

La naturaleza jurídica de las contribuciones. Un debate vigente.

Tercera Parte

Juan José Céspedes Hernández*

Resumen:

El propósito de este trabajo consiste en retomar el análisis de lo que son las contribuciones. La mayor parte de la doctrina, nacional y extranjera, da por sentado lo que son. Sin embargo, existen problemas para conceptualizar las contribuciones; establecer su importancia económica analizar si es un número cerrado o abierto a nuevos diseños; determinar los elementos que les confieren identidad; los tipos específicos existentes en nuestra legislación nacional, y las confusiones respecto de su verdadera naturaleza. Finalmente, se examinan los casos que se consideran relevantes cuando han surgido controversias sobre su auténtica identidad.

Abstract:

The purpose of this work is to revisit the analysis of what constitutes contributions. Most legal scholarship, both domestic and international, takes their nature for granted. However, challenges remain in conceptualizing contributions; establishing their economic significance; analyzing whether the number of contributions is fixed or open to new designs; determining the elements that define them; identifying the specific types existing in our national legislation, and addressing the confusion surrounding their true nature. Finally, relevant cases are examined in cases where controversies have arisen regarding their true nature.

Sumario. I. Confusiones sobre la naturaleza jurídica de las contribuciones / II. Casos sobresalientes en los que se ha debatido sobre la verdadera naturaleza jurídica de las contribuciones / III. Conclusiones / Fuentes de consulta

* Maestro en Juicios Orales por la Universidad Insurgentes, Profesor-Investigador del Departamento de Derecho, UAM-A.

I. Confusiones sobre la naturaleza jurídica de las contribuciones

Una vez identificados los distintos tipos de contribución que existen actualmente, se constata que, mediante el uso de una adecuada técnica legislativa, es posible diseñar cada tipo específico de contribución, considerando cada uno de los componentes y, de modo muy especial, el hecho imponible. Sin embargo, es posible que el legislador establezca contribuciones equivocando su naturaleza y denominación técnica correcta e, incluso, que las establezca sin asignarles denominación alguna.

De darse estas situaciones, es claro que se suscitara una controversia entre la autoridad tributaria y los contribuyentes acerca de la verdadera naturaleza de la contribución que se está cobrando. Esto es así, si lo que se denominó un impuesto en realidad era un derecho; o lo que se llamó un derecho es una contribución de mejora.¹ Que la prestación impuesta por una ley no es aprovechamiento y en realidad debe considerarse como un impuesto, por mencionar algunos ejemplos.

Por ende, en este tipo de controversias la autoridad judicial tendrá que resolver en forma prioritaria cuál es la verdadera naturaleza de la prestación económica establecida por la ley y, en su caso, determinar si está es una contribución y de qué tipo.²

¹ *Vid.*, CONTRIBUCIÓN ESPECIAL DE GASTO. EL TRIBUTO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 203, INCISO B), DE LA LEY DE DESARROLLO URBANO DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN TIENE ESA NATURALEZA Y NO LA DE UN DERECHO. Tesis aislada (V Región) 1º.6 A (10º.) 2019302, *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, del Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, Décima Época, Administrativa, T. II, Libro 63, febrero de 2019, p. 2927. Sin embargo, un año después, el Pleno de Circuito resolvió una contradicción sobre este mismo tema en forma completamente diferente, tal y como aparece publicado en CONTRIBUCIÓN PARA OBTENER UNA LICENCIA DE CONSTRUCCIÓN EN EL ESTADO DE NUEVO LEÓN. EL PAGO EN ESPECIE O EN EFECTIVO PREVISTO POR EL ARTÍCULO 203, INCISO B), DE LA LEY RELATIVA, VIGENTE HASTA EL 26 DE NOVIEMBRE DE 2017, COMO REQUISITO PARA LA OBTENCIÓN DE LA LICENCIA DE CONSTRUCCIÓN, TIENE LA NATURALEZA DE UN DERECHO. Tesis de jurisprudencia PC.IV.A. J/47 A (10a.) 2020120, *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, del Pleno en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, Décima Época, Administrativa, T. V, Libro 67, junio de 2019, p. 4154.

² *Vid.*, INGRESOS PÚBLICOS. EL ANÁLISIS DE LA NATURALEZA JURÍDICA DE LAS DISPOSICIONES NORMATIVAS QUE LOS PREVÉN POR PARTE DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, NO IMPLICA QUE SE INVADAN LAS ATRIBUCIONES DEL PODER LEGISLATIVO NI QUE SE ESTABLEZCAN PRESTACIONES PATRIMONIALES PÚBLICAS O CONTRIBUCIONES VÍA INTERPRETACIÓN. Tesis 1ª XXXVI/2012 (10ª), 2000372, *Semanario*

¿Cuáles son las consecuencias que podrían derivarse en caso de que se concluya que la clasificación de la prestación económica fue incorrecta, atendiendo a su naturaleza? Desde nuestro punto de vista, es posible señalar que, cuando menos, habría cuatro posibles consecuencias:

1. Una primera consecuencia será si se determina que sí es una contribución, pero de otro tipo y, como los principios de proporcionalidad y equidad se estudian de manera diferente en cada tipo de contribución,³ es posible que se determine que es desproporcionada e inequitativa al estudiarse desde otra óptica y, por lo tanto, que viene a ser inconstitucional.

