicas que obtengan ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%. El impuesto sobre los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles ubicados en la Entidad Federativa en donde se encuentre ubicado el inmueble de que se trate, con independencia de que el contribuyente tenga su domicilio fiscal fuera de dicha Entidad Federativa.
	III. En el caso de personas físicas que obtengan ingresos por enajenación de bienes inmuebles, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%, y se deberá aplicar sobre la ganancia obtenida por la enajenación de inmuebles ubicados en la Entidad Federativa de que se trate, con independencia de que el contribuyente tenga su domicilio fiscal fuera de dicha Entidad Federativa.	III. En el caso de personas físicas que obtengan ingresos por enajenación de bienes inmuebles, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%, y se deberá aplicar sobre la ganancia obtenida por la enajenación de inmuebles ubicados en la Entidad Federativa de que se trate, con independencia de que el contribuyente tenga su domicilio fiscal fuera de dicha Entidad Federativa.	III. En el caso de personas físicas que obtengan ingresos por enajenación de bienes inmuebles, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%, y se deberá aplicar sobre la ganancia obtenida por la enajenación de inmuebles ubicados en la Entidad Federativa de que se trate, con independencia de que el contribuyente tenga su domicilio fiscal fuera de dicha Entidad Federativa.
	IV. Tratándose de personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%.	IV. Tratándose de personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%.	IV. Tratándose de personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%.
	Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto a que se refiere esta fracción, únicamente podrán gravar la utilidad gravable obtenida por los contribuyentes, por los establecimientos, sucursales o agencias que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate.	Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto a que se refiere esta fracción, únicamente podrán gravar la utilidad gravable obtenida por los contribuyentes, por los establecimientos, sucursales o agencias que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate.	Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto a que se refiere esta fracción, únicamente podrán gravar la utilidad gravable obtenida por los contribuyentes, por los establecimientos, sucursales o agencias que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate.
	Cuando un contribuyente tenga establecimientos, sucursales o agencias, en dos o más Entidades Federativas, para determinar el impuesto que a cada una de ellas le corresponda, se deberá considerar la suma de la utilidad gravable obtenida por todos los establecimientos, sucursales o agencias que tenga, y el resultado se dividirá entre éstos en la proporción que representen los ingresos obtenidos por cada establecimiento, sucursal o agencia, respecto de la totalidad de los ingresos.	Cuando un contribuyente tenga establecimientos, sucursales o agencias, en dos o más Entidades Federativas, para determinar el impuesto que a cada una de ellas le corresponda, se deberá considerar la suma de la utilidad gravable obtenida por todos los establecimientos, sucursales o agencias que tenga, y el resultado se dividirá entre éstos en la proporción que representen los ingresos obtenidos por cada establecimiento, sucursal o agencia, respecto de la totalidad de los ingresos.	Cuando un contribuyente tenga establecimientos, sucursales o agencias, en dos o más Entidades Federativas, para determinar el impuesto que a cada una de ellas le corresponda, se deberá considerar la suma de la utilidad gravable obtenida por todos los establecimientos, sucursales o agencias que tenga, y el resultado se dividirá entre éstos en la proporción que representen los ingresos obtenidos por cada establecimiento, sucursal o agencia, respecto de la totalidad de los ingresos.
	En el caso de las personas físicas que tributen en los términos de la Sección II del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las Entidades Federativas podrán estimar la utilidad fiscal de dichos contribuyentes y determinar el impuesto mediante el establecimiento de cuotas fijas.	En el caso de las personas físicas que tributen en los términos de la Sección II del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las Entidades Federativas podrán estimar la utilidad fiscal de dichos contribuyentes y determinar el impuesto mediante el establecimiento de cuotas fijas.	Las Entidades Federativas podrán establecer distintas tasas dentro de los límites que establece el presente artículo por cada uno de los impuestos cedulares a que se refiere este artículo.
	Las Entidades Federativas podrán establecer distintas tasas dentro de los límites que establece el presente artículo por cada uno de los impuestos cedulares a que se refiere este artículo.	Las Entidades Federativas podrán establecer distintas tasas dentro de los límites que establece el presente artículo por cada uno de los impuestos cedulares a que se refiere este artículo.	La base de los impuestos cedulares a que se refiere el presente artículo, deberá considerar los mismos ingresos y las mismas deducciones que se establecen en la Ley del Impuesto sobre la Renta de carácter federal, para los ingresos similares a los contemplados en los impuestos cedulares citados, sin incluir el impuesto cedular local.
	La base de los impuestos cedulares a que se refiere el presente artículo, deberá considerar los mismos ingresos y las mismas deducciones que se establecen en la Ley del Impuesto sobre la Renta de carácter federal, para los ingresos similares a los contemplados en los impuestos cedulares citados, sin incluir el impuesto cedular local.	La base de los impuestos cedulares a que se refiere el presente artículo, deberá considerar los mismos ingresos y las mismas deducciones que se establecen en la Ley del Impuesto sobre la Renta de carácter federal, para los ingresos similares a los contemplados en los impuestos cedulares citados, sin incluir el impuesto cedular local.	Cuando el ingreso a que se refiere la fracción III de este artículo derive de la aportación de inmuebles que los fiduciarios, personas físicas, realicen a los fiduciarios o socios de participación inmobiliaria no amortizables, cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y su enajenación se realice en bolsa de valores o en mercados reconocidos de acuerdo a tratados internacionales que México tenga en vigor.
	Asimismo, las Entidades Federativas podrán convenir con la Federación a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que los impuestos locales que en su caso se establezcan en su Entidad Federativa se paguen en las mismas declaraciones del impuesto sobre la renta federal.	Cuando el ingreso a que se refiere la fracción II de este artículo derive de la aportación de inmuebles que los fiduciarios, personas físicas, realicen a los fiduciarios o socios de participación inmobiliaria no amortizables, cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y su enajenación se realice en bolsa de valores o en mercados reconocidos de acuerdo a tratados internacionales que México tenga en vigor.	Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto cedular a que se refiere la fracción II de este artículo, no podrán gravar la enajenación de los certificados de participación inmobiliaria no amortizables, cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y su enajenación se realice en bolsa de valores o en mercados reconocidos de acuerdo a tratados internacionales que México tenga en vigor.
	Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto cedular a que se refiere la fracción III de este artículo, no podrán gravar la enajenación de los certificados de participación inmobiliaria no amortizables, cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y su enajenación se realice en bolsa de valores o en mercados reconocidos de acuerdo a tratados internacionales que México tenga en vigor.	Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto cedular a que se refiere la fracción III de este artículo, no podrán gravar la enajenación de los certificados de participación inmobiliaria no amortizables, cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y su enajenación se realice en bolsa de valores o en mercados reconocidos de acuerdo a tratados internacionales que México tenga en vigor.	Asimismo, las Entidades Federativas podrán convenir con la Federación, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que los impuestos locales que en su caso se establezcan en su Entidad Federativa se paguen en las mismas declaraciones del impuesto sobre la renta federal.
	Asimismo, las Entidades Federativas podrán convenir con la Federación a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que los impuestos locales que en su caso se establezcan en su Entidad Federativa se paguen en las mismas declaraciones del impuesto sobre la renta federal.	Asimismo, las Entidades Federativas podrán convenir con la Federación a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que los impuestos locales que en su caso se establezcan en su Entidad Federativa se paguen en las mismas declaraciones del impuesto sobre la renta federal.	

2.2.2 Definición de los impuestos cedulares

Una vez que se han expuesto los antecedentes y evolución de los impuestos cedulares, consideramos, nos encontramos en condiciones de dar un concepto de que se entiende por impuestos cedulares y creemos que son aquellas contribuciones que las entidades federativas pueden establecer dentro de su ámbito territorial provenientes de la potestad tributaria que la federación confiere a dichas entidades a fin de conseguir autosuficiencia presupuestal de las cuales son sujetos aquellas personas físicas que obtengan ingresos derivados de las siguientes actividades:

- Prestación de servicios profesionales
- Otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles
- Por enajenación de bienes inmuebles
- Actividades empresariales

Los impuestos cedulares encuentran su base legal en el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que en su primer párrafo menciona:

*“Artículo 43. Las Entidades Federativas **podrán** establecer impuestos cedulares sobre los ingresos que obtengan las personas físicas que perciban ingresos por la prestación de servicios profesionales, por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, por enajenación de bienes inmuebles, o por actividades empresariales, sin que se considere un incumplimiento de los convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni del artículo 41 de esta Ley, cuando dichos impuestos reúnan las siguientes características:*

[...]

[El énfasis es nuestro]

Como se puede observar los impuestos cedulares pueden ser aprovechados por cualquier entidad federativa que lo deseé, pues esta potestad tributaria que los estados de la república obtienen a través del artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se puede aprovechar con tan solo con que el gobernador de la entidad realice una iniciativa de ley para que los impuestos cedulares se agreguen a su Ley de Hacienda Estatal o incluso a su Código Fiscal o Financiero para el estado a fin de que se cumpla el requisito de legalidad que necesitan todas las contribuciones y una vez estando incorporados los mismos puedan ser aplicados con la consecuente recaudación y fiscalización, además en el cuerpo del multicitado artículo 43, se observa que la imposición de estos impuestos no se considerarán

que se esté en contra de lo que estipula el artículo 41 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que contiene la posibilidad de celebración de convenios que suscriban los estados con la federación a fin de adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, pues al firmarse estos, las entidades federativas se obligan a no mantener impuestos locales o municipales como los siguientes:

- Cobrar impuesto por actos o actividades afectas al pago del Impuesto al Valor Agregado
- Por la enajenación de bienes o prestación de servicios que se exporten o estén gravados con tasa 0 % por la Ley del Impuesto al Valor Agregado,
- Los bienes que integren el activo, sobre utilidades o el capital de las empresas,
- Intereses, títulos de crédito, las operaciones financieras derivadas o los productos o rendimientos derivados de su propiedad o enajenación,
- El uso o goce temporal de casa-habitación,
- Espectáculos públicos u obras de teatro o función de circo, que en su conjunto no superen el 8 % sobre el ingreso que derive de los mismos,
- Enajenación de billetes de lotería, rifas y sorteos y concursos realizados por la asistencia pública, y finalmente
- Mantener impuestos locales o municipales de carácter adicional sobre las participaciones en gravámenes federales que les correspondan.

Es importante puntualizar que los estados que tengan suscritos los citados convenios con la federación deben abstenerse de mantener los impuestos listados anteriormente, pero que si por medio del artículo 43 se implementan impuestos cedulares los mismos no se confundan con los citados y sentirse en libertad de poderlos aplicar, de ahí la importancia de tenerlos presentes, pues en lo que respecta al uso y goce temporal de casa-habitación del artículo 41 de Ley del Impuesto al Valor Agregado a su vez en el artículo 43 de la misma ley puede ser retomado o gravado a través de un impuesto cedular al ser considerado por éste artículo ingreso por uso y goce temporal de bien inmueble es por ello que se debe hacer énfasis porque la misma ley no considera a los cedulares como una violación al 41 y los convenios que de ahí emanen.

