



**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE AGUASCALIENTES**  
**CENTRO UNIVERSITARIO DE CIENCIAS ECONÓMICO-  
ADMINISTRATIVAS**  
**DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA**  
**MAESTRÍA EN IMPUESTOS**

**Trabajo Práctico que presenta Leslye Pamela Navarro Reséndiz  
para optar por el grado de Maestra en Impuestos**

***Estudio de caso: “Análisis del enfoque al principio de  
proporcionalidad del Impuesto Sobre Adquisición de Bienes  
Inmuebles del Municipio de Aguascalientes”***

Comité tutorial:

Director: M.I. Martín López Cruz.

Lector: M.I. Jorge Humberto López Reynoso.

Lector: Dr. Armando Robledo Márquez.

Alumna: Lic. Leslye Pamela Navarro Reséndiz.

Aguascalientes, Aguascalientes  
A los veintisiete días del mes de octubre del dos mil veinte



M. en F. VIRGINIA GUZMÁN DÍAZ DE LEÓN  
DECANA DEL CENTRO DE CIENCIAS  
ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
P R E S E N T E

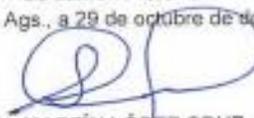
Por medio del presente como TUTOR designado de la estudiante LESLYE PAMELA NAVARRO RESÉNDIZ con ID 17010 quien realizó el trabajo práctico titulado: **ANÁLISIS DEL ENFOQUE AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE BIENES INMUEBLES DEL MUNICIPIO DE AGUASCALIENTES**, un trabajo propio, innovador, relevante e inédito y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia doy mi consentimiento de que la versión final del documento ha sido revisada y las correcciones se han incorporado apropiadamente, por lo que me permito emitir el **VOTO APROBATORIO**, para que ella pueda proceder a imprimirlo así como continuar con el procedimiento administrativo para la obtención del grado.

Pongo lo anterior a su digna consideración y sin otro particular por el momento, me permito enviarle un cordial saludo.

ATENTAMENTE

"Se Lumen Proferre"

Aguascalientes, Ags., a 29 de octubre de dos mil veinte.



M.J. MARTÍN LÓPEZ CRUZ  
Tutor de trabajo práctico

c.c.p. - Interesado

c.c.p. - Secretaría Técnica del Programa de Posgrado



M. en F. VIRGINIA GUZMÁN DÍAZ DE LEÓN  
DECANA DEL CENTRO DE CIENCIAS  
ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
P R E S E N T E

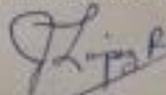
Por medio del presente como **LECTOR** designado de la estudiante **LESLYE PAMELA NAVARRO RESÉNDIZ** con ID 17010 quien realizó el trabajo práctico titulado: **ANÁLISIS DEL ENFOQUE AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE BIENES INMUEBLES DEL MUNICIPIO DE AGUASCALIENTES**, un trabajo propio, innovador, relevante e inédito y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia doy mi consentimiento de que la versión final del documento ha sido revisada y las correcciones se han incorporado apropiadamente, por lo que me permito emitir el **VOTO APROBATORIO**, para que ella pueda proceder a imprimirlo así como continuar con el procedimiento administrativo para la obtención del grado.

Pongo lo anterior a su digna consideración y sin otro particular por el momento, me permito enviarle un cordial saludo.

ATENTAMENTE

"Se Lumen Proferre"

Aguascalientes, Ags., a 29 de octubre de dos mil veinte.



M.I. JORGE HUMBERTO REYNOSO LÓPEZ

Lector de trabajo práctico

c.c.p.- Interesado

c.c.p.- Secretaría Técnica del Programa de Posgrado



M. en F. VIRGINIA GUZMÁN DÍAZ DE LEÓN  
DECANA DEL CENTRO DE CIENCIAS  
ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
P R E S E N T E

Por medio del presente como **LECTOR** designado de la estudiante **LESLYE PAMELA NAVARRO RESÉNDIZ** con ID 17010 quien realizó el trabajo práctico titulado: **ANÁLISIS DEL ENFOQUE AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE BIENES INMUEBLES DEL MUNICIPIO DE AGUASCALIENTES**, un trabajo propio, innovador, relevante e inédito y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia doy mi consentimiento de que la versión final del documento ha sido revisada y las correcciones se han incorporado apropiadamente, por lo que me permito emitir el **VOTO APROBATORIO**, para que ella pueda proceder a imprimirlo así como continuar con el procedimiento administrativo para la obtención del grado.

Pongo lo anterior a su digna consideración y sin otro particular por el momento, me permito enviarle un cordial saludo.

**ATENTAMENTE**  
"Se Lumen Proferre"  
Aguascalientes, Ags., a 29 de octubre de dos mil veinte.

  
**DR. ARMANDO ROBLEDO MÁRQUEZ**  
Lector de trabajo práctico

c.c.p.- Interesado

c.c.p.- Secretaría Técnica del Programa de Posgrado



DICTAMEN DE LIBERACIÓN ACADÉMICA PARA INICIAR LOS TRÁMITES DEL EXAMEN DE GRADO



Fecha de dictaminación dd/mm/aa: 05/11/2020

**NOMBRE:** LERYE PAMELA NAVARRO RESENDIZ **ID:** 17010

**PROGRAMA:** MAESTRÍA EN IMPUESTOS **LGAC (del programa):** Estudio de la situación fiscal e impositiva de las organizaciones.

**TIPO DE TRABAJO:**  Tesis  Trabajo práctico

**TÍTULO:** ANÁLISIS DEL ENFOQUE AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE BIENES INMUEBLES DEL MUNICIPIO DE AGUASCALIENTES

El presente trabajo tiene un impacto en los contribuyentes, ya que les ayuda a aclarar la situación fiscal de sus pagos a este impuesto respecto al Municipio, mismo que también puede aumentar la recaudación en este rubro al ser un impuesto legal y proporcional.

**IMPACTO SOCIAL (señalar el impacto logrado):** \_\_\_\_\_

INDICAR SI/NO SEGÚN CORRESPONDA:

Elementos para la revisión académica del trabajo de tesis o trabajo práctico:

- El trabajo es congruente con las LGAC del programa de posgrado
- La problemática fue abordada desde un enfoque multidisciplinario
- Existe coherencia, continuidad y orden lógico del tema central con cada apartado
- Los resultados del trabajo dan respuesta a las preguntas de investigación o a la problemática que aborda
- Los resultados presentados en el trabajo son de gran relevancia científica, tecnológica o profesional según el área
- El trabajo demuestra más de una aportación original al conocimiento de la área
- Las aportaciones responden a los problemas prioritarios del país
- Generó transferencia del conocimiento o tecnología
- Cumpe con la ética para la investigación (reporte de la herencia antiplagio)

El egresado cumple con lo siguiente:

- Cumple con lo señalado por el Reglamento General de Examen
- Cumple con los requisitos señalados en el plan de estudios (créditos cursados, optativos, actividades complementarias, estancia, profesional, etc)
- Cuenta con las votas aprobatorias del comité tutorial, en caso de los posgrados profesionales si tiene solo tutor podrá liberar solo el tutor
- Cuenta con la carta de satisfacción del Usuario
- Coincide con el título y objetivo registrado
- Tiene congruencia con cursos académicos
- Tiene el CVU del Consejo actualizado
- Tiene el artículo aceptado o publicado y cumple con las reglas institucionales (en caso que proceda)

En caso de Tesis por artículos científicos publicados:

- Aceptación o Publicación de los artículos según el nivel del programa
- El estudiante es el primer autor
- El autor de correspondencia es el Tutor del Núcleo Académico Básica
- En los artículos se ven reflejados los objetivos de la tesis, ya que son producto de este trabajo de investigación
- Los artículos integran los capítulos de la tesis y se presentan en el idioma en que fueron publicados
- La aceptación o publicación de los artículos en revistas indexadas de alto impacto

Con base a estos criterios, se autoriza se continúen con los trámites de titulación y programación del examen de grado

SI   
No

FIRMAS

Elaboró:

M.I. MARTÍN LÓPEZ CRUZ

M.I. MARTÍN LÓPEZ CRUZ

Revisó:

DR. GORDILLO MALDONADO GUZMÁN

Autorizó:

M.F. VIRGINIA GUDMAN DÍAZ DE LEÓN

Handwritten signatures of Martín López Cruz, Gordillo Maldonado Guzmán, and Virginia Gudman Díaz de León.

Nota: procede el trámite para el Depto. de Apoyo al Posgrado

En cumplimiento con el Art. 201C del Reglamento General de Examen se le da fe y se refrenda a las funciones del Consejo Académico... Guía la eficiencia terminal del programa de posgrado y el Art. 201F las funciones del Secretario Técnico, bajo el seguimiento de los alumnos.

Elaborado por: D. Apoyo al Posgrado  
Revisado por: D. Control de Calidad/ D. Gestión de Calidad  
Aprobado por: D. Control de Calidad/ D. Apoyo al Posgrado

Código: BC-01-03-15  
Actualizado: 01  
Emisor: 25/04/18

## **AGRADECIMIENTOS**

A la Universidad Autónoma de Aguascalientes, mi máxima casa de estudios, donde he llevado a cabo mi formación tanto de licenciatura en derecho, así como de maestría, ha sido testigo de mi desempeño, de mis inquietudes, alegrías y éxitos obtenidos, mi gratitud y agradecimiento.

Al CONACYT, por darme el apoyo que necesitaba para llevar a cabo mis estudios de maestría.

A mi comité tutorial, M.I. Martín López Cruz, Dr. Armando Robledo Márquez y M.I. Jorge Humberto López Reynoso; por su paciencia, disposición y por guiarme en este arduo camino de investigación; siempre dispuestos a resolver mis dudas y a orientarme en este trabajo, sin ustedes no hubiese sido posible.

A mis padres, Margarita y Héctor, por su invaluable apoyo, no sólo en este proyecto, sino a lo largo de la vida, por saberme siempre aconsejar y buscar lo mejor para mí y mi hermano, no me alcanzará la vida ni el amor, para retribuirles un poco lo bueno que me han brindado siempre.

A mi pareja, Israel por su apoyo incondicional, por su paciencia y por alentarme siempre a seguir adelante, a continuar con mis proyectos y por ayudarme a crecer como persona y profesionalmente.

A mi hijo, Jorge, por ser siempre mi motor para seguir adelante, por ser uno de mis tantos motivos para despertar día con día y dar lo mejor de mí, tratar de trazar una ruta que puedas seguir como ejemplo. Gracias por ser un joven tan noble.



## CONTENIDO

<b>RESUMEN .....</b>	<b>5</b>
<b>ABSTRACT .....</b>	<b>6</b>
<b>INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>7</b>
<b>PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....</b>	<b>10</b>
<b>JUSTIFICACIÓN.....</b>	<b>11</b>
<b>DELIMITACIÓN .....</b>	<b>12</b>
<b>OBJETIVOS.....</b>	<b>13</b>
<b>CAPÍTULO I. ANTECEDENTES.....</b>	<b>15</b>
<b>1. Constitución de Cádiz de 1812 .....</b>	<b>15</b>
<b>2. Ley Lerdo .....</b>	<b>15</b>
<b>3. El Municipio a finales del siglo XIX y principios del Siglo XX.....</b>	<b>16</b>
<b>4. Constitución de 1917 .....</b>	<b>16</b>
<b>5. Ley de Hacienda.....</b>	<b>17</b>
<b>CAPÍTULO II. GENERALIDADES DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE BIENES INMUEBLES.....</b>	<b>18</b>
<b>1. Objeto del Impuesto.....</b>	<b>18</b>
<b>2. Sujetos del Impuesto .....</b>	<b>18</b>
<b>3. Base .....</b>	<b>21</b>
<b>4. Exenciones .....</b>	<b>22</b>
<b>5. Tasa y tarifa .....</b>	<b>24</b>



**CAPÍTULO III. PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD..... 25**

**1. Concepto..... 25**

**2. Principio de proporcionalidad en los impuestos indirectos..... 29**

**CAPÍTULO IV. FUENTES JURÍDICAS DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD..... 31**

**1. Fundamento Constitucional..... 31**

**2. Jurisprudencia ..... 33**

**CAPÍTULO V. EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD EN LAS EXENCIONES DE IMPUESTOS..... 42**

**1. Concepto de exención fiscal..... 42**

**2. Las exenciones en la Constitución Federal..... 43**

**3. Fundamento legal de la exención en el Código Fiscal para el Estado de Aguascalientes..... 44**

**4. Proporcionalidad de la exención ..... 44**

**CAPÍTULO VI. ANÁLISIS DEL ENFOQUE AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD EN LA EXENCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE BIENES INMUEBLES DEL MUNICIPIO DE AGUASCALIENTES..... 48**

**METODOLOGÍA..... 50**

**CAPÍTULO VII. CASO PRÁCTICO ..... 52**

**1. Primer caso. Persona física..... 53**

**2. Segundo caso. Persona moral ..... 58**

**RESULTADOS DEL CASO PRÁCTICO ..... 63**

**EVALUACIÓN ..... 68**



**CONCLUSIONES** ..... 72

**REFERENCIAS** ..... 78





## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 .....	54
Tabla 2 .....	55
Tabla 3 .....	55
Tabla 4 .....	56
Tabla 5 .....	59
Tabla 6 .....	59
Tabla 7 .....	60
Tabla 8 .....	61



## RESUMEN

El Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles del Municipio de Aguascalientes, representa una gran fuente de ingresos para el Municipio de Aguascalientes, a saber, la segunda más importante de este Municipio. En el siguiente trabajo se hace un acercamiento al principio de proporcionalidad doctrinario y, además, lo establecido por la Suprema Corte de Justicia, a fin de estar en posibilidades de identificar el enfoque se le da a dicho principio de proporcionalidad en el impuesto citado y determinar si este impuesto es acorde a la constitución y, por tanto, legal o, si por el contrario se contravienen disposiciones constitucionales.

Palabras clave: impuesto, proporcionalidad, impuesto indirecto, adquisición.

## ABSTRACT

The Tax on Acquisition of Real of the Municipality of Aguascalientes, Aguascalientes, represents a great source of income for the Municipality of Aguascalientes, namely, the second most important of this Municipality. In the following work an approach is made to the principle of doctrinal proportionality and, in addition, what is established by the Supreme Court of Justice, in order to be able to identify the approach, this principle of proportionality is given in the aforementioned tax and determine if this tax is in accordance with the constitution and, therefore, legal, or if, on the contrary, constitutional provisions are contravened.

Keywords: tax, proportionality, indirect tax, acquisition.