Esto se debe a que no es lo mismo la proporcionalidad y equidad aplicadas a los impuestos que a los derechos, a las aportaciones de seguridad social⁴ o a

Judicial de la Federación y su Gaceta, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Décima Época, T. 1, Libro VI, marzo de 2012, p. 277; INGRESOS PÚBLICOS. PARA VERIFICAR SU APEGO A LOS PRINCIPIOS QUE CONFORME A LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS RIGEN SU ESTABLECIMIENTO, LIQUIDACIÓN Y COBRO, DEBE ATENDERSE A SU NATURALEZA, CON INDEPENDENCIA DE LA DENOMINACIÓN QUE LES DÉ EL LEGISLADOR ORDINARIO. Tesis de jurisprudencia 2ª./J. 19/2003, 184633, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, T. XVII, marzo de 2003, p. 301; TRIBUTOS. SU ESTUDIO DEBE REALIZARSE DE ACUERDO CON SU VERDADERA NATURALEZA JURÍDICA, INDEPENDIENTEMENTE DE LA DENOMINACIÓN QUE LE DEN LAS PARTES O INCLUSO LA LEY. Tesis aislada 232852, *Semanario Judicial de la Federación*, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Séptima Época, Vol. 79, Primera Parte, p. 28; ALUMBRADO PÚBLICO. NATURALEZA JURÍDICA DE ESTE TRIBUTO CONSIGNADO EN EL ARTICULO 124 DE LA LEY GENERAL DE HACIENDA MUNICIPAL DEL ESTADO DE MORELOS. Tesis Aislada 233229, *Semanario Judicial de la Federación*, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Séptima Época, Vol. 55, Primera Parte, p. 14.

³ *Vid.*, PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. PARA QUE UN TRIBUTO RESPETE ESTE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL SE REQUIERE QUE EXISTA CONGRUENCIA ENTRE EL GRAVAMEN Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS SUJETOS, QUE ÉSTA ENCUENTRE RELACIÓN DIRECTA CON EL OBJETO GRAVADO Y QUE EL HECHO IMPONIBLE Y LA BASE GRAVABLE SE RELACIONEN ESTRECHAMENTE. Tesis P. XXXV/2010, 163980, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, T. XXXII, agosto de 2010, p. 243; PROPORCIONALIDAD DE LAS CONTRIBUCIONES. DEBE DETERMINARSE ANALIZANDO LAS CARACTERÍSTICAS PARTICULARES DE CADA UNA. Tesis de jurisprudencia P. 44, 205939, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, T. IV, Primera Parte, julio-diciembre de 1989, p. 143.

⁴ *Vid.*, SEGURO SOCIAL, LEY DEL. AUNQUE LOS CAPITALES CONSTITUTIVOS TIENEN EL CARÁCTER DE CONTRIBUCIONES DIVERSAS A LOS IMPUESTOS, DERECHOS Y CONTRIBUCIONES DE MEJORAS, DEBEN CUMPLIR CON LOS REQUISITOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD, DE ACUERDO CON SU NATURALEZA ESPECÍFICA. Tesis de jurisprudencia, 198410, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, T. V, junio de 1997, p. 100; SEGURO

las contribuciones de mejoras,⁵ pues estos principios se ajustan en su estudio dependiendo de la naturaleza específica de cada contribución y del específico hecho imponible.

2. Otra consecuencia radica en que se determine que no es una contribución y, por ende, es otro tipo de ingresos de derecho público que se denominan aprovechamientos, cuyos parámetros de estudio no se rigen por los principios del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal a los que nos hemos referido.

Esto se debe a que no toda prestación patrimonial obligatoria es necesariamente una contribución, sino que existen otros ingresos que se perciben por vías de derecho público y con carácter imperativo a cargo de los gobernados, las cuales se agrupan genéricamente como aprovechamientos.

Un ejemplo claro lo constituyen las cuotas compensatorias en materia de comercio exterior, pues durante mucho tiempo se debatió sobre cuál era su naturaleza jurídica y el Poder Judicial de la Federación ha precisado que no son contribuciones⁶ y cuentan con un procedimiento específico para su establecimiento dentro del contexto de un Estado regulador.⁷

SOCIAL, CUOTAS DEL. SON CONTRIBUCIONES Y SE RIGEN. Tesis de jurisprudencia P./J. 18/95 200323, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, T. II, septiembre de 1995, p. 62.

⁵ *Vid.*, CONTRIBUCIONES DE MEJORAS. VALOR Y MEJORÍA ESPECÍFICA DE LA PROPIEDAD APLICABLE CON MOTIVO DEL DECRETO LEGISLATIVO 308 REFORMADO DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN; SU NATURALEZA JURÍDICA. Tesis aislada 2ª. LXXII/2000, 191499, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Administrativa, T. XII, julio de 2000, p. 155.

⁶ *Vid.*, RESOLUCIONES DEFINITIVAS ANTIDUMPING. NATURALEZA JURÍDICA. Tesis Aislada 179198, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Novena Época, T. XXI, febrero de 2005, p. 1777.

⁷ *Vid.*, PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN EN MATERIA DE PRÁCTICAS DESLEALES DE COMERCIO INTERNACIONAL (ANTIDUMPING). EL ESTÁNDAR DE ESCRUTINIO JURISDICCIONAL BAJO EL CUAL DEBEN ANALIZARSE LAS RESOLUCIONES RELATIVAS, ES BAJO LOS PARÁMETROS DEL DERECHO ADMINISTRATIVO REGULADOR. Tesis aislada I.1o.A.E.1 A (11a.) 2026071, *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Primer Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa Especializado en Competencia Económica, Radiodifusión y Telecomunicaciones, con Residencia en la Ciudad de México y Jurisdicción en toda la República, Constitucional y Administrativa, Undécima Época, T. IV, Libro 23, marzo de 2023, p. 3954; CUOTAS COMPENSATORIAS. NO SON CONTRIBUCIONES EN VIRTUD DE QUE RESULTAN DE UN PROCEDIMIENTO EN QUE SE OYE A LOS INTERESADOS Y NO SON UNA EXPRESIÓN DE LA POTESTAD TRIBUTARIA. Tesis de jurisprudencia, 185573, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, T. XVI, noviembre de 2002, p. 208.