De la lectura de ese primer párrafo que se analiza se puede observar que el mismo faculta a las entidades federativas para que puedan aplicar los impuestos cedulares dejando a

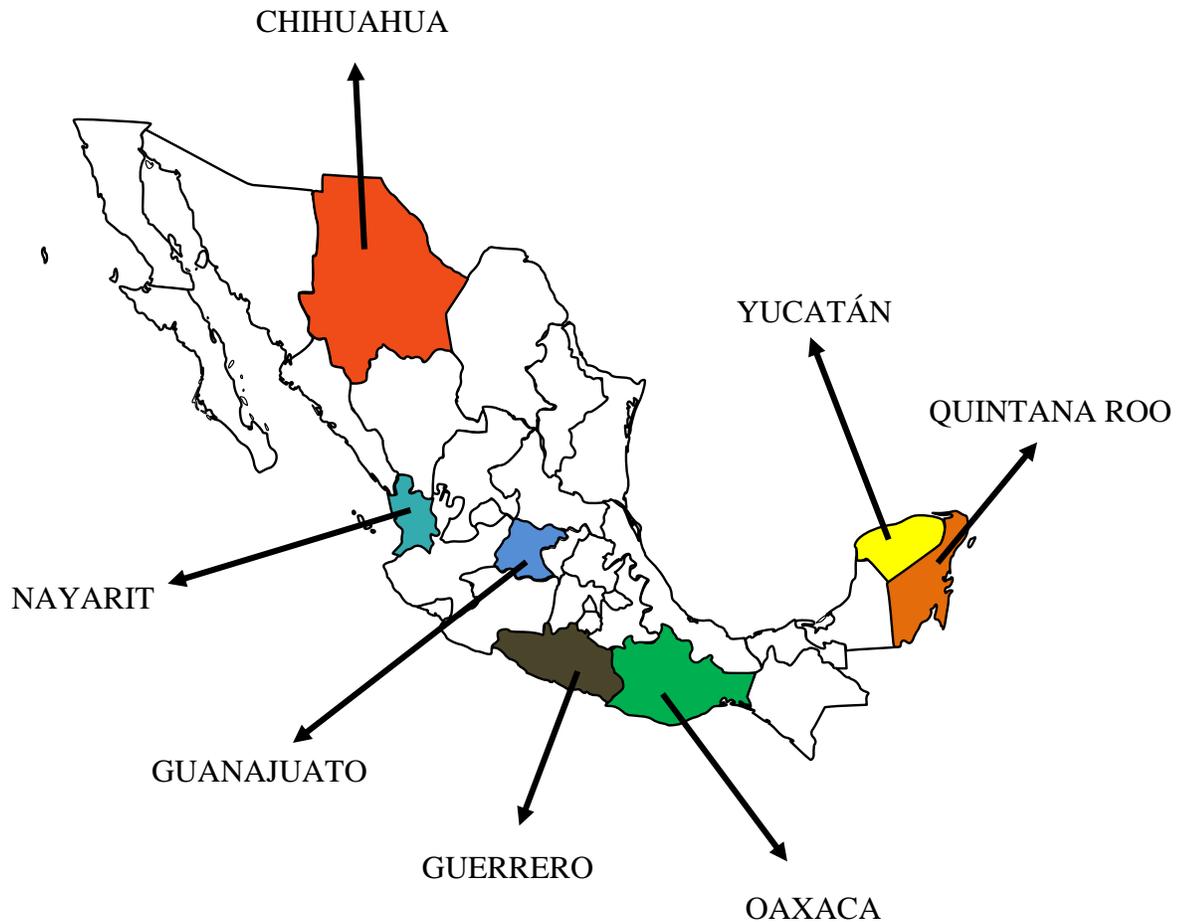
criterio de los estados su aplicación o no, razón por la cual en México solo siete estados de la república los han aprovechado y los han implementado en sus legislaciones, siendo estos, Chihuahua, Guanajuato, Oaxaca, Nayarit, Quintana Roo, Guerrero y Yucatán, que en lo subsecuente haremos una recapitulación de cómo fue que se fueron aplicando.

Ahora es importante dar una definición de lo que es una deducción pues dado que el tratamiento fiscal que se le da a los impuestos cedulares es el de ser una deducción a la base sobre la cual se determina el Impuesto Sobre la Renta, es por ello que es de suma importancia saber que es una deducción lo cual podemos definir como:

“un derecho que los contribuyentes como sujeto obligado al pago de un impuesto tiene para restar ciertos gastos a los ingresos acumulables y así obtener la utilidad”

Pues estas deducciones están previstas y mencionadas en específico en la ley que regula el impuesto, es decir las deducciones son aquellos gastos que el contribuyente de manera indispensable necesita erogar para poder producir para la obtención de ingresos y sin ellos no podría ser posible obtenerlos, es por ello que la misma ley lo reconoce y permite que los mismos se resten a la cantidad que sirve de base para calcular el impuesto.

2.3 Entidades Federativas que cuentan con Impuestos Cedulares



2.3.1 Guanajuato

En lo que respecta a Guanajuato tenemos que es la entidad federativa que más aprovecha la imposición de los impuestos cedulares, pues esta entidad ha gravado desde el año 2005 con tres de los cuatro impuestos cedulares que permite el impuesto que el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado permite, siendo estos obtención de ingresos por “*servicios profesionales, arrendamiento de inmuebles y actividades empresariales*”, cabe mencionar que esta entidad al tasar el impuestos lo hace año con año dentro de su Ley de Ingresos en donde desde su entrada en vigor han sido tasados al 2 %, y donde mediante decretos del ejecutivo estatal se hacen algunas exenciones de los mismos.

Por lo que hace al pago del impuesto cédular por la prestación de servicios profesionales, tenemos que son sujetos del pago de éste impuesto aquellas personas físicas que en el

territorio de Guanajuato realicen actividades profesionales independientes, por lo que hace a los ingresos y deducciones autorizadas se estará a lo previsto en la Ley de Impuesto Sobre la Renta en cuenta a las disposiciones generales, así como lo establecido en el capítulo II, sección I y X, ambos del título IV y al título VII de dicha ley, estos contribuyentes deberán declarar el impuesto los días 22 del mes inmediato posterior a la fecha en que se obtenga el ingreso, también las personas morales que reciban servicios profesionales por parte de un contribuyente persona física, la personas morales deberán retener como pago provisional el 10 % de los pagos que se hagan a las mismas, el impuesto se determinara disminuyendo de los ingresos totales obtenidos, las deducciones autorizadas correspondientes en el mismo período, al resultado se le aplicará la tasa del 2 % que establece la Ley de Ingresos del estado que año con año se apruebe, el resultado será el impuesto cedular que será deducible de la base gravable del Impuesto Sobre la Renta. La determinación relativa se plasma en el siguiente cuadro:

SERVICIOS PROFESIONALES	
	INGRESO MENSUAL
menos	DEDUCCIONES AUTORIZADAS
igual a	-----
	BASE GRAVABLE
por	TASA DE 5 %
igual a	-----
	IMPUESTO CEDULAR

En lo que respecta a al impuesto cedular por otorgar el uso y goce temporal de bienes de bienes inmuebles, tenemos que son obligados al pago de estos las personas físicas que en Guanajuato perciban ingresos derivados de arrendamiento y subarrendamiento y en general por otorgar a título oneroso el uso y goce temporal de bienes inmuebles, en lo relativo a los ingresos y deducciones la ley de hacienda para el estado de Guanajuato nos remite a título IV de las personas físicas, en su capítulo III relativo a los ingresos por el uso y goce temporal de bienes, al capítulo X de los requisitos de las deducciones en y al título VII que habla de los estímulos fiscales, para la determinación se hace de la misma forma en que se hace para el cedular de ingresos por actividad profesional. La determinación relativa se plasma en el siguiente cuadro:

USO Y GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES

	INGRESOS ACUMULABLES
menos	DEDUCCIONES AUTORIZADAS
igual a	BASE GRAVABLE
por	TASA DE 2 %
igual a	IMPUESTO CEDULAR A CARGO

Por último en lo que respecta al impuesto cedular por la realización de actividades empresariales, nos menciona la ley de hacienda que están obligadas al pago de ese impuesto las personas físicas que obtengan ingresos derivados de las mismas, las cuales son todas aquellas que menciona la ley del impuesto sobre la renta en su capítulo II, en sus secciones I y II éstos contenidos en el título IV de las personas físicas, la forma en que se determina éste impuesto cedular es restando de la totalidad de los ingresos obtenidos, las deducciones autorizadas y en caso de pérdidas fiscales se restaran las que no se hubieren disminuido, al resultado que se obtenga se le aplicará la tasa del 2% que la Ley de Ingresos marca y ese será el impuesto a cedular. La determinación relativa se plasma en el siguiente cuadro:

INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES

	INGRESO ACUMULABLES
menos	DEDUCCIONES AUTORIZADAS
igual a	BASE GRAVABLE
por	TASA DE 2 %
igual a	IMPUESTO CEDULAR

A las personas físicas que acorde a la Ley del Impuesto Sobre la Renta tributen en el régimen de incorporación fiscal tendrán el mismo beneficio que de reducción de pago de impuesto sobre la renta pero aplicado a los impuestos cedulares acorde a lo que se muestra en la siguiente tabla:

Reducción del Impuesto Cedular en el Régimen de Incorporación Fiscal										
Años	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Por la presentación de información de Ingresos y Erogaciones	100%	90%	80%	70%	60%	50%	40%	30%	20%	10%

17

Entre las obligaciones que tienen los sujetos de estos impuestos están el, solicitar su inscripción en el registro estatal de contribuyentes, llevar también libros, registros, documentación y sistemas de contabilidad acorde a lo que mencione el código fiscal de la federación.

Para el año 2018 el estado de Guanajuato acorde a lo que menciona su Ley de Ingresos se pretende recaudar por impuestos cedulares la cantidad total de \$ 207, 071,834.00 es de mencionarse que entre los estados que aplican impuestos cedulares, el estado de Guanajuato es el que más recauda por éste tipo de impuestos.¹⁸

2.3.2 Chihuahua.

Por lo que respecta al estado de Chihuahua, fue uno de los primeros estados en aprovechar la facultad de crear impuestos del tipo cedular, pues en su Código Fiscal por reforma hecha con de fecha 26 de febrero de 2005 se previó la imposición de éstos en su Código Fiscal para el estado, así como en su Ley de Ingresos para el ejercicio fiscal del año 2005 ya se consideraba, pero solo establecieron de dos tipos, como lo son *enajenación de bienes inmuebles ubicados dentro del territorio del estado y por el uso y goce temporal de bienes inmuebles dentro del territorio* ambos tasados al 5 % sobre los ingresos, cabe resaltar que el estado de Chihuahua lleva imponiendo solo estos dos tipos de impuestos desde año 2005 al 2018 por los que ha recabado un total de \$ 1, 107, 010, 303.00.

Tratándose de ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles son obligados al pago de estos impuestos todas aquellas personas físicas que obtengan ingresos provenientes de:

¹⁷ (Ley de Hacienda del Estado de Guanajuato. Periódico Oficial del Estado de Guanajuato, Guanajuato, 20 de diciembre de 2005)

¹⁸ (Ley de Ingresos para el Estado de Guanajuato para el ejercicio fiscal 2018)

- Arrendamiento o subarriendo y en general por otorgar a título oneroso el uso y goce temporal de bienes inmuebles en cualquier otra forma; y
- Los rendimientos que de certificados de participación inmobiliaria no amortizables

Cabe destacar que se consideran como ingresos los percibidos en efectivo, bienes, servicios y crédito, tratándose de estos últimos se declararán y se calcularán en el mes calendario que sean cobrados. Además entre las deducciones que se permiten se encuentra entre otras, el pago de impuesto predial de los bienes inmuebles, gastos de mantenimiento, intereses pagados por préstamos utilizados para la compra, construcción o mejoras de inmuebles, primas de seguros que amparen los bienes inmuebles, entre otros.

También se prevé en la ley, que los contribuyentes podrán optar por deducir el 35 % de los ingresos, en substitución de las deducciones que se mencionaron anteriormente con la salva guarda de seguir deduciendo las erogaciones hechas por concepto del impuesto predial y esta deducción del 35 % o ciega como comúnmente se le conoce se aplicará a la totalidad de los bienes inmuebles por los que se otorgue el uso y goce temporal, es decir no aplicará en lo individual para cada bien inmueble.

Como último los contribuyentes que obtengan ingresos por el uso y goce temporal de bienes tendrán que enterar los pagos trimestralmente a una tasa de 5 %, *que se aplicará a los ingresos, disminuyendo las deducciones autorizadas*, los contribuyentes que obtengan éste tipo de ingresos tienen como obligación solicitar su inscripción al Registro Estatal de Contribuyentes, llevar contabilidad si los ingresos son superiores a \$50, 000.00 a excepción de los que opten por la deducción del 35 %, expedir comprobantes fiscales y presentar declaraciones en los términos mencionados. La determinación relativa se plasma en el siguiente cuadro:

USO Y GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES

	INGRESO MENSUAL
menos	DEDUCCIONES AUTORIZADAS

igual a	BASE GRAVABLE
por	TASA DE 5 %

igual a	IMPUESTO CEDULAR

Ahora por lo que hace a enajenación de bienes inmuebles dentro del territorio del estado, los obligados al pago de este impuesto son aquellas personas físicas que obtengan ingresos por:

- Toda transmisión de propiedad,
- Adjudicaciones,
- Aportación de una sociedad o asociación,
- La que se realiza a través de un fideicomiso
 - Acto en que el fideicomitente designe o se obligue a designar un fideicomisario diverso a él y siempre que no tenga derecho a readquirir del fiduciario bienes.
 - El acto en el que el fideicomitente pierda derecho a readquirir a los bienes del fiduciario, si se hubiera reservado el derecho.
- Cesión de derechos sobre bienes afectos al fideicomiso,
- La transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito o cesión de derechos que la representen.