## ESTUDIO DE CASO: ANÁLISIS DEL ENFOQUE AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE BIENES INMUEBLES DEL MUNICIPIO DE AGUASCALIENTES

### INTRODUCCIÓN

Para el ejercicio fiscal 2019, en la Ley de Ingresos del Municipio de Aguascalientes, se previó un ingreso total de \$3,270,607,000.00 (TRES MIL DOSCIENTOS SETENTA MILLONES, SEISCIENTOS SIETE MIL PESOS 00/100 MONEDA NACIONAL), contemplando todos los rubros de ingresos, los cuales son, a saber: los impuestos, las contribuciones de mejoras, los derechos, los productos, los aprovechamientos, las participaciones, las aportaciones, las transferencias, las asignaciones y otras ayudas, así como ingresos derivados de financiamiento. (Ley de Ingresos del Municipio de Aguascalientes para el Ejercicio Fiscal del año 2019, 2019)

De dichos ingresos, los cuales son meramente ingresos municipales y que no son participaciones estatales ni de la federación, se previó la cantidad de \$1,031,762,000.00 (UN MIL TREINTA Y UN MILLONES, SETECIENTOS SESENTA Y DOS MIL PESOS 00/100 MONEDA NACIONAL), entre impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos. (Ley de Ingresos del Municipio de Aguascalientes para el Ejercicio Fiscal del año 2019, 2019)

Si de esta cantidad desglosamos lo que se prevé que los impuestos recauden, que es la cantidad de \$472,649,000.00 (CUATROCIENTOS SETENTA DOS MILLONES SEISCIENTOS CUARENTA Y NUEVE MIL PESOS 00/100 MONEDA NACIONAL) (Ley de Ingresos del Municipio de Aguascalientes para el Ejercicio Fiscal del año 2019, 2019), es decir, dicha cantidad representa casi la

mitad de los ingresos municipales, para ser exactos, representa el 45% de la recaudación total municipal.

De la cantidad antes mencionada, el impuesto por excelencia y el que mayor recaudación e impacto en los ingresos del municipio tiene es el Impuesto a la Propiedad Raíz (PREDIAL), y en seguida, tenemos al Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, con una recaudación prevista para el presente ejercicio de 178,501,000.00 (CIENTO SETENTA Y OCHO MILLONES QUINIENTOS UN MIL PESOS 00/100 MONEDA NACIONAL), (Ley de Ingresos del Municipio de Aguascalientes para el Ejercicio Fiscal del año 2019, 2019), lo cual representa el 37.66% de la recaudación en cuanto a impuestos municipales se trata y el 17.3% de la recaudación meramente municipal; de ahí la importancia que reviste dicho impuesto.

A propósito de lo anterior, podemos desprender que, para el municipio, el impuesto que nos ocupa, es muy importante para el ingreso municipal correspondiente, por lo que, cabe analizar las exenciones que se aplican en el mismo, a fin de estar en condiciones de determinar si el enfoque de proporcionalidad en el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles del ejercicio fiscal 2019, es acorde a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a las interpretaciones que sobre ello ha hecho el Poder Judicial Federal, sobre todo la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Cabe señalar que, así como diversos objetos de estudio, los impuestos, se clasifican para su análisis y por la fuente que da origen al impuesto en dos grandes ramas: a saber, impuestos directos e indirectos y la gran diferencia reside en la forma de la aplicación de dicho impuesto.

Así, los impuestos indirectos son los que gravan una manifestación directa o inmediata de la capacidad económica, mientras que los impuestos directos, por su parte, se aplican sobre una manifestación directa o inmediata.

Dicho en otras palabras, los impuestos directos gravan la riqueza en sí misma y los indirectos gravan la utilización de esa riqueza. Si tenemos alguna renta o patrimonio, nos aplicará el impuesto directo y lo que compremos o adquiramos con dicha renta o patrimonio, nos haremos obligados a pagar un impuesto indirecto por ello, según sea el caso (VIU Universidad Internacional de Valencia , 2018).

Lo anterior es importante tomar en cuenta, pues en gran medida de ello depende el estudio de lo que nos interesa, que es, analizar el presente impuesto a la luz del principio de proporcionalidad, a fin de estar en condiciones de establecer si dicho impuesto es proporcional, de conformidad con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

## PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos), establece que son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos del Municipio en que residan, de la manera **proporcional** y equitativa que establezcan las leyes.

En dicho supuesto, se establece que todas las contribuciones deben tener la característica de proporcionalidad, precepto que debe desde luego observarse en el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, so pena de ser un impuesto que se imponga de forma contraria a las disposiciones constitucionales y sujeto de ser combatido primero, en recurso administrativo, luego en juicio contencioso y, finalmente amparo, ocasionando para la autoridad un gasto considerable, tanto en el Poder Judicial, como en la administración pública.

Visto desde el enfoque del contribuyente, si el impuesto no es proporcional, se genera incertidumbre jurídica, ocasionando con esto que los sujetos del impuesto no contribuyan de la manera que deben contribuir., poniendo con ello en riesgo la recaudación del Municipio y, al mismo tiempo, los servicios públicos que de esta emana.

Estas situaciones, sin embargo, en el impuesto que nos ocupa no generan mayor conflicto, toda vez que el impuesto es retenido por el notario, ya que ocupa el lugar de responsable solidario, de modo similar ocurre con los jueces y cualquier fedatario público que protocolice la adquisición que tenga por objeto este impuesto.

Es por lo anterior, que debe analizarse el bagaje jurídico que sustenta al Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles; para determinar si dicho impuesto se basa en el principio constitucional de proporcionalidad y el enfoque que se le da al mismo.

## JUSTIFICACIÓN

Éste protocolo de investigación tiene la finalidad de establecer las bases a través de las cuáles se llevará el estudio del caso del análisis del Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, para determinar si el enfoque al principio de proporcionalidad tal como el consignado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la jurisprudencia es el más idóneo y el que más favorece a los sujetos de dicho impuesto.

Elegí dicho estudio del caso debido a que, los impuestos municipales son poco explorados, hay muchas investigaciones dedicadas a los impuestos federales, ejemplo de ellos, son los múltiples trabajos especializados en Impuesto Sobre la Renta o, de igual forma, los dedicados al Impuesto al Valor Agregado, pero los impuestos locales son dejados de lado; lo cual, los deja olvidados y reviste especial importancia que dichos impuestos también sean del interés de los investigadores, toda vez que dan sustento a Estado o Municipio de que se trate, lo cual ayuda al mismo tiempo, a ambos sujetos del impuesto; a la autoridad en cuanto a que, genera un menor gasto al adecuar su legislación de tal manera que los impuestos sean proporcionales; al contribuyente, generando seguridad jurídica.

Cabe destacar que, debido a la complejidad del tema, el estudio de caso se centrará específicamente en dos casos reales de dos personas sujetos del impuesto, en el Municipio de Aguascalientes, para poder continuar y cooperar con el desarrollo económico del Municipio, y por añadidura, del Estado de Aguascalientes y, de igual manera, de nuestro país.

## DELIMITACIÓN

La delimitación de la investigación y del estudio del caso se hará de conformidad con los siguientes aspectos:

### A. Física:

La investigación y el estudio del caso se hizo en el Municipio de Aguascalientes, en el Estado de Aguascalientes, en concreto, tomando dos casos de personas que sea sujeto de este impuesto, una de ellas física y la otra moral, para estar en condiciones de establecer si el enfoque de proporcionalidad que se le da a este impuesto es justo lo que paga o no, tomando en cuenta el estudio que se hace de los diferentes enfoques del impuesto.

### B. Temporal:

El estudio comenzará a partir de la solicitud de dichas personas de analizar su situación de pago del impuesto hasta junio del año dos mil veinte.

## OBJETIVOS

La investigación y el estudio del caso tendrán los siguientes objetivos principales y secundarios:

### A. OBJETIVO PRINCIPAL:

Analizar el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles del Municipio de Aguascalientes, del Estado de Aguascalientes; además de su sustento constitucional y la jurisprudencia. Se analizará de igual modo, el enfoque que se le da al principio de proporcionalidad para, en su caso, proponer una reforma a los lineamientos jurídicos que lo sustentan, a fin de que se tome otro enfoque al principio de proporcionalidad del impuesto.

### B. OBJETIVOS SECUNDARIOS:

- i. Analizar la ley de ingresos y de hacienda del Municipio de Aguascalientes, Aguascalientes, en concreto, el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles.
- ii. Analizar específicamente la tabla de exenciones de este impuesto, misma que está prevista en el artículo 64 de la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes, Aguascalientes.
- iii. Determinar si la tabla de exenciones del Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles es proporcional de acuerdo con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la jurisprudencia.

- iv. Analizar los diferentes enfoques doctrinarios al principio de proporcionalidad.
- v. Analizar dos casos prácticos reales de personas que hayan sido sujetos del impuesto que nos ocupa en el ejercicio fiscal 2019, a fin de determinar si el pago hecho a este rubro fue justo y desde el enfoque al principio de proporcionalidad correcto.
- vi. En su caso, proponer una reforma a los preceptos jurídicos que sustentan el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, a fin de que sea modificado el enfoque del principio de proporcionalidad.

## CAPÍTULO I. ANTECEDENTES

Se estudian en este capítulo únicamente los antecedentes directos del Impuesto que nos ocupa, a fin de no abordar temas innecesarios.

### 1. Constitución de Cádiz de 1812

Se establecieron los primeros ayuntamientos como los conocemos ahora, ya que disponía que *“para el gobierno interior de los pueblos habrá Ayuntamientos, compuestos del alcalde o alcaldes, los regidores y el procurador síndico y presididos por el jefe político, donde lo hubiere, y en su defecto por el alcalde o el primero nombrado entre éstos, si hubiere dos”* (Palomo Infante, 2009).

Se definía extensamente su organización política y administrativa en este cuerpo normativo, ya que, al ser una república federalista, se dieron las bases para la organización y administración a través de ayuntamientos (Lux Consultores en Comercio y Desarrollo S.A. de C.V.).

### 2. Ley Lerdo

Esta Ley, cuyo nombre real es Ley de Desamortización de fincas rústicas y urbanas propiedad de corporaciones civiles y eclesiásticas, data del 25 de junio de 1856, conocida como Ley Lerdo, porque fue preparada por el ministro de hacienda Miguel Lerdo de Tejada; es famosa por la desamortización que se hizo de bienes de parte de la iglesia, toda vez que en ese entonces la propiedad raíz se encontraba concentrada en pocas manos (Rivera Reynaldos), por lo que, de alguna manera, sirvió de base para un reparto de tierras justo.

Sin embargo, en esta situación, también los Ayuntamientos se vieron afectados (Rentería Garita, 2011), ya que se establecía en esta Ley que todas las fincas rústicas y urbanas corporativas –incluyendo en este término al Ayuntamiento–, deberían ser adjudicadas a favor de los arrendatarios o de quien las denunciase (Rivera Reynaldos).

Con ello, los ayuntamientos perdieron una gran parte de sus bienes, pero además implicó que no pudieran solventar sus propios gastos para mantener

oficinas públicas y además para solventar gastos de educación básica, que era tarea de los ayuntamientos (Gerardo, 1989), lo cual trajo problemas serios a la administración y autosuficiencia de estos entes; sin poder recuperar lo perdido en un largo tiempo.

### 3. El Municipio a finales del siglo XIX y principios del Siglo XX

El gobierno del General Don Porfirio Díaz, representó, sin duda alguna, un retroceso a la autonomía de los Municipios, pues los gobiernos de los Estados estaban totalmente ceñidos a la potestad del Presidente de la República, dejando de lado la autosuficiencia de los municipios, misma que pasó a ser letra muerta, ello, junto con otros ya conocidos reclamos sociales dieron paso al movimiento revolucionario de 1910, donde uno de los postulados fue "*municipio libre*" (Quintana Roldán).

### 4. Constitución de 1917

En ella, se reconoce en el artículo 115, que la base de la administración pública federal y representativa, son los Municipios, como parte de los Estados, se facultó al Municipio para la recaudación de algunos impuestos, pero se les seguía dando a los Estados, es aquí donde adquiere las características que lo conforman como parte del poder público (Quintana Roldán).

En 1983, se hizo una reforma importante para el tema que nos ocupa y es que, se determina la conformación de la hacienda municipal, contemplando en dicha conformación a "*las contribuciones que los congresos locales establezcan sobre la propiedad inmobiliaria, su fraccionamiento, su división, consolidación, traslación y mejoras, así como las que tengan como base el cambio de valor de los inmuebles*"<sup>1</sup>.

De ahí que, desde 1983, se tenga la oportunidad de que, en el Municipio de Aguascalientes, la Hacienda Pública, esté conformada por el impuesto que nos ocupa, que es el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles; además de que se faculta a los Estados a legislar sobre ello.

---

<sup>1</sup> Énfasis añadido

Lo cual, comparado con el gobierno de Porfirio Díaz, resulta un avance importante en beneficio de los municipios en general.

## 5. Ley de Hacienda

Su primera edición fue denominada “Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes, Aguascalientes, para el Ejercicio Fiscal de 1986” y fue publicada en el Periódico Oficial del Estado de Aguascalientes el 29 de diciembre de 1985.

A partir de ahí, se ha establecido en esta ley el Impuesto que nos ocupa. Actualmente la ley se denomina “Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes, Aguascalientes”.

Las exenciones de este impuesto históricamente han sido idénticas como hasta ahora, con la única salvedad de que antes se calculaban en base al salario mínimo y con la desindexación del mismo (DECRETO por el que se declara reformadas y adicionadas diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de desindexación del salario mínimo, 2016), a partir del año 2016, se hacen tomando como referencia la Unidad de Medida y Actualización (UMA).

## CAPÍTULO II. GENERALIDADES DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE BIENES INMUEBLES

### 1. Objeto del Impuesto

El Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, se puede definir de la siguiente manera: es *“un impuesto que se aplica al valor del inmueble, cuando éste, es adquirido mediante cualquier acto por el que se transmite la propiedad. Para realizar el pago, se requiere la presentación de un avalúo realizado por personas autorizadas ante la autoridad fiscal”* (Aranda, 2006).

De lo anterior podemos desprender, que el objeto del impuesto que nos ocupa, es la adquisición de un bien inmueble, sea cual sea el acto jurídico que dé origen a dicha adquisición o la forma con la que se haya enajenado el bien inmueble, como veremos más adelante en el estudio de los sujetos de este impuesto, todos los actos jurídicos que se consideran como adquisición del bien inmueble.

### 2. Sujetos del Impuesto

La ley de ingresos del Municipio de Aguascalientes, es clara en cuanto a los actos que transmiten la propiedad, es importante recalcar que sólo los enuncian, sin limitarlos, es decir, puede ser la lista más amplia y eso lo dejan saber textualmente en la ley.

A continuación se hace mención de los actos que la ley considera como adquisición, de ahí que podamos con ello, establecer quién será el sujeto de la relación jurídica.

- ▶ Acto por el que se transmita la propiedad, incluyendo donación, causa de muerte y aportación a toda clase de sociedades y asociaciones. En estos casos los sujetos serán el donatario; de la misma forma, los herederos testamentarios o legítimos, incluyendo a los legatarios; las sociedades y asociaciones que reciban bienes inmuebles como aportaciones.
- ▶ Compra venta, incluyendo en éstas, en la que el vendedor se reserve el dominio. El sujeto en este caso será el comprador.
- ▶ Promesa de adquirir, cuando se pacte que el futuro comprador entrará en posesión de los bienes o que el futuro vendedor recibirá el precio de la venta o parte de él, antes de que se celebre el contrato prometido.  