3. La tercera consecuencia previsible es una situación inversa a la anteriormente descrita; es decir, que el legislador denomine un ingreso como de derecho público o como un aprovechamiento, pero se resuelva que su verdadera naturaleza es la de una contribución.⁸ De ser así, el efecto es que su análisis debe efectuarse conforme a los principios del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal y, si no los satisface, se convierte en inconstitucional por no cumplir con esos principios.⁹

4. La cuarta posibilidad es que se determine que se trata de los denominados “productos” o ingresos de derecho privado, pero no de contribuciones, con lo cual se elimina todo posible estudio fiscal y que resultan inaplicables los principios que rigen las contribuciones y los aprovechamientos.¹⁰

⁸ *Vid.*, APROVECHAMIENTOS. LAS APORTACIONES PARA EL EQUIPAMIENTO EDUCATIVO A QUE SE REFIEREN LOS ARTÍCULOS 143 Y 254, FRACCIÓN IX, DE LA LEY DE DESARROLLO URBANO Y EL REGLAMENTO PARA LA CELEBRACIÓN DE CONVENIOS DE APORTACIÓN PARA EQUIPAMIENTO EDUCATIVO TIENEN ESA NATURALEZA Y NO LA DE UNA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL DE GASTO (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN). Tesis aislada (V Región) 1º.7 A (10ª), 2019299, *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, Administrativa, Décima Época, T. II, Libro 63, febrero de 2019, p. 2911.

⁹ *Vid.*, LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2009. EL ARTÍCULO 10, PÁRRAFO PRIMERO, AL ESTABLECER UN DERECHO Y NO UN APROVECHAMIENTO, SE RIGE POR LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA FISCAL PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. Tesis 1ª. XXXVIII/2012 (10ª), 2000385, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Décima Época, T. 1, Libro VI, marzo de 2012, p. 278.

¹⁰ *Vid.*, DERECHOS POR SERVICIOS. PARA DETERMINAR SI TIENEN ESA NATURALEZA LAS PRESTACIONES PATRIMONIALES CUYA OBLIGACIÓN DE PAGO ESTÁ VINCULADA CON UN DETERMINADO ACTO DEL ESTADO, ES NECESARIO ANALIZAR LA RELACIÓN JURÍDICA DE LA CUAL SURGE LA REFERIDA OBLIGACIÓN. Tesis de jurisprudencia 2a./J. 28/2010, 165046, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Constitucional, Administrativa, Novena Época, T. XXXI, marzo de 2010, p. 953; AGUA, LOS COBROS POR CONCEPTOS DE SERVICIOS DE, NO PUEDEN HACERSE EFECTIVOS POR MEDIO DE LA FACULTAD ECONOMICOCOACTIVA (LEGISLACION DE COAHUILA). Tesis aislada, 323565, *Semanario Judicial de la Federación*, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Administrativa, Quinta Época, T. LXXX, p. 1278; ADMINISTRADORAS PORTUARIAS INTEGRALES. ARTÍCULO 60 DE LA LEY DE PUERTOS QUE PREVÉ LAS BASES PARA EL PAGO DE CONTRAPRESTACIONES, NO LE SON APLICABLES LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. Tesis aislada 1a. XC/2013 (10a.), 2003209, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Constitucional, Administrativa, Décima Época, T. 1, Libro XIX, abril de 2013, p. 955.

Todas estas situaciones se pueden generar cuando no se emplea una correcta técnica legislativa en materia de contribuciones, dado que no basta que la prestación económica sea establecida en una ley y se le imponga una denominación (como si se tratara de un impuesto, un derecho, una aportación de seguridad social o de una contribución de mejora), sino que es indispensable que su diseño jurídico sea correcto y se ponga mucha atención en la forma como describe el hecho imponible.

Como ha señalado, la verdadera naturaleza de una contribución la determina su diseño básico en torno a un hecho imponible claramente definido, no su denominación.

II. Casos sobresalientes en los que se ha debatido sobre la verdadera naturaleza jurídica de las contribuciones

Como casos destacados en los que se ha suscitado este tipo de controversias sobre la verdadera naturaleza de las contribuciones y se han dictado fallos en los cuales se ha emitido un pronunciamiento de fondo, podemos identificar los siguientes:

A) En el amparo en revisión 107/72, en el cual se impugnó el artículo 124 de la Ley General de Hacienda Municipal del Estado de Morelos, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que, a pesar de que ese precepto establecía un derecho por alumbrado público, se trataba, en realidad de una contribución especial, porque la causa de la exacción no lo es la prestación del servicio público de alumbrado, sino la instalación de unidades de luz y que, debido a ella, los predios frontales obtenían un beneficio.¹¹

B) En consecuencia del criterio anterior, la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que las distintas Leyes de Hacienda Municipales que establecen el cobro de derechos por el alumbrado público considerando el consumo de energía eléctrica que registran en sus hogares son inconstitucionales, desde dos puntos de vista:

¹¹ ALUMBRADO PUBLICO. NATURALEZA JURÍDICA DE ESTE TRIBUTO CONSIGNADO EN EL ARTICULO 124 DE LA LEY GENERAL DE HACIENDA MUNICIPAL DEL ESTADO DE MORELOS. Tesis Aislada 233229, *Semanario Judicial de la Federación*, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Administrativa, Séptima Época, Vol. 55, Primera Parte, p. 14.

Por un lado, determinó que ese tipo de contribuciones invade las atribuciones exclusivas de la Federación previstas en el artículo 73, fracción XXIX, inciso 5º, subinciso a), de la Constitución Federal, pues en dicho precepto se dispone que es facultad del Congreso de la Unión establecer contribuciones sobre el consumo de energía eléctrica.¹²

Por otro lado, toda vez que debe existir una relación lógica entre el objeto de una contribución y su base, se concluyó que no existe relación alguna entre lo que la persona consume de energía eléctrica y la cantidad que debe pagarse por el servicio de alumbrado público, ya que se trata de dos consumos de energía distintos. Por ende, se concluyó que, en realidad, lo que se grava es el consumo de fluido eléctrico individual, no así el fluido del alumbrado público.¹³

C) En el amparo en revisión 622/2018, el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, resolvió que los artículos 143 y 254, fracción IX, de la Ley de Desarrollo Urbano y el Reglamento para la Celebración de Convenios de Aportación para Equipamiento Educativo tienen la naturaleza de un aprovechamiento y no así la de una contribución especial de gasto.¹⁴

¹² Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

(...)