Para determinar cuál es el ingreso que se tiene se considerará así la contraprestación que se obtenga en efectivo, bienes, servicio, inclusive crédito por la enajenación, pero en los casos en las que la enajenación no conlleve una contraprestación se considerará como ingreso el valor del avalúo practicado, previa autorización de las autoridades fiscales, con la extensión de las transmisiones que deriven por causa de muerte o donación.

Para la determinación de la base gravable y de las exenciones del impuesto será de acuerdo a lo establecido en las disposiciones generales contenidas en el título VI (de las personas físicas) del capítulo IV (de los ingresos por enajenación de bienes), de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. La determinación relativa se plasma en el siguiente cuadro:

INGRESOS POR ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES

	INGRESOS POR ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES
menos	INGRESOS EXENTOS (LISR ART. 93)
igual a	INGRESOS GRAVADOS POR LA ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES
menos	DEDUCCIONES AUTORIZADAS
igual a	BASE GRAVABLE
por	TASA 5 %
igual a	IMPUESTO CEDULAR

La fórmula anterior se aplicará por cada una de las operaciones que los contribuyentes realicen, aplicando una tasa del 5 % sobre la base gravable la cual deberá enterarse los 15 días siguientes a la fecha de la enajenación, además si la enajenación conlleva que la enajenación se eleve a escritura pública, el fedatario público será el obligado a calcular y enterar el impuesto cedular, obligación de la cual quedarán relevados los fedatarios cuando la operación se realice por personas físicas con actividades empresariales.

Siendo todo lo anterior la totalidad y la forma en la cual se aplican los impuestos cedulares en el estado de Chihuahua que dicho sea de paso es uno de los primeros estados en aplicar los impuestos cedulares y solo como dato adicional el estado en su ley de ingresos para el año 2018 se pretende obtener la cantidad de \$ 60,493,852.00 por concepto de impuesto cedular por la enajenación de inmuebles y la cantidad de \$ 81,356,451.00 por concepto de impuesto cedular por arrendamiento de inmuebles, dando una cantidad total de \$ 141,850,303.00 por la recaudación de impuestos cedulares.

Cabe destacar que para el año 2018 en la Ley de Ingresos se prevé un estímulo fiscal consistente en una reducción en la cantidad que resulte a pagar a los ingresos derivados a la enajenación de bienes inmuebles tomando como base el valor de operación establecido en el acto jurídico a registrar, correspondiente al bien inmueble que se transmite de acuerdo a la siguiente tabla:

VALOR		ESTÍMULO FISCAL
(PESOS)		
Límite inferior	Limite superior	
0.00	550,000.00	50%
550,000.01	1,300,000.00	40%
1,300,000.01	2,000,000.00	30%
2,000,000.01	3,800,000.00	20%

¹⁹

2.3.3 Oaxaca

En el caso de Oaxaca el estado inicio con la aplicación de los impuestos cedulares desde el año de 2006, pues con fecha de 26 de diciembre de 2005 en el Periódico Oficial del Estado se publicó el decreto por medio del cual se incluyeron los impuestos cedulares a la Ley de Hacienda que data del año 2000, después, con la abrogación de la mencionada Ley de Hacienda por la creación de una nueva que data del año 2012 tenemos que la aplicación de los impuestos cedulares continuo, en todo este tiempo tenemos que destacar que el único impuesto cederal de los permitidos por la Ley del Impuesto al Valor Agregado permite que el estado aplico es el correspondiente a *ingresos por uso y goce temporal de bienes* y cual fue tasado con 5 % desde su aplicación la actualidad el año 2017.

Son sujetos de este impuesto cederal aquellas son aquellas de personas que obtengan ingresos por otorgar a título oneroso el uso y goce temporal de bienes inmuebles dentro del estado, son considerados ingresos los provenientes de arrendamiento, subarrendamiento y los rendimientos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables.

Ahora bien sobre las deducciones que se tienen, se encuentran pagos efectuados por impuesto predial, gastos de mantenimiento, intereses nominales, los salarios, comisiones, honorarios, así como los impuestos, cuotas o contribuciones que conforme a la ley les corresponda cubrir sobre dichos salarios, efectivamente pagados, importes de primas de seguros que amparen los bienes respectivos y las inversiones en construcciones, también los contribuyentes obligados al pago de este impuesto podrán optar entre aplicar las deducciones de los impuestos cedulares mencionadas previamente o aplicar la deducción

¹⁹ (Ley de Ingresos para el Estado de Chihuahua para el ejercicio fiscal 2018)

ciega del 35 %, una vez aplicada esta opción la mismas será aplicada por lo que resta del año, cabe mencionarse que los contribuyentes que apliquen esta opción podrán seguir deduciendo el pago que por impuestos predial se haga de cada uno de los inmuebles inmiscuidos el impuesto.

Los contribuyentes que obtengan ingresos por uso o goce temporal de bienes, efectuarán pagos definitivos bimestrales, además tendrán la obligación de solicitar su inscripción en el padrón fiscal, llevar contabilidad, expedir comprobantes fiscales con los requisitos que marque el código fiscal del estado y presentar las declaraciones definitivas bimestralmente.

La determinación relativa se plasma en el siguiente cuadro:

USO Y GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES	
menos	INGRESOS ACUMULABLES
igual a	DEDUCCIONES AUTORIZADAS
por	BASE GRAVABLE
igual a	TASA DE 5 %
	IMPUESTO CEDULAR A CARGO

El estado de Oaxaca para el ejercicio 2018 pretende recaudar por concepto de éste impuesto la cantidad de \$ 29,170, 510.00. ²⁰

2.3.4 Nayarit

Por su parte el estado de Nayarit tenemos que la primera vez que echó mano de la imposición de los impuestos cedulares fue en el año de 2007 ya que con fecha de 22 de diciembre de 2006 se publicó en el Periódico Oficial de Estado la reforma en la cual se incluyó en la Ley de Ingresos para el 2007, un impuesto *cedular por el uso y goce temporal de bienes inmuebles* tasado al 2 % por medio de dicha Ley de Ingresos, a la postre para el siguiente año, por decreto de fecha 16 de noviembre de 2007, se realizó una reforma a la Ley de Hacienda para el estado de Nayarit en la cual se incorporó ahora un impuesto cédular *ahora por la prestación de servicios profesionales* para que el mismo fuera obligatorio

²⁰ (Ley de Ingresos para el Estado de Oaxaca para el ejercicio 2018)

pagarlo en el año 2008 el mismo también tasado al 2 %, para el año siguiente con la Ley de Ingresos para el ejercicio 2009 los impuestos cambiaron de tasa de un 2 % ahora a un 3 %, y como último dato en el año de 2012 se abrogó la Ley de Hacienda del estado de Nayarit de 1990 para dar lugar a una nueva Ley de Hacienda publicada en el Periódico Oficial del Estado con fecha de 22 de diciembre de 2012, en la cual se siguen aplicando los impuestos cedulares por *uso y goce temporal de bienes inmuebles y por la prestación de servicios profesionales y tasados ambos al 3 %*, que desde el año 2009 hasta el año de 2017 siguen siendo en esa misma tasa del 3 % y estipulada en la Ley de Ingresos año con año. Además el estado de Nayarit considera la discrepancia fiscal en relación con los impuestos cedulares, pues la misma será considerada como ingreso y sobre la misma tendrá que pagar impuesto cedular.

Por lo que hace al impuesto cedular de prestación de servicios profesionales se pagará mediante pagos provisional mensual que se haga a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a la fecha en que se percibió el ingreso, así mismo cuando una persona física preste un servicio profesional independiente a una persona moral, éste tendrá que retener el 1.5 % de los pago que le haga in deducción alguna, el impuesto e determinará restando de la totalidad de los ingresos las deducciones autorizadas y al resultado se le aplicará la tasa que la ley de ingresos que este caso es del 3 % y ese será el impuesto cedular a pagar, los pagos provisionales se podrán acreditar contra el pago anual que resulte y a las personas que de manera esporádica perciban ingresos por prestación de servicios profesionales pagarán a cuenta del impuesto anual un pago provisional por ese concepto el cual para su determinación no podrán efectuar ninguna deducción de las enlistadas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el título IV, capítulo II, sección I, como lo señala la Ley de Hacienda del Estado. La determinación relativa se plasma en el siguiente cuadro:

SERVICIOS PROFESIONALES

	INGRESO MENSUAL
menos	DEDUCCIONES AUTORIZADAS
igual a	————— BASE GRAVABLE
por	TASA DE 3 %
igual a	————— IMPUESTO CEDULAR

En lo que respecta al ceder por el uso y goce temporal de bienes inmuebles la Ley de Hacienda menciona que los obligados al pago serán aquellas personas físicas que perciban ingresos ya sean en efectivo, bienes, servicios, a crédito o en especie, por otorgar el uso y goce temporal de bienes inmuebles dentro del territorio del estado de Nayarit.

Tenemos que en este impuesto las personas podrán hacer las deducciones de acuerdo a lo que menciona la Ley del Impuesto Sobre la Renta en los capítulos III y X ambos del Título IV y al Título VII, o bien hacer la llamada deducción ciega que consiste en aplicar una sola deducción por un equivalente al 35 % en lugar de las mencionadas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cabe mencionar que si se escogiera ésta opción la misma deberá aplicarse para todos los inmuebles por los que reciba este tipo de ingresos durante todo el ejercicio. Los contribuyentes personas físicas que obtengan ingresos efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, el cual se determinará de la forma siguiente, a los ingresos obtenidos por el uso y goce temporal de bienes se le restarán las deducciones autorizadas y al resultado se le aplicará la tasa que anualmente la ley de hacienda determine siendo para el 2017 un 3 %. La determinación relativa se plasma en el siguiente cuadro:

USO Y GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES	
menos	INGRESOS ACUMULABLES
igual a	DEDUCCIONES AUTORIZADAS
por	-----
igual a	BASE GRAVABLE
	TASA DE 3 %

	IMPUESTO CEDULAR A CARGO

Para el año de 2018 el estado de Nayarit pretende recabar de la mano de los impuestos cedulares la cantidad de \$ 17, 959, 663.00, cabe mencionar que aunque esta entidad federativa aplica dos impuestos cedulares lo que recaba por aplicación de estos impuestos no es tan grande como la de otros estados que lo hacen. ²¹

²¹ (Ley de Ingresos del Estado Libre y Soberano de Nayarit para el ejercicio fiscal 2018)

2.3.5 Quintana Roo

Por su lado el estado de Quintana Roo que implementa desde el año 2007 un impuesto cedular siendo éste el de “*la enajenación de bienes inmuebles*”, ya que por medio de una adhesión a la Ley de Hacienda para el Estado con fecha de 08 de diciembre de 2006 así como su incorporación a la Ley de Ingresos para el año de 2007, desde entonces se empezó a aplicar, al cual estaban obligados a su pago aquellas personas que obtuvieran ingresos por la enajenación de bienes inmuebles, considerándose enajenación todos aquellos actos donde se transmitiera la propiedad tales como:

- la aportación a toda sociedad o asociaciones,
- la enajenación a través de fideicomiso,
- cesión de derechos de bienes afectos a fideicomisos,
- la transmisión de dominio de un bien tangible o de un derecho para adquirirlo, y por último
- las adjudicaciones aún a favor del acreedor,

Aquí la determinación del impuesto se hará acorde a lo establecido en capítulo IV, del título IV de la ley del impuesto sobre la renta, es decir que para sacar la cantidad a pagar, a los ingresos totales se le restarán las deducciones autorizadas y al resultado o base gravable se le aplicará la tasa del 2 % que la ley de hacienda marca, misma que después será aplicada como deducción al pago provisional del impuesto sobre la renta a enterar.