En esta situación, es claro que el sujeto es el promitente comprador y cabe especificar, que la ley prevé este supuesto, sin embargo, nosotros consideramos que, al entregar el precio, ya no es promesa de venta, sino compra venta, de conformidad con el artículo 2120 del Código Civil del Estado de Aguascalientes (Código Civil para el Estado de Aguascalientes ).
- ▶ Cesión de derechos del comprador o futuro comprador, circunstancia en la cual, el cesionario será el sujeto del impuesto.
- ▶ Fusión y escisión de sociedades. Caerá en el supuesto, la sociedad fusionada o escindida, según sea el caso.
- ▶ Dación en pago, liquidación, reducción de capital, pago en especie de remanentes, utilidades o dividendos de asociaciones o sociedades civiles o mercantiles. Las asociaciones, sociedades civiles o mercantiles que adquieran el bien inmueble de que se trate serán las responsables del pago del impuesto.

- ▶ Constitución de usufructo, transmisión de éste o de la nuda propiedad, así como extinción del usufructo temporal. Usufructuario, al igual que, el nudo propietario y quien recupere la totalidad de la propiedad.
- ▶ Prescripción positiva. Será el sujeto del impuesto, quien adquiera mediante dicha modalidad.
- ▶ Cesión de derechos del heredero, legatario o copropietario. Cesionario tendrá a su cargo el impuesto.
- ▶ Actos a través de fideicomiso. Quien deberá pagar el impuesto es quien adquiera la propiedad.
- ▶ División de copropiedad y disolución de la sociedad conyugal, por porción que adquieran en demasía. El copropietario que consolide la propiedad, el cónyuge que obtenga el bien inmueble o en la proporción que adquiera en demasía.

En este supuesto, pueden ser paralelamente, una o más personas sujetos del impuesto que nos ocupa.

- ▶ Donación a título de propiedad que otorgue la Federación, Estado y Municipios a los particulares. El donatario particular tendrá, en definitiva, la carga del impuesto.
- ▶ Permuta considera dos enajenaciones. Cada permutante será sujeto del impuesto por el inmueble que adquiera, siempre y cuando los dos bienes permutados sean inmuebles.

La ley no hace la distinción en el aspecto antes mencionado, por lo que puede aquí surgir un problema de aplicación.

- ▶ Cualquier otro acto por medio del cual haya transmisión o adquisición de dominio de bienes inmuebles (Ley de Hacienda del Municipio de

Aguascalientes) (Ley de Ingresos del Municipio de Aguascalientes para el Ejercicio Fiscal del año 2019, 2019). Aquí es donde la ley coloca todos aquéllos supuestos que no hayan sido enunciados en los apartados explicados anteriormente.

### 3. Base

Para calcular dicho impuesto, se debe tomar en cuenta el valor del avalúo, a este valor le será disminuida la última base gravable, es decir, el último valor que se tomó como base para el último pago de este impuesto, sobre ese mismo bien inmueble, siempre y cuando no hayan transcurrido más de tres años de este último pago, de lo contrario no podrá disminuirse cantidad alguna al avalúo.

El avalúo a que nos referimos en el párrafo anterior, deberá ser, a elección del sujeto del impuesto:

- a) El solicitado a la Secretaría de Finanzas del Municipio de Aguascalientes.
- b) El realizado por una institución del sistema financiero mexicano, en la práctica se les llama avalúos bancarios, o por un organismo público de vivienda. En ambos casos, no debe tener más de seis meses de practicado el avalúo de referencia.
- c) El practicado por corredor público, avalúo que no deberá tener más de 6 meses de antigüedad.
- d) El que realicen personas que cuenten con cédula profesional de valuadores expedida por la Secretaría de Educación Pública, de igual manera, este avalúo deberá ser de menos de seis meses.

## 4. Exenciones

Nos referiremos para efectos del presente trabajo a la tabla de exenciones a que se refiere el artículo 64 de la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes.

En ellas vamos a centrar toda nuestra investigación, a fin de determinar si el enfoque de proporcionalidad que se le da a las mismas, es el más apropiado y son proporcionales o no, de acuerdo a los principios Constitucionales.

Al valor del avalúo que vimos en el punto anterior, que es nuestra base del impuesto, se le deberá restar una de las exenciones previstas en el artículo 64 de la Ley de Hacienda del Municipio, que son las siguientes:

- ▶ **Lote** → 2.5 veces la Unidad de Media y Actualización (UMA) elevada al año, lo que nos da como resultado la cantidad de \$77,097.12 (SETENTA Y SIETE MIL NOVENTA Y SIETE PESOS 12/100 MONEDA NACIONAL).
- ▶ **Lote con construcción** → 5 veces Unidad de Media y Actualización (UMA) elevada al año; resultando la cantidad de \$154,194.25 (CIENTO CINCUENTA Y CUATRO MIL CIENTO NOVENTA Y CUATRO PESOS 25/100 MONEDA NACIONAL).
- ▶ **Interés social** → 15 veces la Unidad de Media y Actualización (UMA) elevada al año, arrojando un total de \$462,582.75 (CUATROCIENTOS SESENTA Y DOS MIL QUINIENTOS OCHENTA Y DOS PESOS 75/100 MONEDA NACIONAL). Es la exención más alta, por lo tanto, la más cuantiosa.
- ▶ **Explotación agropecuaria** → 5 veces la Unidad de Media y Actualización (UMA) elevada al año, lo que nos da una cantidad de \$154,194.25 (CIENTO CINCUENTA MIL CIENTO NOVENTA Y CUATRO PESOS 25/100 MONEDA NACIONAL); esta exención es igual a la contemplada para el lote con

construcción y se refiere a los bienes inmuebles destinados a algún tipo de explotación agropecuaria (Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes) (INEGI, 2019).

Cabe señalar que las exenciones antes descritas, mismas que se encuentran previstas en la Ley de Hacienda, en dicha ley, se propone calcularlas con base en salarios mínimos, pero debido a la desindexación del salario mínimo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 27 de enero de 2016 (DECRETO por el que se declara reformadas y adicionadas diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de desindexación del salario mínimo, 2016); consideramos más exacto aplicar la Unidad de Medida y Actualización; además, comentar que en la práctica se hace de igual forma, tal y como se verá más adelante en el capítulo de caso práctico.

He aquí en la tabla de exenciones donde se genera la duda de la proporcionalidad del impuesto, se deberá hacer especial análisis en dichas exenciones y ver los supuestos en los que aplica, objetivamente analizar si las multicitadas exenciones son destinadas a los sujetos que tentativamente la ley prevé.

La ley toma de igual forma, como responsables solidarios a los notarios, jueces, corredores y demás fedatarios con funciones notariales, así como a los enajenantes (Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes), por lo que se debe tener especial cuidado en caso de ser enajenante, de que el adquirente haga el pago de los gastos notariales, de lo contrario, se corre el riesgo de que se tenga que responder solidariamente, sin perjuicio de las acciones civiles a que haya lugar, pero no es menester de este trabajo.

Es precisamente esta responsabilidad solidaria, la que imposibilita darnos cuenta de si hay algún incumplimiento por parte de los sujetos del impuesto, puesto que, al formalizar cualquier acto jurídico, los responsables solidarios, llámese

jueces, notarios, corredores públicos o cualquier otro, hacen el cálculo del impuesto y no llevan a cabo la protocolización del acto de que se trata, sin haberse cubierto este requisito, por lo que, los contribuyentes se ven obligados a cumplir con el impuesto, aún y cuando no se quiera hacerlo o se quiera evadir.

## 5. Tasa y tarifa

Después de aplicarse las exenciones antes mencionadas, lo resultante de restar las mismas al valor del avalúo comercial, se le aplicará la tasa del 2% (dos por ciento), la cantidad resultante nos dará el impuesto a pagar, lo cual nos dará como resultado la tarifa a pagar del impuesto.

Esta tasa no viene contemplada en la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes, sino es la Ley de Ingresos la que establece la tasa ya mencionada, toda vez que aquella ley habilita a esta última.

## CAPÍTULO III. PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD

### 1. Concepto.

*“El principio de proporcionalidad indica que se debe atender a la capacidad económica o contributiva del sujeto pasivo ... Significa al mismo tiempo, existencia de una riqueza en posesión de una persona o en movimiento entre dos personas y graduación de la obligación tributaria según la magnitud de la capacidad contributiva que el legislador le atribuye”. (Medina, 2012)*

De lo anterior podemos colegir que el principio aludido, en términos generales, atiende, a la capacidad económica o distributiva del sujeto pasivo, es decir, atiende a la calidad del sujeto y no así, del objeto del impuesto, por lo que, en un principio y contrastando con lo antes analizado, teóricamente, ubicamos la proporcionalidad en el punto número 2 del capítulo antes anterior y no debe, por ninguna circunstancia ubicarse en el objeto del impuesto, sino que es una circunstancia que concurre en la calidad del sujeto, que es su capacidad económica o distributiva.

Por otro lado, habla de la existencia de una riqueza en la posesión de una persona, en el caso que nos ocupa, dicha existencia se manifiesta en la adquisición de un bien inmueble, también se puede decir que es un movimiento entre dos personas, ya que se hace una traslación de dominio donde una vende y la otra adquiere, mientras que en la que adquiere, se da una existencia de riqueza fáctica, con el valor del inmueble sujeto a la adquisición.

Ahora bien, a fin de dilucidar lo planteado, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha dejado en entrevisto que, el principio de proporcionalidad atiende precisamente a la capacidad económica del sujeto y que debe, este sujeto, contribuir en la medida en que sus ingresos lo permitan.

Además, asegura que debe existir una diferencia entre los sujetos de más elevados recursos y debe aportar un monto inferior el sujeto con menores ingresos y que debe haber una diferencia congruente entre los dos niveles de ingresos, a partir de ello, resaltamos que se entiende muy bien el concepto de proporcionalidad y se hace una distinción importante entre los sujetos y sus ingresos (Impuestos, proporcionalidad y equidad de los.).

Para determinar si un impuesto es o no proporcional, debemos atender a ciertos requisitos imprescindibles, a saber:

**a) Potencial económico.** El potencial económico susceptible de ser gravado, se traduce como el ingreso del contribuyente que excede después de haber cubierto sus necesidades básicas, esto es: *“el remanente que le queda al particular una vez cubiertos sus alimentos, entendidos como tales, comida, vestido y habitación”*, es decir, sus necesidades básicas. Después de ello, el excedente es susceptible de ser gravado.

**b) Establecimiento de una contribución no debe ser excesiva ni ruinoso.** Ahora bien, nos es imposible definir algo negativo, pero podemos establecer cuándo una contribución se considera que es excesiva o ruinoso y esto ocurre cuando tiende a extinguir la fuente de riqueza de la cual proviene, dicho en otras palabras, la contribución tiende ser mayor a la ganancia.

En el presente asunto, hemos dicho que la base del impuesto se obtiene con el avalúo que refleja el valor comercial del inmueble, al cual, se le debe restar el valor de la exención que corresponda y, se debe aplicar al final la tasa del 2% señalada en la Ley de Ingresos del Municipio de Aguascalientes.

En tal sentido, estamos en posibilidades de determinar que, el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles del Municipio de Aguascalientes, no es excesivo

ni mucho menos ruinoso, ya que la cantidad que resulta como tarifa del impuesto, no extingue la fuente de riqueza ni la anula, por lo que este requisito sí se colma.

**c) La contribución debe ser general.** Una contribución no debe atender a situaciones concretas ni particulares, debe ser dirigida a la generalidad de los sujetos obligados.

En este caso en concreto, no se atiende a situaciones concretas ni particulares, ya que las exenciones, no atienden a situaciones específicas de los contribuyentes, sino que atienden más bien a características del bien inmueble que se adquiere, lo cual, se estima válido, hasta este punto en el que vamos analizando, ya que se considera que, la fuente de riqueza que sustenta al impuesto, tiene características que lo pueden hacer en mayor o menor medida, más valioso pecuniariamente hablando y, precisamente eso es lo que grava nuestro impuesto.

**d) Las contribuciones se presumen proporcionales.** Esto es que, cuando se alega una improportionalidad en el impuesto, ésta debe ser probada, ya que se considera que un impuesto es un beneficio en general, de utilidad pública, frente al interés particular del que considera ha sido afectado con un impuesto no proporcional.

Ello se traduce en que, los particulares, en defensa de sus derechos y toda vez que, el principio de separación de poderes lo permite, ya que sabemos que el Estado no es perfecto y, tanto el poder legislativo, al crear una ley puede hacerlo de forma improportional y, el poder ejecutivo, al imponer el impuesto, lo hace de la forma en que el legislativo lo estableció, por lo que podemos recurrir al poder judicial, a fin de hacer valer nuestros derechos ante la autoridad y que se dé el equilibrio de poderes.

Lo contrario a lo anterior, sería como bien se comenta en el inciso que nos ocupa, sería en perjuicio del interés público, ya que es importante que se conserve la capacidad contributiva del Estado, ya que de ello depende el funcionamiento del mismo y de la sociedad en que vivimos.

Se podría pensar en un principio, que imponer un impuesto que no es proporcional a la luz de la Constitución, es contrario al principio de legalidad, pero es este mismo principio el que le da certeza jurídica a los actos emanados del ejecutivo y legislativo en el caso que nos ocupa, puesto que no respetar ello, sería como combatir a las instituciones y no lograr el equilibrio de los poderes, tal y como se comentó anteriormente.

**e) Se debe atender siempre a la naturaleza del impuesto.** Es decir, para poder estar en condiciones de establecer si un impuesto es o no proporcional, debemos atender a la naturaleza de dicho impuesto, si está gravando la ganancia obtenida o en base a qué se aplica dicho impuesto, debe desglosarse por elemento (Pérez).

De tal suerte que, es muy importante tener en cuenta que, no es lo mismo el principio de proporcionalidad en un impuesto directo que en un impuesto indirecto y la definición general del principio de proporcionalidad en el impuesto, nos lleva, casi siempre, a los impuestos directos, pero el impuesto que nos ocupa se caracteriza por ser un impuesto indirecto, toda vez que no grava lo obtenido, sino que requiere de un acto de actualización y recae sobre la adquisición de un bien inmueble, por lo que se trata de un impuesto indirecto.

Es por lo anterior que, el enfoque al principio de proporcionalidad, debe atender a tomar en cuenta que el impuesto que nos ocupa es indirecto y sería

absurdo tratarlo a la par de un impuesto directo, cuando el enfoque debe ser en todo caso distinto.

Ya para terminar con lo planteado, es válido decir que, quizá estamos acostumbrados a pensar en la idea del principio de proporcionalidad con el enfoque de los impuestos directos, lo cual no es del todo erróneo, pero debemos siempre tener en cuenta que este tipo de impuestos no son los únicos que existen y debemos, en definitiva, estudiar los enfoques de este principio, antes de tachar a un impuesto de no proporcional.