XXIX. Para establecer contribuciones:

(...)

5º. Especiales sobre:

a) Energía eléctrica;

¹³ *Vid.*, ALUMBRADO PUBLICO, DERECHOS POR SERVICIO DE. LAS LEYES O CÓDIGOS LOCALES QUE ESTABLECEN COMO REFERENCIA PARA SU COBRO LA CANTIDAD QUE SE PAGA POR EL CONSUMO DE ENERGÍA ELÉCTRICA SON INCONSTITUCIONALES PORQUE INVADEN LA ESFERA DE ATRIBUCIONES DE LA FEDERACIÓN. Tesis de jurisprudencia p. 6, 206077, *Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, Administrativa, Constitucional, T. I, Primera Parte-1, enero-junio de 1988, p. 134.

¹⁴ V. APROVECHAMIENTOS. LAS APORTACIONES PARA EL EQUIPAMIENTO EDUCATIVO A QUE SE REFIEREN LOS ARTÍCULOS 143 Y 254, FRACCIÓN IX, DE LA LEY DE DESARROLLO URBANO Y EL REGLAMENTO PARA LA CELEBRACIÓN DE CONVENIOS DE APORTACIÓN PARA EQUIPAMIENTO EDUCATIVO TIENEN ESA NATURALEZA Y NO LA DE UNA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL DE GASTO (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN). Tesis (V Región) 1º.7 A (10ª.) 2019299, *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, Administrativa, Décima Época, Libro 63, febrero de 2019, T. II, p. 2911; APORTACIONES POR CONCEPTO DE EQUIPAMIENTO EDUCATIVO PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 143 DE LA LEY DE DESARROLLO URBANO DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN. AL CONSTITUIR APROVECHAMIENTOS, LES SON INAPLICABLES LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA FISCAL.

Los referidos preceptos establecían a cargo de los desarrolladores inmobiliarios la obligación de celebrar convenios de participación para el equipamiento educativo de nuevos desarrollos urbanos de los centros de población, mediante los cuales, con la concurrencia del gobierno estatal y de los municipios, se expedirá la constancia correspondiente que acredite su cumplimiento, para que la presenten en la etapa de autorización de venta. Se aprecia así que la finalidad era que la actividad de los desarrolladores estuviera aparejada a la creación de nuevos centros educativos como parte del equipamiento urbano o una ampliación del existente para atender la demanda de educación de la población que se asentará en esos desarrollos inmobiliarios.

Con base en estos elementos, se aprecia que no se trataba de una contribución especial de gasto, porque la obligación se concretaba mediante un convenio de adhesión, en el que se establecían los derechos y la intervención que tendría el desarrollador como fideicomitente, pero no se originaba directamente en una ley. Por esas razones, el Tribunal Colegiado consideró que se trataba de ingresos que percibía el Estado en sus funciones de derecho público, los cuales son distintos de las contribuciones, y que, por lo tanto, se trata de aprovechamientos, en términos del artículo 4º del Código Fiscal del Estado de Nuevo León.

D) En el amparo en revisión 1815/99, nuestro máximo Tribunal resolvió que los artículos 2º, 4º, 5º y 6º del Decreto 308 reformado, expedido por el Congreso del Estado de Nuevo León, que establecían el impuesto sobre aumento de valor y mejoría específica de la propiedad, se resolvió que, en realidad, conforme a su verdadera naturaleza jurídica, era una contribución de mejora, debido a que la causa que la generaba era el beneficio económico que percibían determinadas personas con motivo de una obra pública tendente a satisfacer una necesidad colectiva. Por lo tanto, no era un impuesto, porque su hecho imponible estaba relacionado con un beneficio especial, consistente en el incremento del valor de los bienes (plusvalor) producido con motivo de las obras públicas, lo cual le generaba una ventaja que el resto de los habitantes de la comunidad no percibía.¹⁵

Tesis IV.2o.A.115 A (10a.), 2011410, *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, Constitucional y Administrativa, Décima Época, Libro 29, abril de 2016, T. III, p. 2147.

¹⁵ CONTRIBUCIONES DE MEJORAS. VALOR Y MEJORÍA ESPECÍFICA DE LA PROPIEDAD APLICABLE CON MOTIVO DEL DECRETO LEGISLATIVO 308 REFORMADO DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN; SU NATURALEZA JURÍDICA. Tesis 2ª. LXXII/2000, 191499, Segunda Sala

E) En el amparo en revisión 451/2011, la Primera Sala de nuestro Máximo Tribunal se pronunció sobre la naturaleza del aprovechamiento sobre espacio aéreo, previsto en el artículo 10 de la Ley de Ingresos de la Federación.¹⁶ publicada el 25 de diciembre de 2009 en el *Diario Oficial de la Federación*, y determinó que, en realidad, era una contribución, bajo la modalidad de un derecho.

Esta determinación derivó, primeramente, de un contraste entre los aprovechamientos establecidos en el citado precepto y los derechos previstos en el numeral 289, fracción I, de la Ley Federal de Derechos vigente en el ejercicio fiscal 2005, publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 1º de diciembre de 2004.¹⁷ De este ejercicio de contraste se aprecia que ambos preceptos gravaban por igual el uso, goce o aprovechamiento de un bien del dominio público, que es el espacio aéreo, tal y como lo prevé el artículo 7º, fracción I, de la Ley General de Bienes Nacionales.¹⁸

En consecuencia, aun cuando en esa ocasión el legislador federal los denominó aprovechamientos, en realidad se trataba de una contribución en su categoría o especie de derechos, pues el hecho imponible lo originaba el uso, goce, aprovechamiento o explotación de bienes sujetos al régimen de dominio público de la Federación que, en este caso, lo era el espacio aéreo mexicano.