La determinación relativa se plasma en el siguiente cuadro:

INGRESOS POR ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES	
	INGRESOS POR ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES
menos	INGRESOS EXENTOS (LISR ART. 93)
igual a	INGRESOS GRAVADOS POR LA ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES
menos	DEDUCCIONES AUTORIZADAS
igual a	BASE GRAVABLE
por	TASA 2 %
igual a	IMPUESTO CEDULAR

Cabe mencionar que en la Ley de Ingresos para el ejercicio fiscal 2018, el estado pretende obtener por la recaudación del impuesto cedular la cantidad de \$ 30, 345, 686.00 una cifra

que nos parece bastante buena a pesar de solo aplicar solo un impuesto cedular y a una tasa de 2%.²²

2.3.6 Guerrero.

Ahora por lo que respecta al estado de Guerrero éste comenzó con la implementación de los impuestos cedulares desde año de 2009, pues el 18 de noviembre de 2008, se realizó la adhesión del *capítulo XI “Del impuesto cedular a los ingresos de las personas físicas”* a la Ley de Hacienda del año 2001 actualmente vigente en el estado de Guerrero, en la cual solo se estipuló la implementación del impuesto por lo que hace a *“el uso o goce temporal de bienes inmuebles”* y *tasado al 5 % de la base gravable*, siendo así que en la ley de ingresos para el año de 2009 se cobrará por primera vez el impuesto cedular en esta entidad estando vigente desde entonces hasta el 2017, cabe mencionar que a lo largo de este tiempo en el año de 2014 el poder ejecutivo de ese estado a fin de estimular y reactivar la economía del estado emitió un Acuerdo de beneficios fiscales para que durante el año de 2014 el impuesto cedular por uso y goce temporal de bienes inmuebles no fuera aplicado, prorrogándose esto también para el año 2015, ya en el 2016 se vuelve aplicar el mencionado impuesto cedular, para que finalmente en la ley de ingresos para los años 2017 y 2018 se optará por hacer un exención del 100% del pago cedular solo en aquellos casos en que el bien inmueble arrendado fuera destinado como casa habitación y a contrario sensu se seguiría pagando dicho impuesto cedular.

Están obligados al pago del impuesto según la Ley de Hacienda del Estado de Guerrero, aquellas personas físicas que obtengan ingresos por otorgar el uso y goce temporal de bienes inmuebles dentro del territorio del estado de Guerrero, se consideran ingresos los provenientes de arrendamiento o subarrendamiento y en general por otorgar el a título oneroso el uso y goce de los bienes inmuebles, en cuanto a las deducciones e ingresos de estará a lo que mencionan los títulos IV, capítulo III y al título VII de la ley del impuesto sobre la renta, entre ellos debemos destacar la facilidad de deducir el 35 % sin necesidad de comprobación, en el caso de fideicomisos en los que se otorgue el uso y goce temporal de bienes inmuebles, los rendimientos son considerados ingresos en el caso del fideicomitente sea persona física. Por otro lado los contribuyentes que paguen estos impuestos cedulares

²² (Ley de Ingresos del Estado de Quintana Roo para el ejercicio fiscal 2018)

tendrán la obligación de efectuar los pagos provisionales a más tardar el día 17 de cada mes posterior a aquél en que corresponda el impuesto declarado, para la determinación del impuesto se restará de la totalidad de los ingresos obtenidos menos las deducciones autorizadas del mismo período y se le aplicarán la tasa del 5 %.

La determinación relativa se plasma en el siguiente cuadro:

USO Y GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES	
	INGRESOS ACUMULABLES
menos	DEDUCCIONES AUTORIZADAS
igual a	BASE GRAVABLE
por	TASA DE 5 %
igual a	IMPUESTO CEDULAR A CARGO

Las obligaciones que tiene estos contribuyentes son las de solicitar su inscripción en el registro estatal de contribuyentes, llevar contabilidad de conformidad al código fiscal para el estado de Guerrero, sin quedar comprendidos aquellos contribuyentes que opten por la deducción de sin comprobación del 35 %, expedir comprobantes fiscales que reúnan los requisitos fiscales previstos en su Código Fiscal y presentar sus declaraciones en los términos que en la Ley de Hacienda para el Estado menciona.

Debe mencionarse que en la Ley de Ingresos para el ejercicio 2018 en la tabla donde proyecta las percepciones que calcula obtendrá el renglón correspondiente a impuestos cedulares se encuentra en ceros, decir no prevé la captación de dinero por este concepto.

2.3.7 Yucatán

Por su cuenta el estado de Yucatán ha implementado los impuestos cedulares a partir del año 2014, por decreto No 127 de fecha 19 de diciembre de 2013, en el cual se adhieren dos capítulos a la ley general hacienda del estado de Yucatán, un *capítulo II-A denominado impuesto cédular sobre obtención de ingresos por actividades empresariales* y un *capítulo II-B denominado impuesto cédular por la enajenación de bienes inmuebles*, ambos tasados al 5 % sobre la base gravable y establecidos en la ley de ingresos estatal subsecuentes hasta el año 2017.

Por lo que hace al impuesto cédular sobre obtención de ingresos por actividades empresariales, tenemos que son contribuyentes de este impuesto aquellas personas físicas que reciban ingresos por la realización de actividades empresariales en el estado, sean directamente o a través de establecimientos, sucursales o agencias. Para determinar las bases de este impuesto se considerará los mismos ingresos que y las mismas deducciones autorizadas que se establecen en el capítulo II del título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, siendo considerados como ingresos los siguientes:

- Ingresos por actividades empresariales:
- aquellas provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas.
- las condonaciones, quitas o remisiones de deudas relacionadas con la actividad empresarial, las que se dejen de pagar por prescripción de la acción del acreedor,
- Los provenientes de la enajenación de cuentas y documentos por cobrar y de títulos de crédito distintos de las acciones, relacionados con la actividad empresarial,
- Las cantidades que se recuperen por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente afectos a la actividad empresarial o al servicio profesional,
- Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con comprobantes fiscales expedidos a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto,
- Los derivados de la enajenación de obras de arte hechas por el contribuyente,
- Los obtenidos por agentes de instituciones de crédito, de seguros, de fianzas o de valores, por promotores de valores o de administradoras de fondos para el retiro, por los servicios profesionales prestados a dichas instituciones.
- Los obtenidos mediante la explotación de una patente aduanal.
- Los obtenidos por la explotación de obras escritas, fotografías o dibujos, en libros, periódicos, revistas o en las páginas electrónicas vía Internet, o bien, la reproducción en serie de grabaciones de obras musicales y en general cualquier otro que derive de la explotación de derechos de autor,
- Los intereses cobrados derivados de la actividad empresarial o de la prestación de servicios profesionales, sin ajuste alguno,

- Las devoluciones que se efectúen o los descuentos o bonificaciones que se reciban, siempre que se hubiese efectuado la deducción correspondiente,
- La ganancia derivada de la enajenación de activos afectos a la actividad.

Los ingresos se consideran acumulados por la persona física con actividad empresarial en el momento que sean efectivamente percibidos cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios.

Ahora por lo que hace a las deducciones que se tienen serán:

- Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, siempre que se hubiese acumulado el ingreso correspondiente.
- Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos.
- Los gastos.
- Las inversiones.
- Los intereses pagados derivados de la actividad empresarial sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo siempre y cuando dichos capitales hayan sido invertidos en los fines de las actividades a que se refiere esta Sección y se obtenga el comprobante fiscal correspondiente.
- Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social.

Nos menciona la Ley General de Hacienda del Estado de Yucatán que para determinar la base gravable del impuestos cedular tenemos que disminuir de la totalidad de los ingresos, las deducciones autorizadas, conforme a la ley del impuesto sobre la renta, mismas que ya fueron citadas anteriormente, y al resultado que obtenga se le aplicará la tasa del 5 % que la mencionada ley de hacienda dicta, el impuesto se causará por ejercicios anuales, conforme al año calendario y de los cuales se harán pagos provisionales, que deberán hacerse cada día 17 del mes posterior a que se perciba el ingreso, los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la base del 5 % como ya se mencionó. La determinación relativa se plasma en el siguiente cuadro:

INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES

	INGRESO ACUMULABLES
menos	DEDUCCIONES AUTORIZADAS
igual a	BASE GRAVABLE
por	TASA DE 5 %
igual a	IMPUESTO CEDULAR

Por otro lado en cuanto al impuesto cedular por la enajenación de bienes inmuebles que está tasado al 5 %, sabemos que pagarán este impuesto aquellas personas físicas que perciban ingresos por enajenación de inmuebles que deriven de:

- Toda transmisión de propiedad aun cuando el enajenante se reserve el dominio;
- Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor;
- La aportación a una sociedad o asociación;
- Las que se realizan a través del fideicomiso,
- La cesión de derechos que se tengan sobre los bienes afectos al fideicomiso,
- La transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito o de la cesión de derechos que la representen.

Se considerará como ingreso el monto de la contraprestación obtenida en efectivo, bienes, servicios, inclusive el crédito con el motivo de la enajenación y al igual que en otros estados cuando por el tipo de acto del cual emane la enajenación no se pueda determinar el monto de la contraprestación, se atenderá al valor del avalúo que se practique o que se hubiere practicado para la transmisión de propiedad. La determinación relativa se plasma en el siguiente cuadro:

INGRESOS POR ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES

	INGRESOS POR ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES
menos	INGRESOS EXENTOS (LISR ART. 93)
igual a	INGRESOS GRAVADOS POR LA ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES
menos	DEDUCCIONES AUTORIZADAS
igual a	BASE GRAVABLE
por	TASA 5 %
igual a	IMPUESTO CEDULAR

Como un dato complementario tenemos que la el estado de Yucatán en su Ley de Ingresos para el año 2018, calcula recaudar: \$ 65,105, 707.00 por concepto de impuesto cedular por actividades empresariales y \$ 58, 289, 900.00 por concepto de impuesto cedular por la enajenación de bienes inmuebles, dando un total de \$ 123, 395, 607.00 por captación de recursos por medio de los impuestos cedulares.²³

2.3.8 Comparativa entre las entidades federativas que aplican impuestos cedulares

Ahora consideramos importante una vez que ya se obtuvieron datos suficientes sobre el cómo se fueron implementando los impuestos cedulares en los estados, en que modalidades y a que tasas se implementaron, nos encontramos listos y obligados a realizar una comparación entre los mismos, a fin de poder verter más adelante un comentario más preciso, sobre si realmente son convenientes los impuestos cedulares en el estado de Michoacán, es por ellos que pasaremos a hacer unas breves consideraciones y comparaciones entre estas entidades.

Tenemos que la entidad que más aprovecha la potestad que confiere la Ley del Impuesto al Valor Agregado a través del artículo 43, es el estado de Guanajuato, pues el estado es el que mejor aprovecha la potestad otorgada por el gobierno federal pues éste aplica tres de los cuatro impuestos que la ley permite siendo estos, el uso y goce temporal de bienes, la prestación de servicios profesionales independientes y las actividades empresariales; seguido del estado de Nayarit que aplica dos impuestos cedulares siendo estos los servicios profesionales y el uso y goce temporal de bienes inmuebles, por su parte el estado de Chihuahua aplica dos impuestos, también gravando en esta ocasión los ingresos por uso y goce temporal de bienes inmuebles y la enajenación de bienes inmuebles, por su parte Yucatán y Quintana Roo aplican el impuesto por la enajenación de bienes inmuebles y por último Guerrero y Oaxaca aplican el impuesto a los ingresos por el uso y goce temporal de bienes inmuebles.

Como se observa de entre las cuatro modalidades de los impuestos cedulares que hay, encontramos que la de uso y goce temporal de bienes inmuebles es la más utilizada, pues cinco de las entidades federativas la aplican como lo son Guerrero, Oaxaca, Chihuahua,

²³ (Ley de Ingresos del Estado de Yucatán para el ejercicio fiscal 2018)

Guanajuato y Nayarit, en cambio las menos utilizadas son: las de ingresos de personas físicas por actividad empresarial siendo Guanajuato y Yucatán quienes las aprovechan y por otro lado la de ingresos por actividad profesional aplicándola solamente Guanajuato y Nayarit. (Véase anexo 1).

También existe una tendencia entre las entidades federativas, pues algunas de ellas han optado por solo aplicar una o dos modalidades de los impuestos cedulares y cuando esto ocurre vemos que dichas entidades tasan los el impuesto es al 5% sobre los ingresos aunque ellos no signifique precisamente que se vaya a recaudar cantidades más grandes, pues contrario a esa tendencia encontramos a Guanajuato que opta por aplicar tres modalidades de los impuestos cedulares, pero tasando todos al 2%, lo cual también le ha funcionado ya que es la entidad federativa que más recaba como ya se dijo en cuanto a impuestos cedulares se trata, pero si será un estudio que deba hacerse en por parte de la entidad federativa que pretenda aplicar los impuestos cedulares, sobre que modalidades a aplicar y a que tasas, que dicho sea de paso pueden variar entre una y otras al ser impuestos del tipo cedular.

