

CONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO PREDIAL PARA EL MUNICIPIO DE MEXICALI, BAJA CALIFORNIA, RESPECTO DE PREDIOS BALDÍOS

JESÚS FERNANDO VILLARREAL GÓMEZ*

RESUMEN

Las normas que regulan el impuesto predial, como el resto de las contribuciones, deben observar la equidad y proporcionalidad tributaria. Fallar en hacerlo constituye una violación a los principios estipulados en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal Mexicana. El Poder Judicial de la Federación ha emitido criterios en los que resuelve que las disposiciones tributarias que establecen un impuesto predial con tasas diferentes entre los predios edificados y aquellos sin construcciones, transgreden el principio de equidad tributaria, incluso, el de proporcionalidad tributaria. Para el desarrollo del presente trabajo se empleó el método analítico. Se concluye que las disposiciones que establecen una tasa diferencial del impuesto predial para predios baldíos de la Ley de Ingresos del Municipio de Mexicali, Baja California para el Ejercicio Fiscal 2022 violan los principios tributarios ya mencionados.

* Abogado prestador de servicios en los sectores público, privado y social; profesor universitario de la asignatura de Derecho Administrativo en la Facultad de Derecho Mexicali de la Universidad Autónoma de Baja California (UABC). Licenciado en Derecho por la Facultad de Derecho Mexicali de la UABC. Maestro en Derecho Fiscal por la Universidad del Valle de México (UVM); Maestro en Impuestos por la Facultad de Ciencias Administrativas Mexicali de la Universidad Autónoma de Baja California (UABC); y actual alumno del Doctorado en Ciencias Jurídicas por la Facultad de Derecho Mexicali de la UABC. Contacto: fvillarreal@uabc.edu.mx.



PALABRAS CLAVE: Impuesto predial, equidad tributaria, proporcionalidad tributaria, tasa diferencial, predio baldío.

ABSTRACT

The norms that regulate the property tax, as the rest of taxes, must observe tax equity and proportionality. Failing to do so constitutes a violation to the principles stipulated in article 31, sub-section I of the Federal Mexican Constitution. The Federal Judicial Branch has issued case law in which resolves that tax regulations that establish a property tax with different fees between a built property and those without any buildings infringe the tax equity principle, and even the tax proportionality principle. For the development of this work, the analytic method is used. It is concluded that the provisions that establish a differential fee of the property tax for vacant lots in the Municipal Income Law of Mexicali, Baja California

KEYWORDS: Property tax, tax equity, tax proportionality, differential fee, vacant lot.

INTRODUCCIÓN

El gobierno municipal de Mexicali, Baja California tiene, entre sus principales fuentes de ingresos propios, con el impuesto predial. Como toda contribución, el impuesto predial debe apegarse a los principios tributarios previstos en nuestra Carta Magna. Entre éstos, se encuentran los principios de proporcionalidad y equidad tributaria, este último vinculado a la capacidad económica del contribuyente. Cabe señalar que el impuesto predial es la principal contribución de aquellas que se imponen sobre la propiedad inmobiliaria. Los factores de dicha trascendencia radican en las características

técnicas y administrativas del impuesto, además de que la naturaleza contribución abona a la promoción y a la regulación del desarrollo urbano.¹

OBJETIVO

La metodología en el presente trabajo es analítica a través de la doctrina, la legislación nacional y los criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación. Se identifican los fundamentos constitucionales del impuesto predial, se analiza el marco normativo local del impuesto predial en el municipio de Mexicali, Baja California. Se incluyen desde luego la Constitución Local, la Ley de Hacienda Municipal del Estado y la Ley de Ingresos del Municipio de Mexicali, Baja California para el Ejercicio Fiscal 2022.

En su estructura, además del análisis doctrinal y normativo en el trabajo se integra un apartado relativo a los conceptos de equidad y proporcionalidad tributaria. Estos conceptos se vinculan con ciertos elementos esenciales de las contribuciones, entre ellos la tasa o tarifa. De esta vinculación, se correlacionan los principios de equidad y proporcionalidad tributaria con el impuesto predial.

Posteriormente, se expone un estudio de varios criterios emitidos por los diversos órganos jurisdiccionales del Poder Judicial de la Federación, tanto tesis aisladas como de jurisprudencia. Estos criterios abordan la constitucionalidad del impuesto predial con motivo de las cuotas, tasas o tarifas sobre predios no edificados. Finalmente, se exponen las conclusiones que se formulan a partir del método analítico sobre la constitucionalidad de la tasa diferencial para predios baldíos en el municipio de Mexicali, a la luz de los diversos criterios judiciales estudiados y el contexto de sus pronunciamientos.