Como resultado, se concluyó que el artículo 10 de la Ley de Ingresos de la Federación del Ejercicio 2010 transgredía el principio de legalidad contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, pues indebidamente se delegaba en el Ejecutivo Federal, para que por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, fijara o modificara su cuantía, con lo cual era

de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Administrativa, Novena Época, T. XII, julio de 2000, p. 155.

¹⁶ Este precepto disponía lo siguiente: Artículo 10. El Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, queda autorizado para fijar o modificar los aprovechamientos que se cobrarán en el ejercicio fiscal de 2010, por el uso, goce, aprovechamiento o explotación de bienes sujetos al régimen de dominio público de la Federación o por la prestación de servicios en el ejercicio de las funciones de derecho público por los que no se establecen derechos o que por cualquier causa legal no se paguen.

¹⁷ Artículo 289. Por el uso, goce o aprovechamiento del espacio aéreo mexicano, mediante actividades aeronáuticas locales, nacionales o internacionales, las personas físicas o morales, nacionales o extranjeras están obligadas a pagar el derecho contenido en este artículo.

¹⁸ Artículo 7. Son bienes de uso común:

I. El espacio aéreo situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el derecho internacional;

evidente que no era el legislador quien, mediante una ley, determinara todos los elementos de la contribución, sino que era una autoridad administrativa la que determinaba la contribución a pagar.

F) La Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió que las prestaciones previstas en los artículos 318 y 319 del Código Financiero del entonces Distrito Federal, eran en realidad contribuciones bajo la modalidad de impuestos.¹⁹

Los artículos en cuestión, establecían que, quienes construyan desarrollos habitacionales de más de 20 viviendas, o realicen obras, instalaciones o aprovechamientos de más de 200 metros cuadrados, debían cubrir un pago, bajo el concepto de aprovechamiento, para que la autoridad realizara las acciones necesarias para prevenir, mitigar o compensar las alteraciones o afectaciones al ambiente y los recursos naturales, disminuir el impacto vial, a razón de una determinada cantidad por metro cuadrado de construcción, en el caso de los desarrollos mencionados; o bien, conforme a las cantidades que se determinen por metro cuadrado de construcción, según la zona en que se realice la obra y el destino que se le dé, tratándose de construcciones de más de 200 metros cuadrados.²⁰

¹⁹ *Vid.*, IMPUESTOS. TIENEN ESA NATURALEZA LAS PRESTACIONES PÚBLICAS PATRIMONIALES PREVISTAS EN LOS ARTÍCULOS 318 Y 319 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL Y, POR TANTO, DEBEN CUMPLIR CON LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS CONSAGRADOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. Tesis de jurisprudencia 2ª/J. 54/2006, 175077, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Constitucional, Administrativa, T. XXIII, mayo de 2006, p. 281; APROVECHAMIENTOS POR OBRAS O CONSTRUCCIONES DE MÁS DE 200 METROS CUADRADOS EN EL DISTRITO FEDERAL. EL ARTÍCULO 319 DEL CÓDIGO FINANCIERO EN CUANTO ESTABLECE LA OBLIGACIÓN DE HACER UN PAGO POR ESE CONCEPTO, TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (TEXTO VIGENTE EN 2005 Y 2006). Tesis de jurisprudencia 2ª/J. 97/2007, 172613, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Constitucional, Administrativa, T. XXV, mayo de 2007, p. 849.

²⁰ Artículo 318. Las personas físicas y morales que construyan desarrollos habitacionales de más de 20 viviendas, deberán cubrir el pago por concepto de aprovechamientos para que la autoridad competente realice las acciones necesarias para prevenir, mitigar o compensar las alteraciones o afectaciones al ambiente y los recursos naturales, a razón de \$28.42 por metro cuadrado de construcción.

Para llevar a cabo el cálculo de los aprovechamientos a que se refiere este artículo, no se considerarán los metros cuadrados destinados a estacionamientos.

Artículo 319. Las personas físicas o morales que realicen obras o construcciones en el Distrito Federal de más de 200 metros cuadrados de construcción deberán cubrir el pago por concepto de aprovechamientos para que la autoridad competente realice las acciones para prevenir, mitigar o compensar los efectos del impacto vial, de acuerdo con lo siguiente:

Como se puede apreciar, dichas prestaciones, a pesar de encontrarse denominadas como aprovechamientos, su naturaleza verdadera era la de un impuesto, porque el hecho imponible lo realizaba directamente una persona mediante la construcción o la realización de obras, instalaciones o aprovechamientos; se toma como base gravable la disponibilidad económica consecuencia de la propiedad o posesión inmobiliaria; no se relaciona con un acto o actividad a cargo de la administración pública; y los ingresos obtenidos por este concepto se destinan a los gastos públicos.

Sin embargo, al no regularse en la ley todos los elementos de la obligación fiscal, no había forma de verificar que se cumplieran los principios contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

G) En el amparo en revisión 249/2002, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió que, la participación del Gobierno Federal, prevista en el artículo 5º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos,²¹ era en realidad una contribución que no cumplía los principios del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.

El referido artículo 5º disponía que, en los permisos que se concedan para celebrar un juego o un sorteo, independientemente de los impuestos que al efecto determinen las leyes fiscales correspondientes, la Secretaría de Gober-

I. Zona 1.

- a) Habitacional, por metro cuadrado de construcción \$45.47.
- b) Otros usos; por metro cuadrado de construcción \$60.26.
- c) Las estaciones de servicio, pagarán a razón de \$181,935.00, por cada dispensario.

II. Zona 2.

- a) Habitacional, por metro cuadrado de construcción \$54.56.
- b) Otros usos; por metro cuadrado de construcción \$72.74.
- c) Las estaciones de servicio, pagarán a razón de \$181,935.00, por cada dispensario.