Además es menester precisar en medida de lo posible las cantidades que han recaudado las mencionadas siete entidades federativas que aplican los impuestos, en primer lugar encontramos a Guanajuato pues además de aplicar tres impuestos cedulares, el estado ha sido un pionero de la aplicación de estos impuestos pues desde el año 2005, los aplica recaudando al día de hoy una cantidad cercana a \$1,987,200,710.00, el estado que le sigue en cuanto a recaudación es Chihuahua pues este estado también aprovecha desde el año 2005 la implementación de los impuestos cedulares aplicando como ya se mencionó dos impuestos cedulares por los cuales ha recabado recaudando al día de hoy una cantidad cercana a \$ 1, 107, 010, 303.00 , en tercer lugar encontramos a el estado de Yucatán que al aplicar solo un impuesto cedular y aprovechando el cobro de cedulares a partir del año 2014 ha recabado la cantidad de \$ 417, 217, 954.00 , en cuarto lugar tenemos al estado de Oaxaca aplicando solo un impuesto cedular desde el año de 2007 recaudando por éstos impuestos la cantidad de \$ 302, 628, 158.00 , en quinto lugar está el estado de Quintana Roo pues con la aplicación de un solo cedular desde el año de 2007 a recabado la cantidad de \$ 187, 292, 636.00, en sexto lugar encontramos a el estado de Nayarit aplicando dos impuestos cedulares desde el año 2009 recabando la cantidad de \$ 136, 484, 976.00 y por último encontramos al estado de Guerrero que de un análisis nos

percatamos que ha sido un estado que los ha aplicado inconstantemente los impuestos cedulares que aunque los ha hecho desde el año 2009 y derivado de esa intermitencia ha recabado la cantidad de apenas \$ 42, 182, 700.00 a la fecha y cabe mencionarse que para el año 2017 concedió la exención a las personas físicas que percibieran ingresos por el uso y goce temporal de bienes inmuebles. (Véase anexo 2).

Por último se agregó un apéndice donde se puede consultar de manera fácil y sencilla, en que ordenamiento legal se incluyeron los impuestos cedulares en sus respectivas entidades federativas, así como se incluyeron los nombres de los capítulos de donde se pueden encontrar fácilmente estos dentro de los ya mencionados ordenamientos.

2.3.9 Antecedentes de los impuestos cedulares en el estado de Michoacán

Como antecedente directo se tiene en el estado de Michoacán respecto de los impuestos cedulares tenemos la iniciativa de ley de ingresos para el año 2005 publicada con fecha de 31 de diciembre de 2004 en el Periódico Oficial del Estado, en la cual ya se consideraban a dichos impuestos en un artículo séptimo, propuesta hecha por el entonces ejecutivo del estado el ing. Lázaro Cárdenas Batel, que a la letra decía:

“CAPÍTULO VI.

DE LOS IMPUESTOS CEDULARES SOBRE LOS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS QUE PERCIBAN INGRESOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROFESIONALES, POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES, POR ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES, POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y POR SUELDOS Y SALARIOS.

ARTÍCULO 7°.- Los Impuestos Cedulares sobre los Ingresos que Obtengan las Personas Físicas que Perciban Ingresos por la Prestación de Servicios Profesionales, por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles, por Enajenación de Bienes Inmuebles, por Actividades Empresariales y por Sueldos y Salarios, se causarán, liquidarán y pagarán en los términos que disponga la Ley de Hacienda del Estado de Michoacán de Ocampo.

...

Transitorios

...

ARTÍCULO SEGUNDO.- Lo dispuesto en el inciso F) de la fracción I del artículo 1° y en el artículo 7°, entrarán en vigor conforme al Decreto mediante el cual se apruebe la reforma a la Ley de Hacienda del Estado de Michoacán de Ocampo, que establezca, en su caso, los impuestos cedulares y las cantidades estimadas en pesos que por estos conceptos percibirá el Gobierno del Estado de Michoacán de Ocampo en el ejercicio fiscal del año 2005.”²⁴

²⁴ (Ley de Ingresos del Estado de Michoacán, 2005)

Se observa del extracto que se tomó de la ley ingresos para el año del 2005 en el estado, podemos observar que la misma pretendió aprovechar la aplicación de los cuatro impuestos cedulares que el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado permite e incluso se observa que pretendía aplicarse también en lo que respecta en la obtención de ingresos por sueldos y salarios, como hemos analizado a lo largo del trabajo sabemos que para que se pueda hacer una efectiva y continua recaudación de los impuestos cedulares, éstos deben estar contenidos en una ley atendiendo a la legalidad de los impuestos, es por ello que no basta que solo estén considerados en la ley de ingresos que año con año proponga el ejecutivo del estado como parte de sus facultades, si no que los mismos deben estar también contenidos en la Ley de Hacienda o Código Fiscal del Estado, como ocurre en otras entidades federativas y es por ello que incluso en el artículo segundo transitorio de la Ley de Ingresos para el año 2005 se menciona que entrarán en vigor conforme al decreto mediante el cual se apruebe la reforma a una Ley de Hacienda para el Estado de Michoacán que considera o contenga los impuestos cedulares; Como acto seguido y necesario, el ejecutivo estatal presentó con fecha de 24 febrero de 2005 una iniciativa para que se expidiera una nueva Ley de Hacienda para el Estado de Michoacán que en su contenido dentro de algunos otros cambios, se incluyeran los impuestos cedulares a fin de que los mismos pudieran aplicarse de manera legal, siendo el siguiente fragmento una parte de esa propuesta de ley de hacienda que venía a complementar la aplicación de los impuestos cedulares:

“Morelia, Mich., a 24 de febrero del 2005

*C. PRESIDENTE DE LA MESA DIRECTIVA
DEL HONORABLE CONGRESO DEL ESTADO
PALACIO DEL PODER LEGISLATIVO
P R E S E N T E.*

Lázaro Cárdenas Batel, Gobernador Constitucional del Estado Libre y Soberano de Michoacán de Ocampo, en ejercicio de las facultades que le confieren al Ejecutivo a mi cargo los artículos 36 fracción I y 60 fracción V de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Michoacán de Ocampo, por su digno conducto someto a la consideración y en su caso, aprobación del H. Congreso del Estado, la presente Iniciativa de “Decreto por el que se Expide la Ley de Hacienda del Estado de Michoacán de Ocampo”.

En sustento a la iniciativa que se presenta, me permito exponer las consideraciones siguientes:

Como se manifestó en la Iniciativa de Ley de Ingresos del Estado de Michoacán de Ocampo, para el Ejercicio Fiscal del año 2005, la reforma aprobada por el Congreso de la Unión al

artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado otorgó a las entidades federativas la potestad tributaria para establecer los denominados Impuestos Cedulares sobre los Ingresos que Obtengan las Personas Físicas por: la Realización de Actividades Empresariales, por la Prestación de Servicios Profesionales, por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles, por la Enajenación de Bienes Inmuebles y por la Prestación de Servicios Personales Subordinados.

Derivado de la reforma referida en el párrafo que antecede, el Ejecutivo a mi cargo propuso a esa Honorable Representación Popular, que la regulación de la recaudación de los Impuestos Cedulares referidos, se contemplara en el texto del artículo 7º de la Iniciativa de dicha Ley de Ingresos, considerando que la vigencia para la aplicación del mismo, iniciaría al día siguiente a aquel en que se publicara en el Periódico Oficial del Estado el Decreto relativo al establecimiento de dichos Impuestos en la Ley de Hacienda del Estado de Michoacán de Ocampo, como efecto de que esa Honorable Representación Popular, aprobara la Iniciativa que en su oportunidad se presentara a su consideración.

Asimismo se manifestó que, al establecerse estos gravámenes a cargo de las personas físicas señaladas, ello permitiría al Gobierno del Estado, obtener recursos financieros adicionales en forma permanente, que vendrán a aliviar aunque sea parcialmente, la difícil situación de las finanzas públicas que enfrenta la presente administración, a causa de las crecientes demandas sociales y a los efectos de la descentralización al Estado, de los servicios de educación y salud por parte del Gobierno Federal.

...”²⁵

Ésta Ley de Hacienda de fecha 24 de febrero de 2005, fue discutida por los diputados pertenecientes a las comisiones de programación, presupuesto y cuenta pública y de hacienda y deuda pública, y después de varias reuniones en las cuales se analizaba entre los integrantes de las comisiones con la opinión de expertos en la materia fiscal la necesidad y viabilidad de la implementación de los impuestos cedulares, como resultado no se obtuvo una decisión general por parte de los diputados sobre la aplicación de los impuestos cedulares, por lo que el Ejecutivo del estado al enterarse de tal situación y del poco interés por parte de los diputados de ponerse de acuerdo a la postre reconsideró la implementación de los impuestos cedulares, llegando a la conclusión de que no existían interés de aplicarlos y por votación de los diputados integrantes de las comisiones por unanimidad de votos se decidió suspender la aplicación de los mismos por un tiempo indefinido y derivado de lo anterior, es que no se incluyeron en la Ley de Hacienda que finalmente se publicó en Periódico Oficial del Estado de fecha de 28 de diciembre de 2005, la cual fue a su vez abrogada por una nueva Ley de Hacienda publicada en el Periódico Oficial del Estado con fecha de 21 de diciembre de 2013 y que dicho sea de paso tampoco aprovecha la potestad otorgada por la federación a través del artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor agregado

²⁵ (Iniciativa de nueva ley de hacienda para el estado de Michoacán, 2005)

de implementar los impuestos cedulares, como una forma de mejorar parcialmente las finanzas públicas, lo cual consideramos es un error no aprovecharlo, pues después del análisis que se han hecho a los otros estados de la república donde se aplican y observando el beneficio económico que se pueden llegar a obtener de ellos podemos ahora ya decir que si sería un beneficio la aplicación de éstos.

Capítulo III. Criterios jurídicos sobre los impuestos cedulares

3.1 Criterios sustentados por parte de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

Primero que nada se debe explicar que es una jurisprudencia y de donde proviene, pues es de suma importancia para el tema fiscal y por ende impacta a los impuestos cedulares y para la Suprema Corte de Justicia de la Nación la jurisprudencia se puede definir se la siguiente manera:

“es el conjunto de reglas o normas que la autoridad jurisdiccional que cuenta con atribuciones al respecto, deriva de la interpretación de determinadas prevenciones del derecho positivo, que precisan el contenido que debe atribuirse y el alcance que debe darse a estas, y que, al ser reiteradas cierto número de veces en sentido uniforme, no contrariado, son obligatorias para quien deba decidir casos concretos regidos por aquellas prevenciones”²⁶

Por otro lado la propia ley de amparo, qué es de donde emana y surge la jurisprudencia en su artículo 217 nos habla sobre la importancia de ésta:

“Artículo 217. La jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en pleno o en salas, es obligatoria para éstas tratándose de la que decreta el pleno, y además para los Plenos de Circuito, los tribunales colegiados y unitarios de circuito, los juzgados de distrito, tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales.”²⁷

Explico, pues como se puede colegir de lo ya expuesto en cuanto a la jurisprudencia, nos podemos dar cuenta que la importancia de esta es grande pues todos los tribunales que estén por debajo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación deben observar y seguir, pues son resoluciones que marcan la pauta sobre cómo resolver ciertos asuntos que se han llevado ya a juicio reiteradamente, como las diversas impugnaciones que se han hecho por contribuyentes sujetos de pago de los impuestos cedulares de las entidades federativas que los implementan, de ahí su importancia.

Es para el derecho tributario de lo más importante considerar las interpretaciones que hace el máximo tribunal del país, pues como bien sabemos el poder judicial federal de alguna forma ejerce un control para el poder legislativo, pues éste último al elaborar leyes en ocasiones al llevarlas a la práctica, es decir aplicarlas, se cometen actos que a la luz del derecho van en contra de los derechos humanos es decir en contra de la constitución o en

²⁶ (Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2000) *Manual de Juicio de Amparo*. México: Themis

²⁷ (Ley de Amparo, 2013)

contra de normas previas de mayor jerarquía a la que se impugna lo cual no puede ocurrir por el sistema legal que tenemos en México, de ahí la importancia, y como el tema de las contribuciones sabemos tiene su origen en la legalidad en cuanto a que los impuestos deben estar siempre contenidos en una ley, los impuestos cedulares al ser contribuciones y estar contenidos en leyes han sido susceptibles de interpretación por parte del máximo tribunal, y es por ello que es necesario citar algunas jurisprudencias y tesis emitidas por la suprema corte así como los tribunales de circuito que integran el poder judicial de la federación, pues estos impuestos cedulares en muchas ocasiones y en varios de los estados de la república en los cuales son implementados se han impugnado y tachado de ser una doble tributación o también de ser violatorios de los principios de proporcionalidad y equidad los cuales ya tenemos antecedentes de pronunciamientos por parte de estos tribunales, es por ello que citaremos los que a nuestra consideración son los más trascendentes en cuanto a los impuestos cedulares se trata.