## **2. Principio de proporcionalidad en los impuestos indirectos.**

Concretizando lo anterior, tenemos que, los impuestos indirectos, no pueden ni deben ser medidos en los términos de la capacidad contributiva del causante, toda vez que, éstos gravan manifestaciones indirectas de riqueza, como en el caso que nos ocupa, la adquisición, cualquiera que sea el acto jurídico que la da origen, como ya hemos analizado, de bienes inmuebles.

Por lo tanto, este tipo de impuestos tiene como finalidad gravar el patrimonio que soporta la operación o el movimiento de riqueza, con lo que surge una suposición de capacidad contributiva, es decir, de la adquisición de un bien inmueble, podemos suponer la capacidad del sujeto a adquirir dicho bien inmueble, sin tener que establecer la capacidad contributiva real del sujeto, ya que eso contravendría la naturaleza del impuesto que nos ocupa.

En el caso de los impuestos indirectos, el legislador, supone que, si el patrimonio del sujeto pasivo es tal para adquirir un bien inmueble, entonces también lo es para soportar el gravamen que se le impone, en este caso, si una persona adquiere un bien inmueble, se desprende una presunción de que entonces, su patrimonio

soporta de la misma manera el impuesto que se impone (Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2006).

Lo cual se valora exclusivamente en términos del valor del bien inmueble que se adquiere, por lo cual se deja de lado la capacidad contributiva del destinatario del pago de este impuesto, ya que el tributo que analizamos, como ya lo hemos abordado, toma como base para el cálculo del mismo, el valor del avalúo comercial (Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes).

Entonces, este tipo de impuesto, al ser un impuesto indirecto y tomar como base el valor del bien inmueble y no así el precio de operación (el cual nos arrojaría algo más subjetivo, mismo que atendería a la naturaleza de los impuestos directos), es proporcional en cuanto a su naturaleza, basándose en valores objetivos, siendo que el que adquiere un bien inmueble, dado su valor, puede soportar el impuesto, sin importar la capacidad contributiva del sujeto.

Como ya hemos dicho, y tomando en cuenta un criterio global a lo planteado, el principio de proporcionalidad tributaria, no puede ni debe analizarse en la generalidad para todos los impuestos, puesto que resulta necesario e indispensable que exista una estrecha relación entre el objeto del impuesto y el monto del gravamen (Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2006), por lo que, diferenciar entre los impuestos directos e indirectos y la fuente de riqueza de los mismos, será imprescindible para nuestro estudio.

## CAPÍTULO IV. FUENTES JURÍDICAS DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD

### 1. Fundamento Constitucional

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el artículo 31 fracción IV, establece como obligación de los mexicanos: “*contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes*” (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos)<sup>2</sup>.

Del enunciado anterior podemos concluir que se desprenden varios principios (Tenorio Cruz), a saber:

**1.- Generalidad.** Es decir, del texto constitucional se desprende que es obligación de “*los mexicanos*”, sin hacer distinción alguna, por lo que se entiende que es obligación de todos los mexicanos, aplica a todos los individuos que se coloquen en el supuesto normativo. Sin hacer distinción alguna.

**2.- Obligatoriedad.** El tema de las contribuciones no es a elección del obligado o sujeto pasivo, sino que es obligatorio, so pena de que se le apliquen los medios coercitivos, esto es así, ya que el Estado, requiere de ello para su correcto funcionamiento y poder brindar a la sociedad, los servicios que brinda actualmente, por lo tanto, resulta necesario el cumplimiento de este principio.

---

<sup>2</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente al 29 de agosto de 2019. Énfasis añadido.

**3.- Vinculación al gasto público.** Esto es, que lo recaudado esté destinado a la prestación de servicios públicos, así como al desarrollo de la función pública del Estado, ello es una obligación también del Estado a limitar las erogaciones a estos rubros, ya que, lo que no esté plenamente justificado para tales tareas, no puede ser llamado como “gasto público” y sería considerado como desvío de recursos públicos.

**4.- Principio de proporcionalidad.** Este principio, es de distribución de las cargas tributarias, en el entendido de que no todas las personas tienen la misma capacidad contributiva, por ello, las contribuciones deben ser acordes a los ingresos o gastos de cada una de las personas.

Tal y como lo hemos venido desarrollado hasta ahora, este es el principio en el que se centra nuestra investigación y motivo de nuestro análisis, como se afirmará en el capítulo correspondiente.

**5.- Principio de equidad.** Este principio tiene algo que ver con la “igualdad jurídica” y es que, todos los individuos que se encuentre en la misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación con la norma jurídica que lo regula; es decir, tratar igual a los iguales y desigual, a los desiguales.

**6.- Principio de legalidad.** Este principio, ciñe a las autoridades a llevar a cabo lo que la ley les faculta, dentro del marco normativo, también se interpreta de que no puede haber tributo sin ley “*nullum tributum, sine lege*”.

De ahí desprendemos nuestro principio estrella y tenemos que, es necesario que todas las contribuciones estén acordes con el principio de proporcionalidad que

hemos estado analizando, de lo contrario, contravendrían esta disposición constitucional, por lo que el impuesto sería anticonstitucional.

Por otro lado, le da una cláusula habilitante, puesto que se le otorga al legislador la facultad de establecer impuestos en ley, mismos que deberán ser proporcionales y equitativos, como hemos analizado.

Sin dicha cláusula no sería posible que se establecieran términos y condiciones en la ley, ya que se trata de un mecanismo donde el legislador, faculta a un órgano del Estado, en este caso al propio legislativo, a regular una materia concreta (Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2008).

En este caso, se le habilita o faculta al propio legislativo, a establecer términos y condiciones bajo los cuales se impondrán los impuestos, siempre y cuando se haga en respeto a los principios señalados con antelación y, por ende, en cumplimiento al principio de proporcionalidad.

## 2. Jurisprudencia

¿Qué dice la jurisprudencia acerca de la proporcionalidad? Pues bien, nos vamos a ocupar de la variedad de criterios a lo largo del tiempo, yendo desde lo más antiguo a lo más reciente, distinguiendo en estos criterios los adoptados para los impuestos directos y los que se refieren también a los impuestos indirectos, que son los que interesan a nuestro tema.

Primero, analizaremos por una parte, la jurisprudencia del principio de proporcionalidad en lo general, es decir, sin tener en cuenta el tipo de impuesto de que se trata, ya que como hemos abordado, es frecuente que no se haga la

distinción entre impuestos directos e indirectos y se llegue a creer que deben tratarse bajo el mismo enfoque, pero hemos desmentido lo anterior.

Por último, nos enfocaremos a las tesis que hablan acerca de los impuestos indirectos, para establecer las diferencias fundamentales y poder encuadrar el impuesto que nos ocupa en el principio de proporcionalidad que más se ajuste, de acuerdo al análisis que previamente hicimos del tipo de impuesto con el que estamos trabajando y atendiendo a su naturaleza y características.

**“IMPUESTO PREDIAL. LAS TABLAS DE VALORES UNITARIOS DE CONSTRUCCIÓN PARA LOS MUNICIPIOS DE CORREGIDORA, QUERÉTARO, PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2010 Y EL MARQUÉS, QUERÉTARO, PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2009, CONTENIDAS EN LOS DECRETOS PUBLICADOS EN EL PERIÓDICO OFICIAL DE LA ENTIDAD EL 17 DE DICIEMBRE DE 2009 Y EL 24 DE DICIEMBRE DE 2008, RESPECTIVAMENTE, TRANSGREDEN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.**

*Las tablas de valores unitarios contenidas en los decretos referidos establecen en la segunda columna la descripción del tipo de construcción adherida al suelo objeto del impuesto predial, de cuyo estudio se advierte que se trata de cuatro categorías básicas, a saber: rudimentario, industrial, antiguo y moderno; así como una sub clasificación respecto de las tres clases mencionadas en último lugar, que corresponde a condiciones que van entre un mínimo y un máximo, y a revelación de **capacidad contributiva**; mientras que en la tercera columna se señala el valor unitario por metro cuadrado de construcción que corresponde al bien respectivo. Sin embargo, los parámetros que debe observar la autoridad administrativa para clasificar determinado bien en los cuatro tipos básicos de construcción no están establecidos en la norma, lo que genera incertidumbre e inseguridad jurídica al contribuyente, circunstancia que se agrava, pues los tipos de construcción industrial, antiguo y moderno a su vez son sub clasificados, sin que se hubieran establecido en la ley los factores necesarios para determinar a qué categoría corresponde la edificación de que se trate, provocando que uno de los elementos de la contribución pueda elegirse discrecionalmente por la autoridad administrativa, lo que transgrede el principio de*

*legalidad tributaria contenido en la [fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos](#), pues se permite un margen de arbitrariedad a la autoridad para la determinación de la base gravable del impuesto. Lo anterior no implica que los contribuyentes dejen de pagar el impuesto predial sino que, atendiendo a que la violación constitucional se genera por la falta de certeza en cuanto a la base aplicable a un determinado tipo de construcción, el efecto de la declaratoria de inconstitucionalidad consistirá en que se aplique el monto de menor cuantía de la tercera columna, es decir, el que corresponde al tipo 01, descrito como rudimentario provisional. (Jurisprudencia, 2011)”.*

Si bien es cierto, dicha jurisprudencia no es del municipio del que estamos hablando en el presente trabajo, también lo es que, en las leyes que hemos analizado, únicamente vienen las exenciones del impuesto, sin ocuparse en lo absoluto de establecer el porqué de dichas exenciones, ni la mecánica que ha de hacerse para establecer en qué casos un bien inmueble se considerará de interés social.

Lo anterior, de ser aplicarles estos criterios, dejaría en incertidumbre al contribuyente y al arbitrio de la autoridad administrativa la calificación de cuáles bienes son interés social y cuáles no lo son. Porque no se establecen en ley ni se habilita a la autoridad para fijarlo, además de que no se establecen los parámetros bajo lo cual deberá aplicarse dicho mecanismo.

Seguiremos adelante con los criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como ejemplo tenemos el siguiente y al final el comentario:

***RENTA. EL ARTÍCULO 154, PÁRRAFO PRIMERO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE REGULA LA MECÁNICA PARA CALCULAR EL PAGO PROVISIONAL POR LA ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.***

*Los pagos provisionales del impuesto sobre la renta, además de que implican un trato benéfico del legislador, son a cuenta del impuesto definitivo del ejercicio, de ahí que en el momento de su determinación no constituyen un reflejo real ni*

*auténtico de la capacidad contributiva de los causantes, sino sólo una estimación basada en un dato indicador de la potencialidad del contribuyente, a lo que se suma que dichos pagos se ajustan al final del ejercicio con el pago definitivo, siendo ese el momento para tener certeza sobre las utilidades del sujeto pasivo y, por lo mismo, para corroborar si se atendió o no al principio constitucional de proporcionalidad tributaria. En este orden de ideas, el artículo 154, párrafo primero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al regular la mecánica para calcular el pago provisional por la enajenación de bienes inmuebles, no transgrede dicho principio contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues la congruencia que exige dicho valor tributario entre el impuesto y la capacidad contributiva de los causantes se concretará al finalizar el ejercicio fiscal, ya que pagará más quien tenga una mayor capacidad al final del ejercicio y menos quien, al concluir el periodo anual, tenga menos capacidad. (Jurisprudencia, 2018).*

Con la jurisprudencia anterior, nos damos cuenta que no se trata del mismo impuesto analizado y que, por otra parte, al tratarse del Impuesto Sobre la Renta, estamos en presencia de un impuesto directo, sin embargo, podemos obtener algunos elementos de este criterio, elementos tales como el hecho de que habla de que los pagos provisionales no son un reflejo real ni auténtico de la capacidad contributiva del contribuyente, hasta que se hace el pago definitivo, al final del año, por lo que, es obvio para el caso que nos ocupa que, el valor del bien inmueble no refleja la capacidad del sujeto, puesto que no se trata de la misma naturaleza del impuesto y los impuestos analizados son totalmente contrarios.

En el mismo orden de ideas, ahora vamos ahora a analizar una tesis aislada:

**ADQUISICIÓN DE INMUEBLES. EL ARTÍCULO 28 BIS-1, PRIMER PÁRRAFO, DE LA LEY DE HACIENDA PARA LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN, AL PREVER UNA TASA DEL IMPUESTO RELATIVO MENOR A LA GENERAL PARA DETERMINADOS CONTRIBUYENTES, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.**

*Conforme al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a su interpretación por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el principio de proporcionalidad tributaria radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Esto es, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre la contribución creada por el Estado y la capacidad contributiva de las personas, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público. Por su parte, el artículo 28 Bis de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Nuevo León establece como obligación para aquellas personas que adquieren un inmueble en dicha entidad, pagar una contribución equivalente al 2% (tasa) del valor que resulte mayor entre el catastral y el precio de la operación de compraventa y, como excepción, el diverso 28 bis-1, primer párrafo, dispone que, en atención a las características de los sujetos y al valor del inmueble, algunos contribuyentes paguen una tasa preferencial menor a la general señalada, cuando el valor mayor de la operación no exceda de 25 cuotas elevadas al año. Consecuentemente, la norma aludida, al prever un trato diferenciado, no viola el principio de proporcionalidad tributaria, toda vez que la distinción que existe entre el universo de sujetos obligados al pago del impuesto, atiende a una política fiscal y social, que incentiva la compra de inmuebles a personas que no pueden acceder a un crédito bancario, lo cual es un fin constitucionalmente válido, ya que coloca a los sujetos del gravamen en un plano de igualdad, en atención al objeto de éste, es decir, la adquisición de un inmueble para vivienda dentro del Estado de Nuevo León. Además, por tratarse de un impuesto real que grava el valor del bien y no el ingreso de los contribuyentes, no le es aplicable el principio de progresividad, aun ante la existencia de tarifas especiales, si se toma en cuenta que sobre el universo de contribuyentes opera una tasa única generalizada. (Tesis Aislada, 2014)*

Como podemos observar, mientras va pasando el tiempo, los criterios van cambiando en favor de la autoridad, puesto que en la tesis que nos ocupa, se habla de la capacidad contributiva del sujeto, pero también se dice que el hecho de que haya, como en el caso del municipio de Aguascalientes, exenciones que hagan un trato desigual, atiende a favorecer sectores más desprotegidos, como en este caso

sería el interés social; ello si el impuesto se impusiera en virtud de la calidad del sujeto y no así del bien inmueble que se adquiere, por lo que, otra vez constatamos que la naturaleza del impuesto es diversa a la de los impuestos directos y no podemos encasillar nuestro impuesto en estos criterios, ya que no le son aplicables en lo más mínimo.

En síntesis, podemos decir es un impuesto similar al que nos está ocupando, aunque, en lo personal, creo que la percepción, en ese sentido, se intenta atender a los sectores más desfavorecidos, pero no necesariamente los sujetos del impuesto a quien se pretende beneficiar, son los que resultan ser beneficiados.