III. Zona 3.

- a) Habitacional, por metro cuadrado de construcción \$63.67.
- b) Otros Usos, por metro cuadrado de construcción \$85.27.
- c) Las estaciones de servicio, pagarán a razón de \$181,935.00, por cada dispensario.

Para llevar a cabo el cálculo de los aprovechamientos a que se refiere este artículo, no se considerarán los metros cuadrados destinados a estacionamiento.

²¹ Artículo 5º. En los permisos que conceda, independientemente de los impuestos que al efecto determinen las leyes fiscales correspondientes, la Secretaría de Gobernación señalará la participación que, de los productos obtenidos por el permisionario, deba corresponder al Gobierno Federal. Esta participación será destinada al mejoramiento de los establecimientos de Prevención Social y de Asistencia, dependientes de las Secretarías de Gobernación y de Salubridad y Asistencia, que se expresen en los permisos que se otorguen.

nación establecería la participación que corresponderá al Gobierno Federal de los productos obtenidos por el permisionario, pero sin establecer cuál es el objeto, la base gravable, la cuota, tasa o tarifa aplicable, etcétera. Por lo tanto, era evidente que no se cumplían los principios constitucionales de legalidad, reserva de ley, proporcionalidad y equidad, sino que dejaba al arbitrio de la Dependencia para que fijara el monto de la participación.²²

H) El Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito resolvió que la contraprestación impuesta en el entonces artículo 74 del Reglamento de la Ley de Desarrollo Urbano del Distrito Federal,²³ para el otorgamiento de la manifestación de terminación de obra y de la autorización de ocupación y uso.

El referido precepto reglamentario, establecía que, quien construyera un conjunto habitacional, de oficinas y comercio o de cualquier otro uso en una superficie de terreno mayor a 5,000 metros cuadrados en suelo urbano, debía transmitir, a título gratuito el dominio del 10% del área total del predio, para incorporarlo al patrimonio del entonces Distrito Federal, quedando condicionado el otorgamiento de la manifestación de terminación de la obra y autorización de ocupación de uso a la formalización de la transmisión del área donada.

²² *Vid.*, JUEGOS Y SORTEOS. EL ARTÍCULO 5º DE LA LEY FEDERAL RELATIVA QUE FACULTA A LA SECRETARÍA DE GOBERNACIÓN PARA SEÑALAR LA PARTICIPACIÓN QUE CORRESPONDE AL GOBIERNO FEDERAL, RESPECTO DE LOS PRODUCTOS OBTENIDOS POR EL PERMISIONARIO, TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA. Tesis aislada 2ª. CCVIII/2002, 185145, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Constitucional, Administrativa, Novena Época, T. XVII, enero de 2003, p. 729.

²³ Artículo 74. El que construya un conjunto habitacional, de oficinas y comercio, o de cualquier otro uso en una superficie de terreno mayor a 5,000 m² en suelo urbano, debe transmitir a título gratuito el dominio del diez por ciento del área total del predio, para incorporarlo al patrimonio del Distrito Federal, conforme a la Ley del Régimen Patrimonial y de Servicio Público, y se destinará para reserva territorial.

Las áreas de donación deben comprender una superficie no menor a lo establecido por el lote tipo de la zona, así como tener frente a vía pública con reconocimiento oficial y aprovechable en materia urbano y/o ambiental.

A fin de garantizar el cumplimiento de esta obligación, al presentar la manifestación de construcción o emitir el dictamen de impacto urbano o impacto urbano ambiental, según se requiera, se debe señalar el porcentaje correspondiente a la superficie a donar, equivalente al diez por ciento de la superficie total del terreno. Queda condicionado el otorgamiento de la manifestación de terminación de obra y autorización de ocupación de uso, a la formalización ante la Secretaría de la transmisión del área donada.

Tratándose de vivienda de interés social y popular no aplican las disposiciones antes referidas.

De esta manera, el Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito consideró que se actualizaba el concepto de derechos contenido en el artículo 9º, fracción III, del Código Fiscal del Distrito Federal, por tener su origen en la recepción de un servicio público prestado en forma individualizada, concreta y determinada a favor de una persona, imponiéndole la carga de donar una fracción del terreno en el que pretende construir, como contraprestación para obtener la manifestación de terminación de obra y autorización de ocupación de uso.²⁴

Empero, considero que la tesis en comento incurre en un yerro sumamente grave, pues un requisito fundamental de las contribuciones es que se encuentren creadas por ley y, en el caso, la prestación fue creada mediante un reglamento, lo cual hace evidente que, mediante ese ordenamiento, se transgredió el principio de legalidad contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.

Finalmente, cabe destacar la existencia de tres casos que han generado controversia entre diversos especialistas sobre la naturaleza jurídica de las prestaciones económicas, pero que no han llegado a ser objeto de un pronunciamiento judicial:

- El artículo 21, inciso C, numeral 7, del Proyecto de Constitución de la Ciudad de México,²⁵ el cual regulaba el ordenamiento territorial, establecía que los incrementos en el valor de los suelos derivados de la urbanización se considerarán parte de la riqueza pública de la Ciudad. Este precepto generó muchas dudas sobre la naturaleza jurídica de esta prestación y si era correcto que abarcara la totalidad esos incrementos de valor (o plusvalor) para trasladarlos a la riqueza pública, porque, en ese caso, no se trata de un gravamen fiscal sobre los cambios de valor de los inmuebles, sino de una apropiación directa de esos valores en favor del ente público. Además, se advirtió que no guardaba una correlación exacta con el texto del artículo 115, fracción IV, inciso a), de la

²⁴ *Vid.*, DERECHO. TIENE ESE CARÁCTER LA CONTRAPRESTACIÓN IMPUESTA EN EL ARTÍCULO 74 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DE DESARROLLO URBANO DEL DISTRITO FEDERAL, PARA EL OTORGAMIENTO DE LA MANIFESTACIÓN DE TERMINACIÓN DE OBRA Y AUTORIZACIÓN DE OCUPACIÓN DE USO. Jurisprudencia por contradicción de tesis PC.I.A. J/37 A (10º), 2008440, *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito, Administrativa, Décima Época, T. II, Libro 15, febrero de 2015, p. 1829.