Como primer pronunciamiento tenemos por parte de la primera sala de la suprema corte de justicia de la nación, la cual versa sobre el principio de equidad en su relación con los impuestos cedulares, siendo esta la siguiente:

Época: Décima Época
Registro: 2014962
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 45, Agosto de 2017, Tomo I
Materia(s): Constitucional
Tesis: 1a./J. 65/2017 (10a.)
Página: 323

VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 43 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Del proceso legislativo del cual derivó el precepto citado se advierte que el legislador federal dio potestad a las entidades federativas para establecer impuestos cedulares sobre los ingresos que obtengan las personas físicas por la prestación de servicios profesionales, por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, por enajenación de bienes inmuebles o por actividades empresariales, esencialmente, con la finalidad de redistribuir los ingresos entre las entidades federativas y fortalecer el federalismo fiscal contenido en el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. Ahora bien, el hecho de que el legislador haya elegido que a través del impuesto cédular a nivel local se gravaran los ingresos obtenidos por las personas físicas por aquellas fuentes de riqueza, entre las que se encuentran las actividades empresariales, pero no a todo el universo de personas físicas que obtuvieran ingresos y que incluso pudieran ser sujetos del impuesto sobre la renta, no implica que el artículo 43 de la Ley del Impuesto al

Valor Agregado transgreda el principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque la potestad que en el citado precepto legal se otorga a las entidades federativas, deriva del amplio margen de libertad configurativa con que cuenta el legislador para diseñar el sistema tributario a fin de establecer qué personas y sobre qué fuente de riqueza podrán imponerse las contribuciones.

Esta tesis se publicó el viernes 25 de agosto de 2017 a las 10:33 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 28 de agosto de 2017, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

La anterior jurisprudencia en mi consideración es una de las más importantes en cuanto a los impuestos cedulares se trata, pues al ser impuestos que solo se aplican a las personas físicas se puede considerar que los mismos violan el principio de equidad contenido en la fracción IV del artículo 31 constitucional, máxime si lo que el artículo 43 del Impuesto al Valor Agregado confiere a las entidades federativas es la potestad tributaria para aplicar los impuestos cedulares en sus cuatro tipos o solo de algunos gravándolos con un porcentaje de entre el 2 % al 5 %, es por ello que es importante dejar en claro que los mismos no son violatorios del principio de equidad pues dicha potestad se justifica por la intención de los legisladores de fortalecer el federalismo fiscal que no es otra cosa más que apoyar a los estados en la redistribución de los ingresos, pues al aplicar estos, los estados de la república podrán obtener ingresos directos en pro de sufragar el gasto público, pues en la ejecutoria de la cual emana esta jurisprudencia se adujo la violación al principio de equidad derivado de que el impuesto solo impactaba a las personas físicas que obtenían ingresos por actividad empresariales sin gravar así a las personas física que obtenían ingresos por otro tipos de ingresos, pero en nuestra consideración no lo es así ya que si individualizamos, la equidad se logra ya que se le da el mismo trato a todas aquellas personas físicas que obtienen ingresos provenientes de actividades empresariales.

Además como ya se mencionó en páginas anteriores la intención del Ejecutivo en su exposición de motivos de la iniciativa con la cual se reformo el artículo 43 del Impuesto al Valor Agregado, la intención de dicha reforma es la de permitir a las entidades federativas implementar impuestos cedulares con el fin de redistribuir los ingresos fiscales en el marco del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, lo que tiene que ver con la política tributaria seguida por el Estado mexicano en cuanto distribución de los ingresos entre diversos órdenes de gobierno que se saben son necesarios para la realización de las funciones que

permitan a cada orden de gobierno pueda cumplir con sus responsabilidades constitucionales.

La siguiente tesis que cito proviene también de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y la cual trata sobre el principio de proporcionalidad de los impuestos cedulares y que a la letra reza:

Época: Décima Época
Registro: 2014958
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 45, Agosto de 2017, Tomo I
Materia(s): Constitucional
Tesis: 1a./J. 64/2017 (10a.)
Página: 322

RENTA. EL ARTÍCULO 103, FRACCIÓN VII, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL NO PREVER EL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO CEDULAR FRENTE AL FEDERAL, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.

La circunstancia de que el precepto citado permita deducir el impuesto cedular local sobre los ingresos de las personas físicas por actividades empresariales, pero no prevea su acreditamiento frente al impuesto sobre la renta, no implica que transgreda el principio de proporcionalidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque para aminorar el impacto que podría resultar de la tributación conjunta sobre los ingresos por actividades empresariales a nivel federal y local el legislador previó, frente al impuesto sobre la renta la deducción de los pagos efectuados por el impuesto local, impidiéndose así la acumulación del monto de ambos impuestos. Así, la deducción del impuesto local para el cálculo del impuesto sobre la renta federal es una deducción no estructural de política pública, pues a diferencia de las deducciones estructurales no es propia de la mecánica del tributo o de las exigidas constitucionalmente, sino que busca el beneficio en favor de los contribuyentes del impuesto cedular que obedece a la intención del legislador de aminorar la carga tributaria que les representa del nuevo impuesto local. Por ello, atendiendo a la naturaleza del impuesto cedular, por ser de carácter local y que se refiere a un impuesto distinto del impuesto sobre la renta federal, aunado a que el citado impuesto local no sirve como medio de control para el impuesto federal, el legislador no se encontraba obligado a establecer el acreditamiento o crédito fiscal del impuesto cedular frente al impuesto sobre la renta para disminuirlo, a fin de determinar la cantidad líquida que debe cubrirse, en tanto que no habría justificación técnica en el cálculo del impuesto sobre la renta.

Tesis de jurisprudencia 64/2017 (10a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de dieciséis de agosto de dos mil diecisiete.

Esta tesis se publicó el viernes 25 de agosto de 2017 a las 10:33 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 28 de agosto de 2017, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

He citado la anterior jurisprudencia dado que al hablarse de impuestos cedulares también es recurrente pensar que los mismos violan el principio de proporcionalidad que deriva del artículo 31 en su fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;

como ya se mencionó la proporcionalidad debe entenderse como aquella que se encuentra vinculada con la capacidad económica que tienen los contribuyentes para hacer frente a la carga que representa el pago de un impuesto y es así que para cada caso es distinto el impacto que se tiene pero el mismo debe ser acorde a los ingresos, utilidades, rendimientos o la manifestación de la riqueza gravada, y de esta forma llegar a la proporcionalidad que debe de alguna forma adaptarse al caso concreto del contribuyente que se trate, incluso acorde a las decisiones que el máximo tribunal de México ha considerado que para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto y la capacidad contributiva de los causantes, a lo que se le ha llamado potencialidad real para contribuir en los gastos públicos que los legisladores al crear los impuestos consideran que el sujeto pasivo tiene.

Además como parte de la proporcionalidad de la que he hablado, se sabe que como exigencia de la misma encontramos las deducciones denominadas estructurales, que se identifican con aquellas que son necesarias para generar los ingresos de los contribuyentes las cuales tienen que ser reconocidas por los legisladores en la creación de las normas que, y de esta manera llegar una vez más al principio de la proporcionalidad de los impuestos, pues el tener esta observancia significa el salvaguardar la capacidad contributiva de los contribuyentes que es base del sostenimiento de los gastos públicos.

Una vez que se ha dejado claro cómo por medio de las deducciones autorizadas que la misma ley establece y por medio de estas como se salvaguarda el principio de proporcionalidad, pasamos a que existen las deducciones no estructurales de política pública, estas se identifican con los impuestos cedulares, pues estas deducciones no son determinantes para la obtención del ingreso, no obstante el legislador con el fin de conseguir ciertas finalidades que pueden ser de naturaleza fiscal o extra-fiscal pueden implementar mecanismos para que ciertos gastos aunque no sean estrictamente necesarios puedan ser deducibles.

También considero es importante el justificar o explicar de alguna forma el por qué estos impuestos solo se aplican a las personas físicas y no así a las personas morales.

Época: Décima Época
Registro: 2015241
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 47, Octubre de 2017, Tomo I
Materia(s): Constitucional
Tesis: 1a. CXLV/2017 (10a.)
Página: 499

VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 43 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO AL ESTABLECER LA FACULTAD DE LAS ENTIDADES FEDERATIVAS PARA GRAVAR A LAS PERSONAS FÍSICAS Y NO A LAS MORALES CON UN IMPUESTO CEDULAR, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

La circunstancia de que el precepto referido no establezca la facultad impositiva de las entidades federativas para gravar a las personas morales con un impuesto cedular, no transgrede el principio de equidad tributaria, contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque el legislador dentro de su libertad de configuración legislativa puede válidamente diseñar el sistema tributario, a efecto de elegir gravar de forma diferente a las personas físicas y a las morales; de tal manera que, respecto a las segundas, la facultad impositiva se desarrolla a través de su expresión omisiva, mediante el sistema de coordinación fiscal en el que, por no gravar directamente a este tipo de contribuyentes, las entidades reciben participaciones de la recaudación obtenida de los impuestos federales; y en el caso de las físicas hubiera decidido, además, establecer un impuesto cedular para proveer de ingresos a las entidades federativas para que pudieran hacer frente a sus gastos públicos. Asimismo, del proceso legislativo de la reforma al artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de diciembre de 2004, se advierten razones que justifican el trato diferenciado como lo es el abatir la informalidad y fortalecer el federalismo fiscal, permitiendo que las entidades federativas recauden y administren ingresos propios.

Amparo en revisión 31/2015. Manuel José Marrufo Ayala. 29 de marzo de 2017. Mayoría de tres votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández. Disidente: José Ramón Cossío Díaz, quien reservó su derecho para formular voto particular. Ausente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Norma Lucía Piña Hernández. Secretarios: Alma Delia Virto Aguilar y Adrián González Utusástegui.

Por otra parte, otro de los temas tocantes a los impuestos cedulares, lo es pensar recurrentemente que el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado es violatorio del principio de equidad desde la óptica que los impuestos cedulares solo gravan a las personas físicas y no así a las morales, lo cual en nuestra consideración es incorrecto ya que el legislador derivado de su libertad de configuración legislativa justifica que se grave únicamente a las personas físicas por los impuestos cedulares y no a las morales, ya que para las personas morales el legislador previó mediante el sistema de coordinación fiscal

que las entidades federativas participarían en la recaudación de los impuestos federales, esto a través de la celebración previa de un convenio de adhesión que las entidades federativas suscribieran con el gobierno federal para que las entidades federativas por medio de sus órganos de recaudación a nivel estatal pudieran realizar el cobro de ciertos impuestos federales de los cuales las personas morales son sujetos y a través de este mecanismo es que se da cumplimiento a la observancia al principio de equidad, es así que de esta forma la potestad tributaria concedida a las entidades federativas a través del artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado para aplicar impuestos cedulares es una forma de compensar los aprovechamientos que desde hace mucho tiempo las entidades federativas podían obtener de las personas morales a través de dicho convenio, además que dentro de las razones que motivaron al legislador a la imposición de estos impuestos cedulares son el abatir la informalidad, permitiendo que las entidades federativas puedan administrar ingresos propios y les de cierta independencia presupuestaria, qué es lo que se busca desde la implementación de los impuestos cedulares.

Época: Novena Época

Registro: 164931

Instancia: Primera Sala

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XXXI, Marzo de 2010

Materia(s): Administrativa

Tesis: 1a. XXXVI/2010

Página: 937

RENTA. CONSTITUYE UN TRIBUTO CEDULAR O ANALÍTICO CARACTERIZADO POR LA EXISTENCIA DE UNA RELACIÓN ENTRE EL TRATAMIENTO FISCAL Y LA FUENTE DE INGRESO.