Es decir, una persona con pocos ingresos, que adquiere una casa con crédito de INFONAVIT, no puede acceder a comprar otra casa de mayor cuantía, porque su capacidad económica no se lo permite, pero a contrario sensu, una persona con la capacidad económica suficiente, sí puede adquirir una vivienda de interés social y pagar en una sola exhibición, aunque su capacidad rebase el valor de dicho bien inmueble.

Finalizando la idea anterior, cabe puntualizar que, no queremos decir que, esencialmente el propósito no sea bueno, porque definitivamente sí se benefician las personas que adquieren una vivienda o bien inmueble considerado de interés social, sino que, también cabe reflexionar que, en todo caso, los sujetos a los que favorece es a todas y cada una de las personas que adquieren este tipo de inmuebles, no solamente las que el legislador pretendía beneficiar.

Creemos también que la Corte, al establecer el criterio analizado, presenta de forma la dicotomía en la que hemos sido muy insistentes, ya que se toma en cuenta la naturaleza del impuesto analizado, si bien se trata de un impuesto de adquisición, es un impuesto real, mismo que no atiende a la capacidad económica del contribuyente, sino que, lo que se grava es precisamente el valor del bien objeto del impuesto, por lo que no se debe aplicar el principio de proporcionalidad.

Ahora bien, como se ha afirmado en el capítulo anterior, a fin de estar en posibilidades de establecer si un impuesto es proporcional o no lo es, habitualmente, se debe atender a la naturaleza de este y nuestro impuesto es por su naturaleza, indirecto, y que lo que grava no es la fuente de riqueza, sino manifestaciones indirectas de riqueza, como lo es la adquisición de un bien inmueble.

Por lo que, sin duda alguna, también es menester seguir analizando los criterios del Poder Judicial Federal en ese sentido, es decir, donde se hacen manifestaciones al principio de proporcionalidad en los impuestos indirectos. Lo anterior, a fin de que nuestra investigación esté completa y no sea parcial.

A continuación, vamos a analizar una jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

***PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACIÓN CON LOS IMPUESTOS INDIRECTOS.***

*Los impuestos indirectos, como el impuesto al valor agregado, gravan manifestaciones indirectas de riqueza, es decir, atienden al patrimonio que la soporta -el del consumidor contribuyente de facto-, de manera que sin conocer su dimensión exacta y sin cuantificarlo positivamente, el legislador considera que si dicho patrimonio es suficiente para soportar el consumo, también lo es para pagar el impuesto; de ahí que la sola remisión a la capacidad contributiva del sujeto pasivo es insuficiente para establecer un criterio general de justicia tributaria, toda vez que un simple análisis de la relación cuantitativa entre la contraprestación recibida por el proveedor del bien o del servicio y el monto del impuesto, no otorga elementos que permitan pronunciarse sobre su proporcionalidad, por lo que el estudio que ha de efectuarse debe circunscribirse a la dimensión jurídica del principio de proporcionalidad tributaria, lo que se traduce en que es necesario que exista una estrecha vinculación entre el objeto del impuesto y el monto del gravamen. Consecuentemente, en el caso del impuesto al valor agregado el citado principio constitucional exige, como regla general -es decir, exceptuando las alteraciones inherentes a los actos o actividades exentos y a los sujetos a tasa cero-, que se vincule el objeto del impuesto -el valor que se añade al realizar los actos o*

*actividades gravadas por dicho tributo-, con la cantidad líquida que se ha de cubrir por dicho concepto, y para tal efecto, resulta necesario atender al impuesto causado y trasladado por el contribuyente a sus clientes, al impuesto acreditable trasladado por los proveedores al causante y, principalmente, a la figura jurídica del acreditamiento, toda vez que ésta, al permitir que se disminuya el impuesto causado en la medida del impuesto acreditable, tiene como efecto que el contribuyente efectúe una aportación a los gastos públicos que equivale precisamente al valor que agrega en los procesos de producción y distribución de satisfactores.*

De lo anterior se colige que, no existe lo que podría llamarse un criterio uniforme y que, además, el principio de proporcionalidad tributaria en los impuestos indirectos, no puede ni debe ser analizado bajo la misma óptica de la proporcionalidad tributaria para los impuestos directos, toda vez que la naturaleza del impuesto es diversa, ya que el legislador considera, válidamente que, si el patrimonio es suficiente para soportar el consumo, o en este caso, la adquisición de un bien inmueble, entonces dicho patrimonio será también suficiente para satisfacer el impuesto de que se trata y ello, no conlleva necesariamente que se trasgreda el principio de proporcionalidad, ya que el acto que le da origen, sustenta el impuesto.

Concluimos este capítulo entonces haciendo énfasis en que no se debe ser riguroso en cuanto a querer generalizar el principio de proporcionalidad y tratar de embonarlo por igual a cada tipo de impuesto, sino que, la Corte ha sido muy clara y coincidente con la doctrina en que, cada impuesto tiene una naturaleza diferente, por lo que el primer paso para el análisis de este principio que nos ocupa es identificar la naturaleza del impuesto y atendiendo a sus características esenciales.

Una vez plenamente identificada su naturaleza, es decir si el impuesto es directo o indirecto y no debemos olvidar que el impuesto que nos ocupa es indirecto; ahora lo que sigue es poner bajo la lupa el objeto del impuesto, determinar qué nos está gravando este impuesto indirecto y, en este caso, no cabe duda alguna, que es la adquisición de un bien inmueble.

Como establecimos claramente en los primeros capítulos, después de analizar la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes y la Ley de Ingresos del mismo Municipio, para el ejercicio fiscal 2019.

Entonces, estamos de acuerdo en que el impuesto que analizamos, es un impuesto de naturaleza indirecta, porque se gravan únicamente manifestaciones de riqueza y, por supuesto, estamos en aptitudes después de lo analizado, para establecer claramente que el objeto del impuesto es la adquisición de un bien inmueble, de ahí que, si el patrimonio soporta la adquisición, será capaz de soportar el impuesto, toda vez que dicho impuesto no anula la fuente de riqueza ni es excesivo, puesto que la tasa que se impone es baja y, además, se tiene el beneficio de descontar la exención que le corresponda, de acuerdo a la tabla analizada y, se puede además, también restar la última base gravable como ya vimos, en caso de que no hayan transcurrido más de tres años entre la última adquisición del inmueble y la que genera el impuesto.

## CAPÍTULO V. EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD EN LAS EXENCIONES DE IMPUESTOS

Ahora toca el turno de centrarnos en nuestro punto medular de este trabajo, que es la exención de nuestro impuesto, como ya explicamos arriba, el Impuesto de Adquisición de Bienes Inmuebles del Municipio de Aguascalientes, en su artículo 64, contempla algunas exenciones a aplicarse al valor comercial del bien inmueble objeto de la adquisición.

Ahora bien, nuestro objeto del presente trabajo de investigación, señalado supram, nos exige analizar si las exenciones impuestas en la ley en cita, son proporcionales a la luz de la doctrina y la jurisprudencia. Para ello, debemos primero comprender lo que es una exención fiscal y los requisitos para que dicha exención sea válida.

### 1. Concepto de exención fiscal

Para ello, vamos a establecer claramente qué es una exención, la doctrina la define como una exclusión de pago a los sujetos pasivos del impuesto (Rodríguez Mejía, 2019), en este caso específico del impuesto en análisis, hemos dicho otras veces que el sujeto pasivo de nuestro impuesto es el adquirente, sea con el nombre que el contrato o acto que le dé origen le dé, ya sea comprador, donatario, entre otros.

La exclusión de pago de nuestro impuesto, no es total, sino parcial y es en función del tipo de inmueble adquirido, la exención que se aplica al valor del bien inmueble arrojado en el avalúo.

## 2. Las exenciones en la Constitución Federal

El artículo 28 constitucional señala que “*en los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, las condonaciones de impuestos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes*”<sup>3</sup>.

Con lo anterior, podemos probamente pensar que, las exenciones tienen una prohibición constitucional expresa que, en un primer momento pudiéramos considerar como una prohibición total de las exenciones de cualquier tipo.

Sin embargo, con el propósito de clarificar lo señalado en el párrafo anterior, mencionamos que la Corte ha interpretado dicho precepto constitucional, en defensa de las exenciones, por lo que, el Pleno se ha pronunciado al respecto y, en ese sentido, se ha dicho que se prohíben las exenciones por parte del Ejecutivo, en uso de su facultad reglamentaria y sólo el Legislativo puede establecer los términos y condiciones de las exenciones, en concordancia del impuesto de que se trate y de la ley que le da origen al mismo, ello ha de hacerse, desde luego de la manera “proporcional y equitativa” que nos reza la ya comentada fracción IV del artículo 31 constitucional (Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1991).

De ahí la notable necesidad que las exenciones sean formal y materialmente legislativas, ya que éste órgano es, evidentemente, el único encargado de imponer los tributos, por lo que, en consecuencia, las exenciones siguen la misma suerte del impuesto del que se trate y deben ser impuestas por ley.

Lo anterior encuentra sentido en el principio general del derecho, en materia fiscal que señala que sin ley no hay tributo (*nullum tributum sine lege*), de tal suerte

---

<sup>3</sup> Énfasis añadido

que, las exenciones de un impuesto, al tener el mismo tratamiento, deben ser establecidas forzosamente por una ley.

### 3. Fundamento legal de la exención en el Código Fiscal para el Estado de Aguascalientes

Por su parte, es conveniente analizar las disposiciones que al respecto prevé el Código Fiscal para el Estado de Aguascalientes, mismo que es válido para el Estado y Municipio del mismo nombre, por lo que rige la Ley de Hacienda y la Ley de Ingresos del Municipio de Aguascalientes, señala actualmente, en su artículo 3º fracción II, lo siguiente:

*“ARTÍCULO 3o.- Sólo por ley se puede:*

...

*II.- Otorgar la facultad para conceder exenciones (Código Fiscal del Estado de Aguascalientes).”*

Tenemos entonces que, efectivamente nuestra tabla de exenciones del Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles del Municipio de Aguascalientes, como ya hemos analizado, se encuentra establecida en la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes, es concordante jerárquica y armónicamente con el Código Fiscal para el Estado de Aguascalientes y con la Carta Magna, por lo que, sencillamente, reviste de legalidad.

### 4. Proporcionalidad de la exención

La exención de los impuestos pues, para que sea legal y constitucionalmente válida, debe tener como requisito que la prevea la ley y, debe ser la misma ley que

dio origen al impuesto, es decir, en nuestro caso, el impuesto tiene su origen en la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes y, como ya hemos analizado, así ocurre con la exención, por lo que, resulta lógico que se cumple con el requisito de legalidad que la Corte ha interpretado.

Pues bien, hemos dicho que para que haya exención, desde luego tiene que haber un impuesto al que aplicarle dicha exención, en nuestro caso, como ya se estableció, se trata de una exención parcial del impuesto y no total. El impuesto analizado lo es el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles y las exenciones (parciales), vienen previstas en el artículo 64 de la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes y se aplican a la base del impuesto.

Hasta aquí, razonablemente, encontramos armonía entre las leyes que dan luz a este impuesto y, además, se respeta la jerarquía de las mismas.

Todos conocemos o hemos escuchado hablar alguna vez del Principio General del Derecho que alude a que *“lo accesorio sigue la suerte de lo principal”* (Derecho UNAM), pues bien, este no es un caso de excepción y nos hace dar cuenta de que estos principios no son letra muerta y son aplicables en la generalidad de los casos.

En este contexto, la exención, que naturalmente sería lo accesorio al impuesto, por nombrarlo de alguna manera; sigue la suerte de éste, es de suponerse entonces que también la exención debe ajustarse a los criterios de proporcionalidad antes analizados y que se desprenden, fundamentalmente, del texto constitucional.

Al igual que los impuestos, se requiere de un hecho generador que justifique la exención, en este caso, el hecho generador es el mismo que el del impuesto, es decir, de acuerdo con lo analizado, el hecho generador es la adquisición de un bien inmueble sea cual sea el acto jurídico que le dé origen.

Además de lo anterior, nuestra exención, debe cumplir necesariamente con otro requisito que, según vemos, que depende del tipo y características del bien inmueble objeto del impuesto, es decir, atendiendo a si se trata de un inmueble de interés social, si se encuentra construido, si es un lote o si su función es de explotación agropecuaria.

Es importante considerar que, para que la exención cumpla con la enmienda de ser proporcional, debe ser basada en cuestiones objetivas y no subjetivas (Rodríguez Mejía, 2019), es decir, si nuestra exención no se basa en un hecho generador, como lo es el tipo del bien inmueble y en su lugar, se basara en el sujeto que adquiere el inmueble, dicha exención no sería proporcional ni constitucionalmente válida.

A menos que, fuera a una generalidad de sujetos con categorías abstractas (Plenos de Circuito, 2016), cosa que no acontece en el presente caso, ya que no habla de sujetos específicos, sino que, se atiende a las características del inmueble de que se trate.

Podemos comprender con ello que, esencialmente lo antes señalado, trata más de una equidad tributaria, más que de una proporcionalidad, puesto que se da un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, pero ¿qué pasa con el principio de proporcionalidad, que es el que nos interesa?

Ya dijimos en reiteradas ocasiones que el principio de proporcionalidad tiene una vertiente que podemos llamar general, que es estudiado de esta forma y que atiende más a los elementos de los impuestos directos y que, en contraste, los impuestos indirectos no pueden ser analizados desde el mismo punto de vista, ya que persiguen una finalidad distinta y el objeto del impuesto es diverso, toda vez que lo que se grava son manifestaciones de riqueza, en el caso particular, la adquisición de un bien inmueble con ciertas características .

Tal es el caso del Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles para el Municipio de Aguascalientes, es un impuesto de tipo indirecto, por lo que, resulta cierto que la proporcionalidad no debe ser analizada desde el mismo enfoque que con los impuestos directos y que, se grava la adquisición de un bien inmueble, por lo que se considera que, el contribuyente que pueda soportar la adquisición, puede soportar el impuesto.

Significa lo anterior que, nuestra exención es aplicada a valores objetivos, es decir, proviene de las características del inmueble y, además, son proporcionales en cuanto a que, la exención por adquirir un bien inmueble considerado de interés social es mayor que la exención por adquirir un bien inmueble con construcción, por lo que, la razón de ser de estas exenciones es, que el que puede soportar la adquisición de un bien inmueble con ciertas características, puede desde luego soportar el impuesto después de aplicada la exención correspondiente.

Por ejemplo, si se adquiere un bien inmueble con construcción en una zona con altos costos, se tiene para pagar el impuesto que resulte, con la exención de construcción; con mayor posibilidad de aquélla persona que compre un inmueble en una zona de interés social, que también podrá soportar ese impuesto, ya que, además de atender a la zona y precio, también contemplamos que la exención resulta mayor en este tipo de inmuebles.

Ello no tiene nada qué ver con lo que explicamos en líneas anteriores, que es precisamente que proplamente, los sujetos que se pretenden beneficiar no resulten ser los beneficiados, pero eso no lo puede controlar el legislador, ni la proporcionalidad depende de eso, porque como ya hemos analizado, en los impuestos indirectos la proporcionalidad no atiende a los sujetos, sino a cuestiones objetivas.