²⁵ Proyecto de Constitución de la Ciudad de México.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque éste se refiere al establecimiento de contribuciones sobre los cambios de valor en las propiedades inmobiliarias, no a su apropiación directa y en forma total.

- El pago de los impuestos por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos previsto en los artículos 54 y 55 de la Ley de Ingresos Sobre Hidrocarburos pues, aunque recibe expresamente la denominación de impuesto, de un contraste con lo establecido por los artículos 25, fracción VI, 232-D-1, 262, 268 y 269 de la Ley Federal de Derechos; 2, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación; 3º, fracción I, y 6º, fracción I, de la Ley General de Bienes Nacionales, surge claramente la duda de si, en realidad, se trata de un derecho, toda vez que se trata de una forma específica de uso, aprovechamiento y explotación de bienes del dominio público del Estado.
- El artículo 307 Ter del Código Fiscal de la Ciudad de México que establece una cuota del 2%, antes de impuestos, sobre el total de las comisiones o tarifas que bajo cualquier denominación cobren por cada intermediación y/o promoción y/o facilitación, por concepto de aprovechamiento a cargo de las personas físicas o morales que realicen actividades de intermediación, promoción o de facilitación digital a través de la operación y/o administración de aplicaciones y/o plataformas informáticas de control, programación y/o geolocalización en dispositivos fijos o móviles, para la interconexión que permita a los usuarios contactar con terceros oferentes de bienes, para la entrega o recepción de paquetes alimentos, víveres o cualquier tipo de mercancía en territorio de la Ciudad de México, el cual deberán pagar mensualmente por el uso y/o explotación de la infraestructura de la Ciudad de México.

En este caso, es evidente que se trata de un cobro, no es un aprovechamiento, ya que, *prima facie*, se aproxima a un derecho en los términos que lo define el artículo 9, fracción III, de ese ordenamiento fiscal local, ya que se indica que se cobra por el uso de la infraestructura de la Ciudad de México. Empero, se aprecia claramente que no guarda una relación de proporcionalidad al cobrar en todos los casos un 2% sobre una cuestión ajena al uso de esa infraestructura urbana, como lo es el importe total de comisiones y tarifas cobradas. Por lo tanto, atendiendo al hecho de que se cobra ese porcentaje sobre

el valor total de las comisiones y tarifas, permite constatar que, en realidad, funciona como un impuesto a las actividades comerciales realizadas bajo esa modalidad.

Al resolver el amparo en revisión 681/2022, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, destacó esta incongruencia entre la forma como se definió el elemento objetivo del hecho imponible (el uso de esa infraestructura urbana, mismo que, dicho sea de paso, no era individualizado ni diferenciado respecto del resto del público transeúnte) y la base gravable (el valor total de las comisiones y tarifas), lo cual le permitió concluir que no era un derecho, sino un impuesto, debido a que la obligación de pago del ingreso público derivaba de la realización de actividades comerciales que reflejan capacidad económica contributiva,²⁶ mediante la intermediación, promoción y facilitación digital, a través de la operación y/o administración de aplicaciones y/o plataformas informáticas de control, programación y/o geolocalización en dispositivos fijos o móviles, para la interconexión, que permita a los usuarios contactar con terceros oferentes de bienes, para la entrega o recepción de paquetes, alimentos, víveres o cualquier tipo de mercancía en el territorio de la Ciudad de México.

Empero, al estudiar ese precepto como un impuesto, nuestro máximo Tribunal determinó que se trataba de un impuesto directo, el cual sí cumplía los parámetros constitucionales de proporcionalidad, equidad, destino al gasto público y de certeza, razones por las cuales, al final, negó el amparo solicitado por la persona moral quejosa.

Por otra parte, consideramos importante dejar señalado que se registra un precedente de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación²⁷ en el cual se considera que las personas físicas y morales que solo entregan productos, paquetería, mensajería y terceros repartidores no tienen interés jurídico ni legítimo para impugnar esta disposición legal, ya que esa legitimación solo

²⁶ Amparo en revisión 681/2022, resuelto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el 2 de febrero de 2024, p. 37.

²⁷ *Vid.*, INTERÉS JURÍDICO E INTERÉS LEGÍTIMO PARA EFECTOS DEL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO. CARECEN DE ELLOS LAS PERSONAS FÍSICAS Y MORALES QUE SÓLO ENTREGAN PRODUCTOS, PAQUETERÍA Y/O MENSAJERÍA, ASÍ COMO LOS TERCEROS REPARTIDORES, PARA RECLAMAR EL ARTÍCULO 307 TER DEL CÓDIGO FISCAL DE LA CIUDAD DE MÉXICO. Tesis 2a./J. 29/2023 (11a.), 2026569, *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, que constituye precedente obligatorio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Común, Undécima Época, T. V, Libro 26, junio de 2023, p. 4229, intitulada.

la tienen los sujetos pasivos directos del pago de este aprovechamiento, que son quienes operan las aplicaciones digitales, informáticas o tecnológicas.

III. Resultados de la investigación y conclusiones

Del análisis efectuado, como primer resultado, podemos señalar que la verdadera naturaleza jurídica de las contribuciones es un aspecto cuyo análisis comienza en el diseño de las normas tributarias en sede legislativa, pero que, al final, puede llegar a ser analizado en sede jurisdiccional.

Otro resultado consiste en que el legislador cuenta con cierto margen de libertad de configuración normativa para crear las contribuciones, pero que esa libertad no llega al extremo de permitirle confundir o mezclar las figuras tributarias. Asimismo, esta libertad de configuración le posibilita crear otro tipo de contribuciones, siempre que sus contornos y elementos propios estén bien definidos.