La Ley del Impuesto sobre la Renta establece diferentes categorías de ingresos en función de las actividades o fuentes que los generan, con lo que un mismo contribuyente puede ser causante de un impuesto en una o varias de sus modalidades, en el entendido de que existen fuentes de riqueza que tienen tratamientos diversos y autónomos con respecto a otras, a fin de que el régimen jurídico aplicable a un tratamiento específico no afecte al otro ni que la base gravable se vea disminuida indebidamente por operaciones de diferente naturaleza, de manera que esta separación obedece a que las deducciones afectan directamente la base imponible, y por esa razón la Ley se limita a permitir en cada modalidad de su causación, que el ingreso, renta o base gravable, sea disminuido exclusivamente a través de la fórmula de aplicar "deducciones autorizadas para cada ingreso". A esta imposición sobre la renta basada en modalidades en función de la fuente de riqueza se le denomina impuesto cédular o analítico, y se caracteriza por la existencia de una relación entre el tratamiento fiscal y la fuente de renta (trabajo, capital o combinación de ambos), existiendo tantas modalidades y tratamientos fiscales respecto de una misma persona como fuentes resulten; sistema que se contrapone al global o sintético que se caracteriza porque el tributo involucra la totalidad de las rentas a nivel del sujeto pasivo o contribuyente, sin importar el origen de la renta o ingreso, logrando con ello un efecto por medio del cual todas las deducciones, sin distinción alguna,

puedan disminuirse contra cualquier clase de ingreso o renta gravable obtenida por un causante. Esto es, el impuesto sobre la renta a cargo de personas físicas no es un sistema de impuesto global o sintético, sino por el contrario, se trata de un impuesto cedular o analítico, lo que se corrobora con el artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que señala la forma en que se determina la base del gravamen conforme al cual los ingresos a considerar son los que resultan de la suma de cada uno de los capítulos que integran el Título IV del mismo ordenamiento, después de haber efectuado las deducciones autorizadas.

Amparo en revisión 128/2007. Reynaldo Villarreal Ríos y otros. 25 de noviembre de 2009. Mayoría de tres votos. Disidentes: José de Jesús Gudiño Pelayo y José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Pedro Arroyo Soto.

Amparo en revisión 213/2007. Michael John Detmold Macphee. 25 de noviembre de 2009. Mayoría de tres votos. Disidentes: José de Jesús Gudiño Pelayo y José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Pedro Arroyo Soto.

Considero que es importante citar esta tesis aislada, ya que la misma nos sirve para entender el por qué se le llaman impuestos cedulares, pues no es otra cosa que gravar en base a la fuente de riqueza a las personas físicas, es decir que cada actividad que realiza una persona física es una fuente de riqueza que se determina particularmente, pues cada capítulo de la ley del impuesto sobre la renta lleva sus propias deducciones y detalles sobre cómo debe determinarse o calcularse el ingreso, renta o base gravable y por ende el pago del impuesto, es decir un tratamiento específico que no interfiere con alguna otra actividad de la cual el contribuyente obtenga fuente de riqueza para su cálculo.

Por último consideramos importante la tesis aislada que a continuación se cita, ya que también se ha llegado a pensar que aplicar un impuesto cedular es inconstitucional ya que se trata de una doble tributación lo cual en mi propia consideración no lo es así.

Época: Novena Época
Registro: 172507
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo XXV, Mayo de 2007
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Tesis: 1a. XCIV/2007
Página: 795

IMPUESTO CEDULAR SOBRE LOS INGRESOS DE LAS PERSONAS FÍSICAS. EL SOLO HECHO DE QUE RECAIGA UNA DOBLE TRIBUTACIÓN SOBRE UN MISMO OBJETO NO LA TORNA INCONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE GUANAJUATO).

Los artículos 1o., fracción I, inciso b), numeral 1 y 4o., inciso b), numeral 1, de la Ley de Ingresos para el Estado de Guanajuato para el ejercicio fiscal 2005, así como los numerales 9o., 13, 14, 16, 17 y 18 de la Ley de Hacienda de dicha entidad federativa, que establecen la obligación a cargo de las personas físicas de pagar impuestos cedulares por los ingresos que

obtengan por la prestación de servicios profesionales, por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles ubicados en territorio del Estado y por la realización de actividades empresariales, no violan el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues si bien es cierto que el referido impuesto cedular se aplica paralelamente al impuesto sobre la renta, que es un gravamen federal que pesa sobre los ingresos de los contribuyentes en los diferentes supuestos que regula la Ley de la materia, y ello implica que, en principio, la repercusión que el impuesto sobre la renta tiene sobre el particular tendría que sumarse al impuesto cedular, también lo es que para poder afirmar que esta doble imposición sobre una misma actividad deviene inconstitucional, debe demostrarse que la suma de los tributos efectivamente enterados resultan ruinosos y de tal manera gravosos que de hecho agotan la fuente de ingresos al ser desproporcionales e inequitativos, lo cual no sucede en la especie, si se toma en cuenta que conforme a las reglas y tarifa para calcular el impuesto sobre la renta, que eventualmente se sumaría al 2% de los ingresos, en concepto de impuesto cedular local, dicha suma no torna al gravamen en un impuesto ruinoso, al margen de que este aspecto, en todo caso, debe demostrarlo la parte quejosa. Lo anterior es congruente con los criterios sostenidos por el Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que señalan que el solo hecho de que la doble tributación recaiga sobre un mismo objeto no la torna inconstitucional. Además, destaca el hecho de que acorde con el artículo 123, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (vigente a partir de 2005), el impuesto local cuya constitucionalidad se cuestiona es deducible frente al impuesto sobre la renta.

Amparo en revisión 32/2006. Jesús Ernesto Galeana de la Rosa. 28 de junio de 2006. Mayoría de cuatro votos. Disidente: José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Pedro Arroyo Soto.

Amparo en revisión 548/2006. Jaime Figueroa Gracian. 5 de julio de 2006. Mayoría de cuatro votos. Disidente: José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

Pues de un análisis que se hace a la tesis aislada, vemos queda claramente explicado que la implementación de un impuesto cedular no debe considerarse como una doble tributación, pues aunque se trate de un impuesto que se determine sobre la misma base que lo hace el Impuesto Sobre la Renta, el impuesto cedular es una deducción sobre el Impuesto Sobre la Renta, lo que es un primer indicio para desvirtuar el que se trate de una doble tributación, además que en ninguna parte del artículo 31 fracción IV de la Constitución se advierte que la doble tributación sea inconstitucional, pues si bien existen tratados internacionales sobre la doble tributación para que los contribuyentes no paguen dos veces un impuesto en diferentes países el tema de los impuestos cedulares no se deben considerar una doble tributación y la única forma de que se considera que una doble tributación deviene inconstitucional sería que se demostrará que la suma de estos dos afectarán ruinosamente la fuente de ingresos que gravan, es decir que fueran tan desproporcionados e inequitativos que terminarán por provocar la ruina de esa fuente de riqueza que gravan y entonces si ser considerados como que son inconstitucionales por estar en contra de los principios de proporcionalidad y equidad.

Capítulo IV. Conclusiones y propuestas

4.1 Conclusiones

Michoacán como es bien sabido atraviesa una grave crisis económica, pues desde hace algunos años la deuda ha ido creciendo de manera exponencial con el paso de diferentes gobiernos, consideramos es necesario optar por todos los medios posibles en la ley el tratar de modificar esta realidad.

El Estado tiene como función primordial el proveer a sus gobernados un ambiente de bienestar y para llegar a dicho fin el mismo, debe de cubrir las necesidades básicas que toda sociedad tiene, tales como lo son la seguridad social, generar condiciones de empleo, educación, buena infraestructura y todo aquello necesario para que una sociedad que se jacte de serlo debe tener consolidado para sus gobernados en mayor o menor medida. Para la consecución de dichos fines el estado debe emplear recursos económicos los cuales pueden provenir de diversas fuentes, entre otras éste trabajo se enfocó en las que obtiene por la recaudación de impuestos y en particular la implementación de los impuestos cedulares.

Los impuestos cedulares como se ha analizado en páginas anteriores han demostrado ser una buena herramienta para que los estados de la república puedan hacerse de recursos extraordinarios diferentes a los que la federación año con año para la consecución de sus fines le otorga, a través del proceso legislativo por la cual se aprueba la ley de ingresos anualmente.

Pues se ha demostrado que los estados que aprovechan la potestad tributaria conferida por artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado para los impuestos cedulares han obtenido buenos ingresos por este concepto, el cual pueden aplicar en los conceptos que ellos consideren más importantes, esto es que generan en cierta forma una pequeña independencia presupuestaría por lo que hace a estos ingresos.

Es importante aplicar esta potestad pues la intención de la creación de los impuestos cedulares es apoyar el federalismo fiscal, esto es que los estados traten por su parte de hacerse de sus propios recursos aprovechando esas potestades, pues así dependen cada vez menos del gobierno federal e incluso puede vislumbrarse un beneficio extra, de que los recursos pasan sobre menos personas y esto es bajar directamente las probabilidad los casos de corrupción.

Se citan como ejemplos de los problemas que se podrán aminorar con la implementación de los impuestos cedulares como lo son la grave crisis que atraviesa la Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo al no poder pagar a sus trabajadores y empleados administrativos, ayudar a mejorar la infraestructura de localidades, a la creación de más hospitales, y demás renglones que son importantes a los cuales se les debe ya especial atención.

Pues de la investigación que he realizado a lo largo de este trabajo se ha conocido las cantidades de dinero que otras entidades federativas han obtenido de la implementación de los impuestos cedulares, y dichas cantidades son muy atractivas pues por citar un caso de éxito de la implementación de éstos tenemos a Guanajuato quien lleva desde el año del 2005 implementando los impuestos cedulares y ha logrado recabar según las leyes de ingresos desde el año 2005 al año 2017 la cantidad de 1,987,200,710.00 millones de pesos, una cifra que no es nada despreciables, pues cabe hacer mención que es uno de los estados que más aplica los impuestos cedulares, pues aplica tres de los cuatro impuestos cedulares que la ley permite, e incluso se ha visto que derivado de los buenos ingresos que mantiene el estado ha podido conceder a los sujetos de estos impuestos deducciones o en ocasiones el estímulo fiscal por el 100 % de la contribución.

Si bien es cierto el pasivo contraído por el estado de Michoacán es mucho mayor a lo que se puede captar por la implementación de los impuestos cedulares, si es un buen aliciente del cual el estado de Michoacán debería de echar mano de forma inmediata a fin de hacer un poco más llevadera la carga del estado, y por ende mejorar en algún sentido las condiciones de vida en el estado.

4.2 Propuestas

La propuesta es muy clara ¡deben aplicarse en Michoacán los impuestos cedulares!, pues como ya se vio a lo largo de este trabajo ya han pasado 12 de años de existir la oportunidad que en el estado se puedan aplicar los impuestos cedulares como una forma de beneficiar las finanzas públicas del estado, pues la iniciativa de ley de la cual emanó la reforma por la cual se adhirió el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado es producto de la primer convención hacendaria que se llevó a cabo en el año 2004 en el estado de Querétaro donde se contó con la participación de los ejecutivos de los estados así como de los titulares de los órganos de finanzas de cada entidad federativa, donde después de dar puntos de vista, discusión y debates de tema se llegó a la conclusión de que los estados debían de obtener ingresos diferentes a los que la federación año con año les otorga, y así apoyar y promover el federalismo de la nación, y lograr que de alguna forma las entidades federativas tengan cierta dependencia e independencia en como emplear su gasto.

Se propone entonces qué el Ejecutivo del Estado o los diputados del Congreso del Estado de Michoacán y por qué no cualquiera de los facultados para presentar iniciativa de leyes que se encuentran dentro del artículo 36 de la Constitución Estatal, haciendo uso de su facultad de proponer ya sea la inclusión de los impuestos cedulares a la Ley de Hacienda vigente o se proponga una creación de una nueva Ley de Hacienda donde se contemplen los impuestos cedulares y que de un estudio que se haga sobre la base de contribuyentes que se tenga ponderar cuantos y cuales impuestos cedulares aplicar de las cuatro opciones que se tienen y determinar la tasa en la que se pagarán en la cual proponemos en atención a la crisis económica que como sabemos se vive en el país, sean tasados a un 2 % para así reducir el impacto de estos impuestos en los bolsillos del contribuyente.

O bien, como una segunda opción, que los facultados para promover iniciativas de leyes que se encuentran en el artículo 71 de la Constitución Federal, entre ellos el ejecutivo federal, diputados, senadores e incluso congresos locales promuevan una iniciativa de reforma a la ley del impuesto sobre la renta, a fin de que sea más atractivo la implementación de estos impuestos en las entidades federativas y que los pagos por este concepto sean un acreditamiento directo al impuesto sobre la renta en lugar de solo de ser una deducción, pues así los estados de la república se mostrarían más interesados en la implementación

de los impuestos cedulares, para lo cual, es necesario que en cada que cada uno de los capítulos respectivos a las actividades gravadas por este impuesto, se agregue una fracción en la cual se considere a dichos impuestos como una acreditación directa frente al Impuesto Sobre la Renta que resulte a cargo al contribuyente, se propone que dicha fracción diga:

Fracción “X”, Los pagos que se realicen con motivo del impuesto local respecto de la actividad que este capítulo menciona, serán acreditables en contra del Impuesto Sobre la Renta que resulte a cargo del contribuyente.”