## CAPÍTULO VI. ANÁLISIS DEL ENFOQUE AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD EN LA EXENCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE BIENES INMUEBLES DEL MUNICIPIO DE AGUASCALIENTES

En efecto, hemos visto ya que el principio de proporcionalidad de un impuesto indirecto no atiende a una cuestión de los sujetos pasivos o el obligado a pagar el impuesto, ni tiene nada que ver con sus ingresos; atiende solamente a cuestiones objetivas, como en este caso, el valor del bien inmueble objeto de la adquisición.

También hemos explicado que el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles contempla exenciones que ya mencionamos, las cuales están previstas, en el artículo 64 la Ley de Hacienda de cada Municipio y, en el caso del Municipio de Aguascalientes, son las siguientes:

- ▶ **Lote:** \$77,097.12 → 2.5 veces UMA elevada al año.
- ▶ **Lote con construcción:** \$154,194.25 → 5 veces UMA elevado al año
- ▶ **Interés social:** \$462,582.75 → 15 veces UMA elevado al año.
- ▶ **Explotación agropecuaria:** \$154,194.25 → 5 veces UMA elevado al año (Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes).

Como podemos ver, estas exenciones corresponden necesariamente a las características del bien inmueble que se adquiere y no así a la calidad del sujeto, pero que dicha situación, de conformidad con la doctrina y en concordancia con nuestro sistema jurídico mexicano, en armonía con la Constitución y la jurisprudencia, no es necesaria para que se actualice la proporcionalidad.

Es entonces que la existencia de la presente exención en dichos términos, según criterios de la Corte y de los Tribunales Colegiados de Distrito, está justificada.

En este sentido, es dable decir que el enfoque actual al principio de proporcionalidad del Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, se da en razón del bien inmueble, ya que es lógico presumir que quien puede comprar en una zona más cara, tiene más capacidad contributiva, pero no siempre ocurre así, ya que hay sujetos que hacen uso de créditos y hay también personas morales con fines lucrativos que compran de contado en zonas caracterizadas por ser “de interés social”; por lo que, no siempre los sujetos que se pretende beneficiar, resultan ser los más favorecidos.

En todo caso, ello no lo hace no proporcional, porque, de acuerdo a la doctrina y jurisprudencias analizadas, como reiteradamente hemos mencionado, la proporcionalidad de los impuestos indirectos atiende a criterios objetivos, ya que lo que se grava es la manifestación de la riqueza que, sin duda alguna, se presenta en el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, toda vez que se establece el impuesto por adquirir un bien inmueble con ciertas características y en base a un valor, que se aplica igual para todos, no está destinado a sujetos específicos, ni su imposición, ni la exención aplicable.

Es cierto que, el impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles analizado desde el punto de vista como está actualmente, al prever una tasa del 2% para el pago del impuesto, ya se da por hecho que el impuesto es proporcional, por lo que, atendiendo a la proporcionalidad vista desde el enfoque de capacidad contributiva real del sujeto, se paga ya de por sí en base al valor del inmueble.

Por si fuera poco, se establecen exenciones dadas las características de los inmuebles, situación que obedece a un enfoque correcto al principio de proporcionalidad, acorde a la Constitución y, por ende, legalmente válido.

## METODOLOGÍA

La metodología que se utilizó dentro de la presente investigación y estudio de caso fue la siguiente:

### A. CARÁCTER DE LA INVESTIGACIÓN:

El carácter de la investigación fue de tipo cualitativa, es decir, es más subjetiva y buscando darle un sentido a la investigación (Álvarez-Gayou Jurgenson, y otros), misma que resultó en un estudio de caso específico, analizando la situación jurídica fiscal de dos personas, tomando como base de análisis el pago que se hizo del impuesto objeto de la presente investigación; de tipo exploratoria, que permitió definir con mayor profundidad aspectos del problema (García Ferrer, 2012), ya que se abordaron temas de los que no existía mucha información al respecto.

Investigación de tipo documental, ya que fue un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos (G. Arias, 2012); de tipo descriptiva, echando mano de estudios correlacionados con el tema de investigación y caso práctico (Cazau, 2006).

### B. NIVEL DE LA INVESTIGACIÓN:

Para el alcance de estudio de la presente investigación, se tuvo el nivel de investigación de estudio correlativo.

### C. TÉCNICAS DE LA INVESTIGACIÓN:

Las técnicas que se tomaron en cuenta para la mejor realización de la investigación y del estudio del caso fueron, de forma cuantitativa, analizar la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, leyes relativas a la materia y jurisprudencia, desde luego relacionadas con el tema; encontramos información también dentro de los diferentes recursos que proporcionó la Universidad Autónoma de Aguascalientes y las bases informáticas públicas (tales como revistas científicas o publicaciones bibliográficas).

## CAPÍTULO VII. CASO PRÁCTICO

Como lo tenemos marcado en nuestros objetivos, analizaremos dos casos reales, a fin de establecer, específicamente, si el pago que hicieron de Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles fue legalmente hecho, conforme a lo que hemos comentado.

La finalidad es analizar cada dato obtenido de estas personas, a saber, se trata de una persona física y una persona moral, a ambas personas se les aplica la exención de construcción, las dos personas adquirieron el respectivo inmueble en el año 2019.

Primero, se hará el análisis por separado de cada una de las personas, ubicando cada uno de los elementos del impuesto, para al final, hacer conclusiones conjuntas.

## 1. Primer caso. Persona física

Esta persona, a quien para efectos de la presente investigación y cuidando de no divulgar los datos personales que nos fueron proporcionados con motivo de la investigación y análisis; le llamaremos de aquí en adelante PERSONA FÍSICA 1.

Esta persona adquiere el bien inmueble por compraventa, quien le vende también es persona física, la vamos a llamar PERSONA FÍSICA 2; la operación se dio en fecha treinta de diciembre de 2019.

Se adquiere una casa habitación, con 120 metros cuadrados de terreno, 179.25 metros cuadrados de construcción, valor catastral \$844,614.00, valor comercial \$1'005,764.58.

### **a) Objeto del impuesto.**

El objeto de la presente operación es la adquisición de la casa habitación por parte de la PERSONA FÍSICA 1, adquisición que se hizo mediante compraventa (Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes).

### **b) Sujeto del impuesto.**

Lo encontramos previsto de manera tácita en la fracción II del artículo 62 de la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes y es el comprador quien será el sujeto pasivo en el caso que nos ocupa, es decir la PERSONA FÍSICA 1, es el sujeto del impuesto.

### **c) Base del impuesto.**

Está prevista en el artículo 64 de la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes, que señala a la letra: *“Será base para el pago de impuesto, el avalúo para efectos fiscales, al que le será disminuida la cantidad sobre la cual se calculó este impuesto sobre su última adquisición, siempre y cuando ésta se hubiere realizado dentro de los tres años inmediatos anteriores a la adquisición por la que se calcula el impuesto...”*

En el caso que nos ocupa, como ya lo mencionamos, el valor del avalúo es de \$1'005,764.58, sin aplicar la última base gravable, ya que no tiene cabida en el presente caso, puesto que no se realizó adquisición del bien inmueble en los últimos tres años inmediatos anteriores, o por lo menos, no se nos proporcionaron datos al respecto.

### **d) Exención.**

Como el caso que nos ocupa es una casa habitación, la exención aplicable es la de construcción, misma que está prevista en el artículo 64, fracción I (5 veces la UMA elevada al año), aquí cabe recordar lo que puntualizamos al abordar las exenciones en el numeral 4 del Capítulo II, y es precisamente que si bien es cierto que la ley señala que las exenciones habrán de hacerse conforme al salario mínimo, también lo es que el decreto de desindexación del salario mínimo, modificó dichas aplicaciones de salario mínimo y, por no tratarse de situaciones relacionadas con el trabajo, se aplica la UMA.

Teniendo en cuenta que la UMA para el año 2019 fue de 84.49.

Tabla 1

UMA 2019	84.49
----------	-------

La exención antes mencionada equivale entonces a \$154,194.25, de acuerdo a lo que se muestra en la siguiente tabla:

Tabla 2

	UMA elevado al año	Exención
Construcción	5	\$154,194.25
Lote	2.5	\$77,097.13
Interés Social	15	\$462,582.75
Explotación Agropecuaria	5	\$154,194.25

Tenemos entonces que el valor del avalúo comercial es de \$1'005,764.58, se le resta la exención (\$154,194.25), lo que nos da como resultado una base gravable de \$851,570.33.

Tabla 3

	<b>Avalúo comercial</b>	\$1,005,764.58
(-)	<b>Última base gravable</b>	\$ -
(-)	<b>Exención</b>	\$154,194.25
(=)	<b>Base gravable</b>	\$ 851,570.33

#### e) Tasa y tarifa.

La tasa del Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles está prevista en el artículo 31 de la Ley de Ingresos del Municipio de Aguascalientes para el

Ejercicio Fiscal 2019 (Ley de Ingresos del Municipio de Aguascalientes para el Ejercicio Fiscal del año 2019, 2019) y corresponde al 2% (dos por ciento).

A la base gravable, que es de \$851,570.33, se le aplica la tasa del 2%, lo que nos da un impuesto a pagar de \$17,031.41.

Todo el procedimiento anterior lo podemos ejemplificar en la siguiente tabla:

Tabla 4

	<b>Avalúo comercial</b>	\$1,005,764.58
	<b>Última base gravable</b>	\$ -
(-)	<b>Exención</b>	\$154,194.25
(=)	<b>Base gravable</b>	\$ 851,570.33
(x)	<b>Tasa</b>	2%
(=)	<b>Tarifa</b>	\$ 17,031.41

A partir de lo anterior, estamos en aptitudes de estudiar si le fueron aplicados correctamente cada uno de los elementos del impuesto y, además, si la exención aplicada es la correcta o si, por el contrario, y en perjuicio del contribuyente, se aplicó una exención indebida y si, en su caso, se cumple en este asunto con el requisito de proporcionalidad, de acuerdo a lo que hemos analizado en cada uno de los capítulos anteriores.

Desglosamos cada uno de los elementos del impuesto y encontramos que, en el caso que nos ocupa, se aplicaron todos y cada uno de ellos, de forma legal y numéricamente correcta.

La exención aplicada es la correcta como se analizó en el inciso d). En cuanto al requisito de proporcionalidad que hemos desarrollado en el capítulo correspondiente, se cumple, ya que, en el presente asunto, no se encuentran datos



subjetivos que atiendan a la capacidad económica del sujeto del impuesto, únicamente estamos ante los datos del bien inmueble que adquiere, por lo que, es adecuado el impuesto que le resultó a pagar.



## 2. Segundo caso. Persona moral

En el presente asunto a analizar, adquiere una persona moral, a quien para efectos de la presente investigación le llamaremos PERSONA MORAL 1, se adquiere una casa habitación por compraventa; el vendedor es una persona física, a quien le vamos a llamar PERSONA FÍSICA 3; la compraventa es de fecha 30 de noviembre de 2019.

La casa habitación tiene de terreno 204 metros, con 72 metros cuadrados de construcción, valor catastral \$150,000.00, el valor del avalúo comercial es de \$173,400.00.

### a) Objeto del impuesto.

El objeto de la presente operación es la adquisición de la casa habitación misma que se hizo a través de un contrato civil denominado compraventa, por lo que se puede encuadrar perfectamente en la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes (Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes).

### b) Sujeto del impuesto.

El sujeto de nuestro impuesto, de acuerdo a lo establecido en la fracción II del artículo 62 de la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes es la PERSONA MORAL 1, en su calidad de comprador y, por tanto, adquirente del bien inmueble (casa habitación).

### c) Base del impuesto.

Ya mencionamos en el apartado 4 del capítulo II y se mencionó en el caso práctico anterior, que la base del impuesto es el valor del avalúo comercial, en el presente caso es de \$173,400.00, al igual que en el primer caso práctico, no hubo adquisición del inmueble en los tres años inmediatos anteriores a la adquisición objeto de análisis, por lo que no hay valor de última base gravable.

### d) Exención.

Al igual que en el caso práctico 1, el bien inmueble objeto de la compraventa que causa el impuesto, es una casa habitación, por lo que, la exención aplicable será la de construcción, misma que, como previamente señalamos, se encuentra establecida en el artículo 64, fracción I de la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes y equivale a 5 veces la UMA elevada al año.

Tabla 5

UMA 2019	84.49
----------	-------

La exención, al igual que en el caso anterior, equivale a \$154,194.25, de acuerdo a lo que se muestra en la siguiente tabla:

Tabla 6

	UMA elevado al año	Exención
<b>Construcción</b>	5	\$154,194.25
<b>Lote</b>	2.5	\$77,097.13
<b>Interés Social</b>	15	\$462,582.75
<b>Explotación Agropecuaria</b>	5	\$154,194.25

Al valor que tenemos del avalúo comercial, que es la cantidad de \$173,400.00, le vamos a restar la exención (\$154,194.25), lo que resulta una base gravable de \$19,205.75.

Tabla 7

	<b>Avalúo comercial</b>	\$173,400.00
(-)	<b>Última base gravable</b>	\$ -
(-)	<b>Exención</b>	\$154,194.25
(=)	<b>Base gravable</b>	\$ 19,205.75

#### e) Tasa y tarifa.

La tasa, como ya lo mencionamos, está prevista en el artículo 31 de la Ley de Ingresos del Municipio de Aguascalientes para el Ejercicio Fiscal 2019 (Ley de Ingresos del Municipio de Aguascalientes para el Ejercicio Fiscal del año 2019, 2019) equivale al 2% (dos por ciento) de nuestra base gravable.

A nuestra base gravable resultante \$19,205.75, le aplicamos la tasa del 2%, lo que nos da una tarifa, que es el impuesto a pagar de \$384.12.

A fin de ejemplificar y hacer más práctico lo anterior, se muestra la siguiente tabla:

Tabla 8

	<b>Avalúo comercial</b>	\$173,400.00
(-)	<b>Última base gravable</b>	\$ -
(-)	<b>Exención</b>	\$154,194.25
(=)	<b>Base gravable</b>	\$ 19,205.75
(x)	<b>Tasa</b>	2%
(=)	<b>Tarifa</b>	\$384.12

Visto lo anterior, toca el turno de analizar en este caso si le fueron aplicados correctamente cada uno de los elementos del impuesto y si la exención aplicada es la que debió aplicarse o no y finalmente, si se cumple o con el requisito de proporcionalidad.

Tenemos que, en cuanto a los elementos del impuesto, como pudimos constatarlo, se aplicaron de manera adecuada todos y cada uno de ellos, sin que se siguiera perjuicio alguno al contribuyente, pues se aplicaron correctamente y siguiendo los requisitos establecidos en la ley, por lo que hace a los elementos del impuesto, encontramos que son aplicados de la forma esperada.