Como tercer resultado, tenemos que los principios constitucionales aplicables a las contribuciones funcionan de manera diferente en cada tipo específico de contribución y, por lo mismo, cuando los órganos jurisdiccionales concluyen que la verdadera naturaleza jurídica de una contribución o ingreso público es otra, cambia el análisis con base en esos principios y se corre el riesgo de que, al final, resulte inconstitucional.

Un último resultado radica en que la obligatoriedad de las contribuciones se consolida mediante un sistema sancionatorio altamente eficaz, el se despliega simultáneamente en la vía administrativa y la penal.

Así, con base en lo expuesto en este trabajo, podemos proponer las conclusiones siguientes:

Primera. Las locuciones tributo y contribución presentan diferencias en su origen histórico y en las connotaciones que se les han impuesto, pero actualmente en el ámbito doctrinal y en la legislación extranjera se usan en forma indistinta, mientras que en la Constitución Mexicana y la legislación fiscal secundaria solo se emplea el vocablo de contribución.

Segunda. En el derecho positivo mexicano no existe una definición legal de contribución, pero sí se cuenta con elementos que permiten establecer sus caracteres distintivos.

Tercera. La legislación nacional emplea el término contribuciones porque se establecen y cobran en los tres niveles del sistema federal mexicano, a la par de que, en cada uno de esos niveles, se establecen distintos tipos específicos de contribuciones.

Cuarta. Hasta el momento, la legislación mexicana ha diseñado cuatro tipos específicos de contribuciones (impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejora), pero nada impide que se puedan crear nuevas figuras para financiar los gastos públicos, tanto de manera general como en forma específica, porque el sistema de contribuciones no está limitado a un cierto tipo (*numerus clausus*).

Quinta. El párrafo segundo del artículo 22 de la Constitución Federal es el fundamento específico de la facultad económico-coactiva y, más específicamente, de la coacción patrimonial para obtener el pago de las contribuciones. Sin embargo, toda vez que su redacción alude únicamente a los impuestos y presenta inconsistencias con el resto del texto fundamental y de la legislación secundaria, es conveniente su revisión para ajustarla a las condiciones actuales del sistema tributario mexicano.

Sexta. El análisis de la verdadera naturaleza de las contribuciones no depende de su denominación, ni del texto legal en el cual se encuentren establecidas, sino de la forma como precisan el hecho imponible y la manera en que definen la proporcionalidad y la equidad. En consecuencia, en caso de que del análisis de su verdadera naturaleza dé como resultado su reclasificación, cambia automáticamente en el análisis de sus componentes y, en particular, si se acatan los principios de proporcionalidad y de equidad contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Por ende, cuando después de su examen se concluye que su naturaleza es distinta, también cambia la forma de aplicar los principios de proporcionalidad y de equidad, lo cual, normalmente, hace que resulten inconstitucionales.

Séptima. El Poder Judicial de la Federación se pronunciado en distintos casos sobre la verdadera naturaleza de las contribuciones y, cuando las impugnaciones son fundadas, la reclasificación ha dado lugar a la declaración de inconstitucionalidad fundamentalmente por la forma

como se aplican los principios constitucionales a cada tipo específico de contribución.

Octava. El texto constitucional vigente carece de un sistema de derechos humanos o de derechos fundamentales en materia de contribuciones que abarque, cuando menos, cuatro puntos de vista: 1) Los principios legislativos que se deben cumplir para crear las contribuciones mediante una ley; 2) Los principios sustantivos relacionados con el contenido y alcance de las obligaciones fiscales; 3) Los principios administrativos que deben acatar todas las autoridades administrativas competentes en materia fiscal al ejercer sus atribuciones para recaudar, fiscalizar, sancionar y entablar los procedimientos de cobro coactivo; y 4) Los principios adjetivos relacionados con las formalidades mínimas de los actos en materia de fiscal, así como los principios rectores de los procedimientos administrativos y jurisdiccionales cuanto está de por medio el cobro de contribuciones.

Fuentes de consulta

Jurisprudenciales

Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Semanario Judicial de la Federación*. Búsqueda de Tesis. <https://sjf2.scjn.gob.mx/busqueda-principal-tesis> (consultado el 2 de enero de 2025).

Sentencia dictada en el amparo en revisión 681/2022, por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, p. 37. https://www.scjn.gob.mx/sites/default/files/listas/documento_dos/2024-09/AR%20681.pdf (consultada el 2 de enero de 2025).

Legislación

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada el 5 de febrero de 1917 en el *Diario Oficial de la Federación*; última reforma 15 de septiembre de 2024. <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf> (consultado el 21 de septiembre de 2024).

Código Financiero del Distrito Federal, publicado el 31 de diciembre de 1994 en la *Gaceta Oficial del Distrito Federal*.

Código Fiscal de la Ciudad de México publicada el 29 de diciembre de 2009 en la *Gaceta Oficial de la Ciudad de México*; última reforma 26 de diciembre de 2023. https://data.consejeria.cdmx.gob.mx/images/leyes/codigos/CODIGO_FISCAL_DE_LA_CD-MX_6.2.pdf (consultado el 21 de septiembre de 2024).

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2010, publicada el 25 de noviembre de 2009 en el *Diario Oficial de la Federación*.

Ley Federal de Derechos, publicada el 31 de diciembre de 1981 en el *Diario Oficial de la Federación*; última reforma publicada el 1 de diciembre de 2004.

Proyecto de Constitución de la Ciudad de México, publicado el 15 de septiembre de 2016. <https://issuu.com/politicaspUBLICAS/docs/proyecto-constitucion-politica-de-l>

Reglamento de la Ley de Desarrollo Urbano del Distrito Federal, publicado el 15 de marzo de 2018 en la *Gaceta Oficial de la Ciudad de México*.