Ejemplificación: de los dos escenarios, impuesto cedular considerado como deducción y los impuestos cedulares considerados como acreditación del impuesto sobre la renta.

CALCULO MENSUAL DE IMPUESTO CEDULAR PARA PERSONAS FÍSICAS (DEDUCCIÓN)			
	CONCEPTO	ISR (FEDERAL)	IMPUESTO CEDULAR (ESTATAL)
	INGRESOS MENSUALES	\$ 100,000.00	
menos	DEDUCCIONES AUTORIZADAS PARA ISR	\$ 30,000.00	
igual a	BASE GRAVABLE	\$ 70,000.00	\$ 70,000.00
menos	DEDUCCIÓN DEL IMPUESTO CEDULAR	\$ 3,500.00	
igual a	RESULTADO 1	\$ 66,500.00	\$ 3,500.00
se aplica por	TABLA ART.96, LISR	\$ 3,999.99	
	TASA DEL IMPUESTO FEDERAL/IMPUESTO CEDULAR	32%	5%
	RESULTADO 2	\$ 1,280.00	
mas	CUOTA FIJA	\$ 15,070.90	
igual a	IMPUESTO A CARGO	\$ 16,350.90	
	TOTAL A PAGAR (ISR MÁS IMPUESTO CEDULAR)		\$ 19,850.90

CALCULO MENSUAL DE IMPUESTO CEDULAR PARA PERSONAS FÍSICAS (ACREDITAMIENTO)

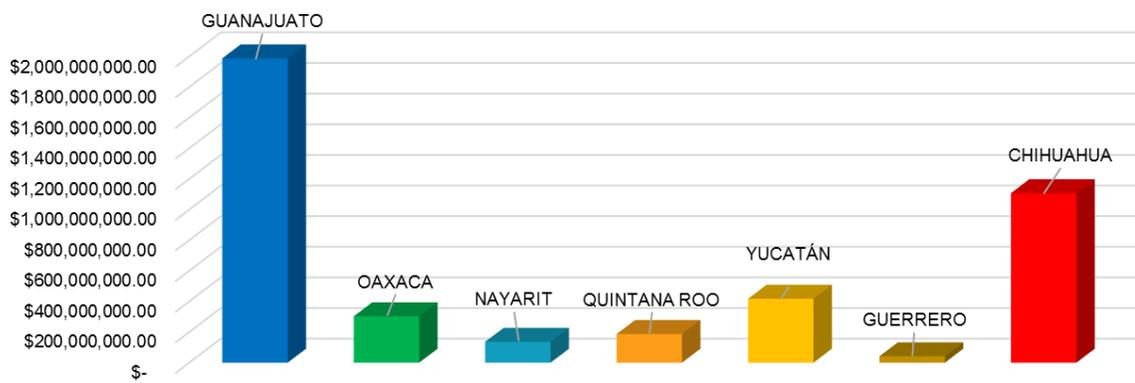
CONCEPTO		ISR (FEDERAL)	IMPUESTO CEDULAR (ESTATAL)
	INGRESOS MENSUALES	\$ 100,000.00	
menos	DEDUCCIONES AUTORIZADAS PARA ISR	\$ 30,000.00	
igual a	BASE GRAVABLE	\$ 70,000.00	\$ 70,000.00
se aplica	EXCEDENTE DE LÍMITE INFERIOR, TABLA ART.96, LISR	\$ 7,499.99	
por	TASA DEL IMPUESTO FEDERAL/IMPUESTO CEDULAR	32%	5%
igual a	RESULTADO 1	\$ 2,400.00	\$ 3,500.00
mas	CUOTA FIJA	\$ 15,070.90	
igual a	IMPUESTO A CARGO	\$ 17,470.90	
menos	IMPUESTO CEDULAR ACREDITABLE	\$ 3,500.00	
igual a	IMPUESTO A CARGO	\$ 13,970.90	
TOTAL A PAGAR			\$ 13,970.90

IMPUESTOS CEDULARES				
ESTADOS	ACTIVIDAD EMPRESARIAL	SERVICIOS PROFESIONALES	USO Y GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES	ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES
GUERRERO	NO	NO	5%	NO
OAXACA	NO	NO	5%	NO
QUINTANA ROO	NO	NO	NO	2%
YUCATAN	5%	NO	NO	5%
CHIHUAHUA	NO	NO	5%	5%
GUANAJUATO	2%	2%	5%	NO
NAYARIT	NO	3%	5%	NO

COMPARATIVO DE OBTENCIÓN DE INGRESOS POR IMPUESTOS CEDULARES

ESTADOS							
AÑOS	GUANAJUATO	OAXACA	NAYARIT	QUINTANA ROO	YUCATAN	GUERRERO	CHIHUAHUA
2005	NO SE OBTUVO DATO	NO SE APLICARON	NO EXISTÍAN	NO EXISTÍAN	NO EXISTÍAN	NO EXISTÍAN	\$ 36,000,000.00
2006	NO SE OBTUVO DATO	\$ 9,997,000.00	NO EXISTÍAN	NO EXISTÍAN	NO EXISTÍAN	NO EXISTÍAN	\$ 56,000,000.00
2007	\$ 134,238,777.00	\$ 18,575,000.00	NO SE DESGLOSAN	\$ 18,200,000.00	NO EXISTÍAN	NO EXISTÍAN	\$ 65,400,000.00
2008	\$ 136,366,481.00	\$ 20,298,517.00	NO SE DESGLOSAN	\$ 14,452,179.00	NO EXISTÍAN	NO EXISTÍAN	\$ 75,000,000.00
2009	\$ 143,982,107.00	\$ 21,328,368.00	\$ 2,173,000.00	\$ 14,111,194.00	NO EXISTÍAN	\$ 21,933,700.00	\$ 80,160,000.00
2010	\$ 160,666,017.00	\$ 22,406,457.00	\$ 8,392,000.00	\$ 8,392,000.00	NO EXISTÍAN	\$ 7,200,100.00	\$ 69,600,000.00
2011	\$ 162,540,315.00	\$ 22,745,211.00	\$ 9,581,000.00	\$ 9,581,000.00	NO EXISTÍAN	\$ 7,519,800.00	\$ 73,000,000.00
2012	\$ 172,968,800.00	\$ 22,745,211.00	\$ 10,114,413.00	\$ 12,257,980.00	NO EXISTÍAN	\$ 1,351,700.00	\$ 78,000,000.00
2013	\$ 194,770,961.00	\$ 24,564,828.00	\$ 16,247,000.00	\$ 13,567,473.00	NO EXISTÍAN	NO SE APLICARON	\$ 65,000,000.00
2014	\$ 174,073,780.00	\$ 26,259,801.00	\$ 17,371,000.00	\$ 12,150,955.00	\$ 55,545,682.00	\$ 1,824,100.00	\$ 75,000,000.00
2015	\$ 169,400,024.00	\$ 27,047,595.00	\$ 17,606,000.00	\$ 14,593,557.00	\$ 47,748,404.00	\$ 2,353,300.00	\$ 83,000,000.00
2016	\$ 152,246,575.00	\$ 28,319,150.00	\$ 17,800,000.00	\$ 15,437,668.00	\$ 78,823,276.00	NO SE APLICARON	\$ 97,000,000.00
2017	\$ 178,875,039.00	\$ 29,170,510.00	\$ 17,959,663.00	\$ 24,202,944.00	\$ 111,704,985.00	SE CONCEDE EXCENCIÓN	\$ 112,000,000.00
2018	\$ 207,071,834.00	\$ 29,170,510.00	\$ 19,240,900.00	\$ 30,345,686.00	\$ 123,395,607.00	SE CONCEDE ESTIMULO	\$ 141,850,303.00
TOTAL	\$ 1,987,200,710.00	\$ 302,628,158.00	\$ 136,484,976.00	\$ 187,292,636.00	\$ 417,217,954.00	\$ 42,182,700.00	\$ 1,107,010,303.00

COMPARATIVO DE OBTENCIÓN DE INGRESOS POR IMPUESTOS CEDULARES



CUADRO DE LOCALIZACIÓN ACTUAL DE LOS IMPUESTOS CEDULARES EN CADA ENTIDAD FEDERATIVA

ESTADOS	LEY	UBICACIÓN
GUERRERO	LEY DE HACIENDA	CAPÍTULO XI. DEL IMPUESTO CEDULAR A LOS INGRESOS DE LAS PERSONAS FÍSICAS (ARTÍCULO 60 BIS A)
OAXACA	LEY DE HACIENDA	CAPÍTULO VIII. IMPUESTO CEDULAR A LOS INGRESOS POR EL OTORGAMIENTO DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES (ARTÍCULO 36 L)
QUINTANA ROO	LEY DE HACIENDA	CAPÍTULO XIV. DEL IMPUESTO CEDULAR POR LA ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES (ARTÍCULO 168-TER)
YUCATAN	LEY DE HACIENDA	CAPÍTULO II-A. DEL IMPUESTO CEDULAR SOBRE LA OBTENCIÓN DE INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES (ARTÍCULO 20-A) CAPÍTULO II-B. DEL IMPUESTO CEDULAR POR LA ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES (ARTÍCULO 20-H)
CHIHUAHUA	CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO	CAPITULO VI. DE LOS IMPUESTOS CEDULARES A LOS INGRESOS DE LAS PERSONAS FISICAS (ARTÍCULO 186)
GUANAJUATO	LEY DE HACIENDA	CAPÍTULO SEGUNDO. DE LOS IMPUESTOS CEDULARES SOBRE LOS INGRESOS DE LAS PERSONAS FÍSICAS (ARTÍCULO 9)
NAYARIT	LEY DE HACIENDA	CAPÍTULO II. DE LOS IMPUESTOS CEDULARES SOBRE LOS INGRESOS DE LAS PERSONAS (ARTÍCULO 7)

Bibliografía

1. Obras Consultadas

- (24 de febrero de 2005). *Iniciativa de nueva ley de hacienda para el estado de Michoacán*. Morelia.
- Carreón, C. A. (2015). *Derecho Fiscal*. México: Porrúa.
- Diputados, C. d. (20 de diciembre de 2017). *Gaceta Parlamentaria* . Obtenido de <http://gaceta.diputados.gob.mx/>
- Ejecutivo, P. (28 de octubre de 2004). *Decreto que Reforma, Adiciona, Deroga y Establece Diversas Disposiciones*. México.
- Garza, S. F. (2008). *Derecho Financiero Mexicano*. México: Porrúa.
- Guanajuato, C. d. (20 de diciembre de 2005). *Ley de Hacienda del Estado de Guanajuato*. Guanajuato.
- Secretaría de Finanzas*. (17 de 06 de 2018). Obtenido de <http://www.secfinanzas.michoacan.gob.mx/cuenta-publica/>
- Nación, S. C. (2000). *Manual del Juicio de Amparo*. México: Themis.
- Villegas, H. B. (2001). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires: Depalma.

2. Leyes Consultadas

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2017.
- Código Fiscal de la Federación, 2017.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2002 a 2017
- Ley del Impuesto al Valor Agregado, 1978 a 2018.
- Ley de Amparo, 2013.
- Ley de Ingresos del Estado de Michoacán, 2002 a 2018.
- Ley de Ingresos del Estado de Guanajuato, 2002 a 2018.
- Ley de Ingresos del Estado de Oaxaca, 2002 a 2018.
- Ley de Ingresos del Estado de Chihuahua, 2002 a 2018.
- Ley de Ingresos del Estado de Guerrero, 2002 a 2018.
- Ley de Ingresos del Estado de Quintana Roo, 2002 a 2018.
- Ley de Ingresos del Estado de Yucatán, 2002 a 2018.
- Ley de Ingresos del Estado de Nayarit, 2002 a 2018.
- Ley de Hacienda para el Estado de Michoacán.
- Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato
- Ley de Hacienda para el Estado de Oaxaca.
- Ley de Hacienda para el Estado de Chihuahua.

Ley de Hacienda para el Estado de Guerrero.
Ley de Hacienda para el Estado de Quintana Roo.
Ley de Hacienda para el Estado de Yucatán.
Ley de Hacienda para el Estado de Nayarit.
Código Fiscal del Estado de Chihuahua.

3. Jurisprudencia Consultada

Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

4. Sitios de internet consultados

<http://www.diputados.gob.mx/>
<http://www.dof.gob.mx/>
<http://congresomich.gob.mx/>
<http://www.periodicooficial.michoacan.gob.mx/>