Asimismo, la exención que aplica y misma que fue tema de análisis en el inciso d), fue la correcta. Se cumple el requisito de proporcionalidad como podemos ver y como se ha analizado a lo largo del presente trabajo de investigación, toda vez que el objeto del impuesto es la adquisición por parte de la PERSONA MORAL 1, de la casa habitación y no así, los ingresos, por lo que la capacidad económica resulta ser un elemento subjetivo, que no cabe dentro de las exenciones como se ha analizado en el capítulo correspondiente.



Se considera entonces, que en el caso que nos ocupa se cumple en la exención y en general en el impuesto, con el requisito constitucional de proporcionalidad.



## RESULTADOS DEL CASO PRÁCTICO

### a) Objeto del impuesto.

El objeto del impuesto de ambos casos prácticos es la adquisición de casa habitación y la forma de adquirir es por compraventa. Por lo que concluimos que el objeto es el mismo, variando desde luego en el inmueble, ya que cada inmueble es diferente, como pudimos ver cuando mencionamos las características de cada uno.

### b) Sujeto del impuesto.

En los dos casos analizados, los sujetos son los compradores, por los que a ambos les aplica la fracción II del artículo 64 de la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes, la única diferencia radica en que, el adquirente del caso 1 es una persona física, mientras que el sujeto del impuesto en el caso 2, es una persona moral.

### c) Base del impuesto.

En ambos casos la base del impuesto es diferente, a pesar de que en los dos supuestos se adquiere una casa habitación, la base gravable es muy distinta, pese a que ambas fueron calculadas con valor de avalúo; ya que en el primero de los casos la base gravable fue de \$1'005,764.58, mientras que en el segundo de los casos la base gravable es de \$173,400.00.

Lo anterior obedece, únicamente a las características de los inmuebles, ya que el valor fue calculado por avalúo comercial, por peritos valuadores distintos, ambos con cédula en valuación, tal y como lo permite la ley.

Así mismo, cabe señalar que en ninguno de los casos se aplicó última base gravable porque, en ambos supuestos, la última adquisición se tuvo lugar hace más de tres años transcurridos a la fecha de la adquisición que hoy analizamos.

La diferencia que encontramos en las bases gravables anteriores, atiende precisamente a un elemento objetivo, que es el valor del avalúo comercial correspondiente en cada bien inmueble, por lo que, las diferencias atienden al bien inmueble y en ningún caso, son diferencias basadas en la capacidad contributiva de los sujetos.

Lo más importante es dar cuenta de que, el impuesto que nos ocupa, no atiende al ingreso particular del contribuyente, sino que grava, la adquisición del bien inmueble, por lo que resulta correcto tomar como base el valor del avalúo, y la razón es que, independientemente de la capacidad contributiva de los sujetos del impuesto, se tuvo la capacidad económica de adquirir dicho bien inmueble.

En ese sentido, resulta válido que la base gravable se dé desde elementos objetivos, como lo son, en este caso, el valor del avalúo comercial, ya que hay una presunción válida por parte del legislador de que entonces los adquirentes van a soportar el impuesto.

#### **d) Exención.**

La exención aplicable en ambos supuestos fue la equivalente a \$154,194.25, ya que a ambos encuadraban en la fracción I del artículo 64 de la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes, por tratarse de inmuebles construidos y, como lo hemos reiterado, debe ser calculada la exención tomando en cuenta la Unidad de Medida y Actualización en lugar del salario mínimo, por lo que, como vimos en cada uno de los casos, resulta la cantidad antes señalada.

Tenemos otra vez que, la exención es constitucionalmente válida cuando se estable en consideración de elementos objetivos, atendiendo a la situación jurídica prevista en la ley y al impuesto de que se trate, luego entonces, será inválida cuando se refiera a elementos subjetivos en atención a las características individuales de las personas, ya que no puede favorecer intereses de determinadas personas, sino que se busca cumplir con intereses sociales (Rodríguez Mejía, 2019).

Es por lo anterior que, consideramos que, en ambos casos prácticos analizados, se cumple con el enfoque de proporcionalidad en la exención, ya que se analizan elementos meramente objetivos, atendiendo a las características y valor del bien inmueble objeto de adquisición y no se hace uso de características individuales de los sujetos pasivos, de lo contrario, se perdería la abstracción de la ley en su totalidad.

La exención, está debidamente establecida en la ley, que es al mismo tiempo, la misma ley umbral del impuesto, por lo que es legalmente válida dicha exención, ya que, a la exención, solamente se le puede dar vida a través de los principios de legalidad, en su vertiente de reserva de la ley (Miranda Robayo, 2015).

Por los argumentos vertidos anteriormente, es que consideramos que, en ambos casos analizados, la exención aplicada a los sujetos pasivos del Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, ambos en el ejercicio fiscal 2019; se aplicó de manera correcta y es totalmente legal, aunado al hecho de que el enfoque al principio de proporcionalidad es el correcto, legal y constitucionalmente hablando y en plena concordancia con la doctrina.

#### **e) Tasa y tarifa.**

La tasa de ambos casos prácticos es la misma, es decir el 2%, de conformidad con el artículo 31 de la Ley de Ingresos del Municipio de

Aguascalientes para el Ejercicio Fiscal 2019, este porcentaje, permite que la tarifa sea igual (en proporción), una a la otra, ya que no se establece una tarifa distinta en los casos que motivan nuestro análisis.

Analizando todos los elementos de cada uno de los casos a los que nos referimos, encontramos que, las diferencias resultantes entre el pago del impuesto entre un caso y otro, no provienen de inequidad ni de no ser proporcional, sino provienen de valores objetivos como lo son el valor del avalúo del bien inmueble que sirve de objeto al impuesto.

Lo anterior es así toda vez que, no se hace un análisis ni se obtienen datos subjetivos de cada uno de los sujetos del impuesto para estar en posibilidades de establecer un impuesto de acuerdo a la capacidad contributiva de los mismos, más allá de eso, llevar a cabo dicho análisis o basar este impuesto indirecto en esos datos, resultaría, como lo dijimos anteriormente, totalmente arbitrario, puesto que la finalidad de la exención del impuesto no puede ni debe limitarse a las cualidades subjetivas de unos cuantos, sino que deben atender a la generalidad.

En los casos analizados, no hay datos (y no los consideramos necesarios) que nos demuestren el tipo de actividad al que se dedican las personas que adquieren los bienes inmuebles, ni siquiera conocemos sus ingresos, pero sabemos que adquirieron un bien inmueble con determinadas características y ello, les da la capacidad contributiva.

Nos explicamos, la capacidad contributiva en los impuestos indirectos, como el caso que nos ocupa, al adquirir un bien inmueble se da en razón al costo del mismo, ya que una persona que no puede adquirir determinado bien inmueble, simplemente no lo adquiere, y la persona que lo adquiere es porque tiene la capacidad para hacerlo, independientemente de haberlo adquirido con un crédito hipotecario o no.

En todo caso, sería incorrecto o no atendería a la proporcionalidad tributaria si se le diera la misma cuota o tratamiento a todas las adquisiciones de bienes inmuebles, sin importar el valor, ya que se trata de un impuesto y no así de un cobro de derechos.

Tal es el caso que estamos en presencia de un impuesto indirecto y como tal, grava manifestaciones indirectas de riqueza, de ahí que, si se reduce a la capacidad contributiva del sujeto pasivo de la relación tributaria, resulta insuficiente para establecer un criterio de justicia tributaria (Sempé Miemvielle, 2012), además, resultaría totalmente opuesto al principio de proporcionalidad dada la naturaleza de los impuestos indirectos.

Por lo que, en los dos casos, se grava la manifestación indirecta de riqueza, que se traduce en la adquisición mediante compra de un bien inmueble, por lo que sería insuficiente y ocioso tomar en cuenta la capacidad contributiva de los sujetos pasivos aquí analizados (PERSONA FÍSICA 1 y PERSONA MORAL 2).

Toda vez que para analizar el enfoque al principio de proporcionalidad en el impuesto que nos ocupa, al ser indirecto, se requiere que exista una estrecha vinculación entre el objeto del impuesto (la adquisición, compraventa para los casos que hoy ocupan nuestra atención) y el monto del gravamen.

Asimismo, tal y como pudimos advertir en los casos prácticos objetos de análisis, el impuesto resultante como tarifa a pagar, es totalmente vinculado entre la adquisición y valor del inmueble adquirido y el monto a pagar, por lo tanto, las cantidades resultantes como impuesto en cada uno de los casos, son totalmente diversas, ello en virtud del valor del inmueble, mismo que se comprobó en cada caso con el avalúo comercial en cuestión.

## EVALUACIÓN

A fin de estar en condiciones de valorar si se llevaron a cabo los objetivos específicos, se propone el presente capítulo, examinando cada uno de los rubros propuestos al inicio del presente trabajo de investigación, para estar en condiciones de determinar si se colmaron con dichos objetivos.

Como objetivo principal, se acordó analizar el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles del Municipio de Aguascalientes, Aguascalientes, mismo que sí fue analizado desde el punto de vista doctrinal y legal, además de que se separó en cada uno de sus elementos, con la finalidad de estudiarlos de manera segregada.

Además, se estableció como objetivo, analizarlos enfoques del principio de proporcionalidad de los impuestos, lo que se llevó a cabo en el capítulo correspondiente, tomando en cuenta los dos enfoques que se dan a este principio, el enfoque tomando en consideración la capacidad contributiva de los sujetos del impuesto, y el enfoque que atiende a los impuestos indirectos, para posteriormente, hacer énfasis en que el enfoque aplicado a nuestro impuesto objeto de esta investigación es precisamente este último.

También se determinó que, en caso de estimarse necesario, se propondría una reforma a las disposiciones jurídicas que actualmente sustentan el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, misma que no apreciamos necesaria, por los argumentos vertidos en el capítulo correspondiente y como más adelante sustentaremos en nuestras conclusiones finales.

En cuanto a los objetivos específicos o secundarios, se fijó analizar la Ley de Ingresos y de Hacienda, ambas del Municipio de Aguascalientes, Aguascalientes, especificando desde luego que serían estudiadas en lo que respecta al Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, lo que aconteció de tal manera, como damos cuenta de ello en el capítulo que corresponde.

Se estipuló también analizar la tabla exenciones previstas en el artículo 64 de la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes, Aguascalientes y, en efecto, ocurrió de tal manera, tal y como se aprecia en el capítulo correspondiente a dichos efectos.

Se convino determinar si dicha tabla de exenciones es proporcional, de acuerdo a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos a y la Jurisprudencia emitida bajo dicha temática, lo cual acaeció conforme a lo esperado.

Se señaló como objetivo analizar los enfoques doctrinarios al principio de proporcionalidad, lo cual se cumplió cabalmente, ya que fueron analizados los dos enfoques a dicho principio y se determinó cuál es el aplicable a nuestro impuesto analizado y las causas de por qué se debe analizar desde esa perspectiva.

Tal y como se previó, se analizaron dos casos prácticos reales, uno donde una persona física adquiere una casa habitación en el Municipio de Aguascalientes, el otro, donde de igual manera se adquiere una casa habitación en el mismo Municipio, pero el adquirente es una persona moral.

Ambos casos fueron luego comparados, cabe recalcar nuevamente que ambas adquisiciones ocurrieron en el año 2019, por lo que las exenciones que les aplicaron fueron bajo la misma ley, al igual que la tasa. Se incluyó el análisis sobre si el pago fue el adecuado, de acuerdo con lo investigado.

Como ya se mencionó en líneas que anteceden, no evaluamos necesario hacer una reforma a las disposiciones que sustentan el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles del Municipio de Aguascalientes, en lo relativo a la proporcionalidad del citado impuesto.

Como podemos observar, se lograron todos y cada uno de los objetivos de la presente investigación, tanto el principal, así como los secundarios, por lo que, consideramos que esta investigación sirve como fuente de consulta ante

controversias suscitadas en cuanto a dudas sobre la proporcionalidad en las exenciones del artículo 64 de la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes, Aguascalientes, favoreciendo con ello, la recaudación de este Municipio y evitando futuras controversias que mermen la percepción de ingresos bajo este rubro, teniendo como consecuencia, el sustento de la administración pública y favoreciendo los servicios que se otorgan a la población.

Por otra parte, fuera del contexto de la proporcionalidad, hay algo que notamos en el impuesto que nos ocupa, en el desarrollo esta investigación y será tema de otra investigación más adelante, ya que nos dio mucha inquietud el tema; y es que, como lo explicamos en apartados anteriores, otro de los principios que se derivan del texto de la fracción IV, es el principio de legalidad que ciñe a las autoridades a llevar a cabo lo que la ley les faculta, dentro del marco normativo (Tenorio Cruz).

Este principio, que es el género, tiene una especie que es el principio de reserva de la ley, mismo que encuentra su fundamento, además del ya mencionado, en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Mexicanos.

Es muy importante este principio de reserva de ley en derecho fiscal, y se afirma como una restricción que debe observar el Ejecutivo para ceñirse a lo señalado por ley, en el mismo orden de ideas, al Legislativo le impone la obligación de legislar en el sentido de derecho subjetivo, además de los términos y condiciones para ejercer el derecho de acción y defensa.

Por su parte, el Poder Judicial, debe ceñirse a lo establecido por la ley sustantiva y, además, procesalmente hablando, respetar los términos y plazos, previamente señalados en ley, como se menciona en otra tesis aislada de los mismos Tribunales (Tribunales Colegiados de Circuito, 2019).

Existen, en ciertas ocasiones, cláusulas habilitantes, que quiere decir que la misma ley, “permite” que las regulaciones se den de manera reglamentaria, ello no

quiere decir que se viole con el principio en comento, siempre y cuando en la ley respectiva se establezcan las bases y los límites que debe tener en cuenta el Ejecutivo al emitir estos reglamentos, tal y como se señala en una tesis aislada de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2019).

Sería conveniente, en otra ocasión, analizar la exención de este impuesto a la luz de este principio, ya que, hemos dicho que una de las exenciones aplicables es la de interés social, y se limita a decir que son de los fraccionamientos considerados como tal, pero no existe en ley, ni hay una cláusula habilitante que faculte al Ejecutivo a regular tal situación, ni se establecen los términos y condiciones en qué deberá regularse, por lo que consideramos que se deja a arbitrio de la autoridad fiscal establecer qué bienes serán de interés social y cuáles no, esto puesto que, analizarlo dentro del presente trabajo de investigación, cruzaría los límites de la misma y nos desfasaría de nuestros objetivos.

## CONCLUSIONES

Hemos concluido ya esta travesía de análisis al enfoque del principio de proporcionalidad del Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles del Municipio de Aguascalientes y, como se ha dicho, este impuesto resulta ser muy importante para el Municipio de Aguascalientes, Aguascalientes, ya que es el segundo más importante que sostiene esta localidad, con esto queremos decir que, su correcta aplicación y la armonía legal que se le dé a este impuesto es de vital relevancia para el mismo, pues no es desconocido que un impuesto contrario a la ley o lejos de la luz de los principios constitucionales, corre el riesgo de ser nulo.

Sabemos que, los impuestos, para su estudio y aplicación se dividen en impuestos directos e indirectos y la naturaleza de nuestro impuesto es de tipo indirecto, porque su origen depende de una manifestación de la riqueza del sujeto pasivo y dicha manifestación será la que le dé sustento a nuestro impuesto.

La manifestación que encontramos en nuestro impuesto de adquisición es, redundantemente, la adquisición de un bien inmueble, lo que da constancia de que se trata de un impuesto de tipo indirecto y debe darse siempre el tratamiento como tal.

Poco conocemos de los impuestos locales, ya que, generalmente, los estudios se dan en favor de los impuestos federales, habida cuenta de todas las tesis y estudios especializados dedicados a dichos impuestos, dejando un poco de lado el análisis a las disposiciones locales, las cuales, también tiene áreas de oportunidad y es interesante estudiar sus disposiciones a la luz de la legalidad y la proporcionalidad.

Sabemos que, en nuestro país, no ha sido fácil el mantenimiento de los Municipios, ya que, históricamente, se les reparte muy poco en comparación de lo que obtiene la federación y los estados y que, sin embargo, son igual de importantes

que éstos, ya que, es el primer nivel de gobierno y, por tanto, el más cercano de la sociedad con las autoridades y si bien, se ha reconocido desde las épocas coloniales su importancia, no fue, sino hasta la Constitución de 1917, donde se les consolidó de la forma en que los conocemos ahora.

Es importante recordar también que nuestra primera Ley de Hacienda, que contempló por primera vez el impuesto que hoy estudiamos, data de 1985, por lo que, tiene poco menos de medio siglo de vida y, no obstante ello, no ha sufrido modificaciones importantes, sino que se ha mantenido casi con las mismas disposiciones jurídicas con las que surgió.

Conviene subrayar que, el impuesto analizado, cumple con todos y cada uno de los elementos, prueba de ello fue el Capítulo I de este trabajo de investigación donde se desmembraron los elementos, para estudiarlos por separado y en todos tuvimos la oportunidad de observar que la ley tiene bien claras las características que debe colmar un impuesto y da cuenta de ello, plasmando este impuesto con todos sus requisitos de existencia.

Requisitos mínimos, sin los cuales, no sería posible hablar de un impuesto, el elemento más importante en nuestro estudio, según lo plasmamos en el presente trabajo fue, sin duda alguna, las exenciones a este impuesto, que si bien, no son un requisito estricto de todos los impuestos y más bien son consideradas una excepción o incluso una “condonación”, viene contemplada en este impuesto, como una dispensa parcial, porque no anula de ninguna manera nuestro impuesto, sino que lo hace menos gravoso, lo cual favorece al contribuyente.

Estas exenciones son cuatro y son calculadas en Unidad de Media y Actualización, aunque la ley las contemple en salarios mínimos, porque, como quedó establecido, ya no es posible tomar como base este concepto debido a la desindexación del salario mínimo.

El monto de las mismas varía dependiendo de las características del inmueble objeto de la adquisición y se restan a la base de nuestro impuesto que, dicho sea de paso, ahora sabemos es el valor que arroje nuestro avalúo, mismo que puede ser, a elección del contribuyente, elaborado por diferentes personas o instituciones que la Ley de Hacienda reconoce como válidas para tales efectos.

Conviene mencionar otra vez que estas exenciones son lote, lote con construcción, interés social y explotación agropecuaria, las cuales equivalen a 2.5, 5. 15 y 5 UMAS elevadas al año, respectivamente, es decir, en función del bien inmueble y de su destino o uso, se aplica la una o la otra; de acuerdo a los valores objetivos y no subjetivos.

Luego de aplicar la exención correspondiente, obtenemos nuestra base gravable y el paso a seguir es multiplicar dicha base por la tasa, que es del dos por ciento, para obtener la tarifa a pagar por el contribuyente, como pudimos observar tanto en la explicación de cada uno de los elementos del impuesto, así como en los casos prácticos presentados, no es de mayor complejidad el cálculo del impuesto.

Es menester recordar que el principio de proporcionalidad, al igual que los impuestos, tiene algunos requisitos a considerar, tales como la posesión de la riqueza del contribuyente, que la contribución no sea colosal y, la que resulta más significativa para nuestro trabajo, que atienda al tipo de impuesto que se trata.

Es por lo anterior que consideramos fundamental puntualizar de tal manera que el impuesto que analizamos se trata de un impuesto de tipo indirecto, para de esta forma, de lo contrario, nuestro estudio no seguiría la línea correcta y corríamos el riesgo de emitir conclusiones erróneas acerca del enfoque al principio de proporcionalidad de este impuesto.

Por otra parte, encontramos que los principios que sustentan las contribuciones en nuestro país, se encuentran en el texto normativo del artículo 31, en su fracción IV, de nuestra Carta Magna, de la cual desprendimos varios de estos principios, para explicarlos de una manera breve, entre ellos encontramos el que nos interesa en este asunto, que es precisamente el de proporcionalidad.

Así, damos cuenta de la trascendencia de este principio, ya que no está únicamente a nivel doctrinario, sino que legalmente es palpable, por lo que, en consecuencia, debe ser forzosamente observado en todas las contribuciones que se impongan bajo cualquier nivel de gobierno y en cualquier ley que se establezcan.

De hecho, la Suprema Corte de Justicia ha analizado en reiteradas ocasiones, este concepto y, ha dado cuenta de que, como lo vimos en la doctrina, debe primeramente distinguirse la naturaleza del impuesto a la luz del cual se analiza el principio, para de ahí partir a la proporcionalidad de los impuestos.

Y bien, tenemos que, los impuestos de tipo indirecto, como lo es el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, serán proporcionales siempre y cuando, se refieran a una generalidad de sujetos y no vayan encaminados a personas o grupos específicos, aludiendo, además, que deben valerse siempre de cuestiones objetivas y no pueden hacer alusión a la subjetividad, pues ello atiende, por el contrario, a los impuestos directos.

Como consecuencia de esta investigación tenemos además que, las exenciones son constitucional y legamente válidas siempre y cuando, sean establecidas en la misma ley que le da origen al impuesto; por esta misma razón y ya que son resultado de un tributo, siguen la suerte de éste y, por consiguiente, serán proporcionales por las mismas causas que fijamos para los impuestos, es decir, deberán atender a

cuestiones de tipo objetivo y no podrán ir encaminadas a sujetos concretos, sino que deben ir dirigidas a una universalidad de sujetos que se coloquen en el hecho generador del mismo.

De allí que, analizando las leyes que sustentan este impuesto y toda vez que la ley que ve nacer el tributo que nos ocupa es la Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes y es la misma de la cual brota la exención al mismo, consecutivamente se considera legal.

Por ende, y dadas las características de dichas exenciones, las cuales, hemos dicho son de tipo objetivo y se basan en las particularidades del inmueble objeto de la adquisición, son además proporcionales en términos de la doctrina, la constitución y la jurisprudencia.

Como resultado de nuestro trabajo práctico, en el cual tuvimos la oportunidad de analizar, a solicitud de dos personas que fueron sujetos pasivos del impuesto que hoy ocupa nuestra atención, podemos dar cuenta de que, no solamente la exención al impuesto y el enfoque que se le da al principio de proporcionalidad es legal y, al mismo tiempo, doctrinariamente válido, sino que, fácticamente, no es letra muerta y se aplica de manera adecuada.

Por lo cual, nos encontramos en condiciones de concluir que, el enfoque al Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles es de tipo objetivo y atendiendo a las características del bien inmueble objeto de la adquisición; y este enfoque resulta ser el correcto y el necesario para el tipo de impuesto, de ahí que, las disposiciones jurídicas que los sustentan, están formuladas de manera adecuada y se aplican de la forma esperada.



Esperamos con esto, dejar una inquietud en el lector e invitarlos a reflexionar con los argumentos vertidos, a fin de que se genere un criterio propio, que podrá, desde luego, coincidir o diferir del nuestro, ya que, el conocimiento no es absoluto ni finito, por lo que, estamos abiertos a leer cualquier investigación posterior que refute nuestras conclusiones.



## REFERENCIAS

Álvarez-Gayou Jurgenson, J. L., Camacho y López, S. M., Maldonado Muñiz, G., Trejo García, C. A., Olguín López, A., & Pérez Jiménez, M. (s.f.). La investigación cualitativa. *Xicua*.

Aranda, V. G. (2006). *Análisis económico de los costos de transacción del mercado de bienes raíces*. Recuperado el 28 de agosto de 2019, de <https://ebookcentral.proquest.com>

Cazau, P. (2006). *Introducción a la investigación en ciencias sociales*. Buenos Aires: Galeón.

Código Civil para el Estado de Aguascalientes . (s.f.). Aguascalientes, México.

Código Fiscal del Estado de Aguascalientes. (s.f.). Aguascalientes, México.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (s.f.). México.

DECRETO por el que se declara reformadas y adicionadas diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de desindexación del salario mínimo. (27 de enero de 2016). México. Obtenido de [https://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5423663&fecha=27/01/2016](https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5423663&fecha=27/01/2016)

Derecho UNAM. (s.f.). Seminario Internacional. *Principios Generales del Derecho*. México. Recuperado el 2020, de [https://www.derecho.unam.mx/seminarios/seminario\\_internacional/actualizacion-febrero-2013/ANEXO%202.pdf](https://www.derecho.unam.mx/seminarios/seminario_internacional/actualizacion-febrero-2013/ANEXO%202.pdf)

G. Arias, F. (2012). *El proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica*. Caracas: Epsiteme C. A.

García Ferrer, G. (2012). *Investigación comercial*. Madrid: Universidad Rey Juan Carlos.

Gerardo, S. D. (1989). Desamortización y Secularización en Michoacán durante la Reforma Liberal 1856-1874. *Tzitzun, Revista de Estudios Históricos*, 73.

Impuestos, proporcionalidad y equidad de los., 232197 (Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación).

INEGI. (2019). Obtenido de INEGI: <https://www.inegi.org.mx/temas/uma/>

Jurisprudencia, 162126 (Segunda Sala Mayo de 2011).

Jurisprudencia, 2002629 (Pleno SCJN 09 de noviembre de 2018).

Ley de Hacienda del Municipio de Aguascalientes. (s.f.). Aguascalientes, México.

Ley de Ingresos del Municipio de Aguascalientes para el Ejercicio Fiscal del año 2019. (2019). Aguascalientes.

Lux Consultores en Comercio y Desarrollo S.A. de C.V. (s.f.). *Impuesto Predial, análisis y alternativas para mejorar la capacidad recaudatoria en los municipios de México*. Ciudad de México: LMM Consulting.

Medina, C. A. (2012). *Principios constitucionales de las contribuciones*.

Miranda Robayo, R. (2015). La legalidad y reserva de ley a la luz del régimen del impuesto predial y sus exenciones en el Ecuador. Quito, Ecuador.

Palomo Infante, M. D. (2009). Los Ayuntamientos de los pueblos indígenas de Chiapas en el siglo XIX y su relación con los asuntos de justicia. *Anuario de Estudios Americanos*, 21-46.

Pérez, G. C. (s.f.). *Comisiones del Senado*. Obtenido de Senado de la República: [https://www.senado.gob.mx/comisiones/hacienda/docs/Magistrado\\_TFJFA/GCVP\\_Ensayo.pdf](https://www.senado.gob.mx/comisiones/hacienda/docs/Magistrado_TFJFA/GCVP_Ensayo.pdf)

Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (1991). Exención de impuestos. Sólo compete establecerla al Poder Legislativo, no al Ejecutivo en uso de la facultad reglamentaria. México. Recuperado el 2020

Plenos de Circuito. (febrero de 2016). Jurisprudencia (Constitucional, Administrativa). *Impuesto sobre nóminas. El artículo 160, fracción II inciso d), de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León, que prevé la exención de su pago a las erogaciones que efectúen las instituciones educativas, no viola el principio de equidad tributaria.* México.

Quintana Roldán, C. F. (s.f.). *El Municipio Libre producto genuino de la Revolución Mexicana.*

Rentería Garita, C. (abril de 2011). De la Ley Lerdo a la Reforma Agraria en México. *Producción CSIC.*

Rivera Reynaldos, L. G. (s.f.). El proceso desamortizador de bienes del Ayuntamiento de Morelia durante la reforma liberal.

Rodríguez Mejía, R. (2019). Las exenciones de impuestos. *Boletín Mexicano de Derecho Comparado.*

Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (mayo de 2006). Jurisprudencia. *Proporcionalidad tributaria. Alcance de dicho principio en relación con los impuestos indirectos, 298.* México.

Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (mayo de 2006). Proporcionalidad tributaria. Alcance de dicho principio en relación con los impuestos indirectos. *Valor Agregado. El artículo 2°-C de la ley relativa, vigente en 2004, que prevé el mecanismo de cálculo para quienes tributen en el régimen de pequeños contribuyentes, transgrede el principio de proporcionalidad tributaria, XXIII, 299.* México: Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (junio de 2008).  
Jurisprudencia (Administrativa). *Presupuesto de Egresos de la Federación  
para el ejercicio fiscal de 2006. Su artículo 9, fracción III, constituye una  
cláusula habilitante.* México.

Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (mayo de 2011).  
*Impuesto predial. Las tablas de valores unitarios de construcción para los  
municipios de Corregidora, Querétaro, para el ejercicio fiscal de 2010 y El  
Marqués, Querétaro, para el ejercicio fiscal de 2009 y el 24 de diciembre de  
2008, respectivamente, tran.* México.

Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (mayo de 2019). Tesis  
Aislada. *Turismo. El artículo 4, fracción XII, de la ley general relativa, no viola  
el principio de reserva de ley.* México.

Sempé Miemvielle, C. (2012). Distorsión de la equidad y proporcionalidad  
tributarias. *Revista de Derecho Notarial Mexicano.*

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (febrero de 2013). *Renta. El artículo 154,  
párrafo primero, de la ley del impuesto relativo, que regula la mecánica para  
calcular el pago provisional por la enajenación de bienes inmuebles, no  
transgrede el principio de proporcionalidad tributaria,* 28. México.

Tenorio Cruz, I. (s.f.). *Conceptos constitucionales de la contribución o el derecho al  
mínimo vital.* Recuperado el septiembre de 2020, de Tribunal Federal de  
Justicia Administrativa:  
<https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/conceptosconstitucionales.pdf>

Tesis Aislada, 2008005 (Tribunales Colegiados de Circuito noviembre de 2014).

Tribunales Colegiados de Circuito. (junio de 2019). Tesis Aislada (Constitucional,  
Civil). *Hidrocarburos. El artículo 75 de reglamento de la ley relativa, al*



*imponer un límite temporal para ejercer el derecho de acción de validación judicial de un contrato sobre uso y ocupación superficial para explotación y extracción de aquéllos, vulnera el. México.*

VIU Universidad Internacional de Valencia . (21 de marzo de 2018). *Impuestos indirectos. ¿Por qué se paga?* Obtenido de VIU Universidad Internacional de Valencia: <https://www.universidadviu.com/impuestos-directos-e-indirectos-por-que-se-paga/>