¹ INDETEC, “Administración del impuesto predial”, *Especiales*, 1995, p. 38.

I. FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES DEL IMPUESTO PREDIAL

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el artículo 36 en su fracción I establece, dentro de cierto catálogo de obligaciones del ciudadano, la relativa a inscribirse en el catastro de la municipalidad, en el que se debe manifestar la propiedad que el ciudadano tenga.

Por su parte, el artículo 115 constitucional, fracción IV, inciso a) estipula el fundamento constitucional para el cobro de contribuciones municipales sobre la propiedad inmobiliaria:

Artículo 115. Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, democrático, laico y popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el municipio libre, conforme a las bases siguientes:

I. a III. (...)

IV. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

Los municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

Como se puede apreciar del precepto constitucional último citado, son las legislaturas de las entidades federativas

las competentes para establecer las contribuciones a favor de los municipios. Este requisito de que sea el poder legislativo local el que expida la norma que establecerá las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, incluido el impuesto predial, garantiza el principio de legalidad tributaria.

También se puede corroborar dicho principio de legalidad en lo previsto por los párrafos antepenúltimo y penúltimo de esa misma fracción IV:

Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles, y deberán incluir en los mismos, los tabuladores desglosados de las remuneraciones que perciban los servidores públicos municipales, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 127 de esta Constitución.

La Constitución Federal faculta a los ayuntamientos para proponer a las legislaturas estatales las cuotas o tarifas aplicables al impuesto predial y las tablas de valores unitarios de suelo y construcción que sirvan de base para su cobro, y la legislatura estatal es la competente para aprobar la ley de ingresos municipal que prevea dicha contribución. Lo anterior es congruente con el principio *nullum tributum sine lege*, el principio de legalidad tributaria.

El principio de legalidad tributaria, junto a los principios de equidad y proporcionalidad tributaria se encuentran consagrados en el artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Mag-

na, como se puede apreciar a continuación:

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos: I. a III. (...)
IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Cabe destacar que el impuesto predial es la principal fuente de ingresos propios de los municipios, y que la reforma constitucional a principios de la década de los años ochenta, precisamente, se encaminó a otorgar la competencia del cobro de este impuesto a los municipios para fortalecer su hacienda pública con ingresos propios.

El Instituto Nacional para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC), en una de sus publicaciones especiales denominada *Administración del Impuesto Predial*, sostuvo que, hasta antes de 1984, una de las principales carencias de las haciendas públicas de los municipios era la falta de ingresos propios.²

II. MARCO NORMATIVO DEL IMPUESTO PREDIAL EN EL MUNICIPIO DE MEXICALI, BAJA CALIFORNIA

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ESTADO LIBRE Y SOBERANO DE BAJA CALIFORNIA

La Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Baja California establece dos preceptos que se relacionan con el cobro de las contribuciones municipales: los artículos 27, fracción XI y 85. Ambas disposiciones de la constitución

² INDETEC, “Administración del impuesto predial”.

local fungen como fundamentos para las leyes de ingresos municipales en las que se incluye al impuesto predial.

Dentro del Título Tercero de la constitución local, denominado *Del Poder Legislativo*, se contiene un Capítulo II intitulado *De las prerrogativas de los diputados y de las facultades del Congreso*. Este capítulo básicamente se cubre con el artículo 27, en el que se enuncian, a través de diversas fracciones, las facultades del Congreso del Estado.

El artículo 27 de la constitución estatal bajacaliforniana fracción XI, faculta al Congreso del Estado, entre otras atribuciones, para examinar, discutir, modificar, aumentar, reducir y aprobar, para cada ejercicio fiscal, las leyes de ingresos de los municipios.

Por otra parte, el Título Sexto de la referida constitución estatal se denomina *De los Municipios* y su Capítulo V se intitula *Del patrimonio y la hacienda pública municipal*. Este capítulo incluye el artículo 85 al que se hace mención.

El artículo 85, segundo párrafo, junto a su fracción I, refiere que el 115 de la Carta Magna faculta a los municipios para cobrar contribuciones sobre propiedad inmobiliaria.

La Hacienda Municipal se formará de los rendimientos de los bienes que le pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que el Congreso establezca a su favor, y en todo caso:

I. Percibirá las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que se establezcan sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valores de los inmuebles.

Los municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de estas contribuciones.³

³ Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Baja California, artículo 85.

Del texto transcrito se puede detectar su similitud con el texto constitucional del artículo 115, fracción IV, inciso a) de la Constitución Federal. Esta disposición prevé que la hacienda de los municipios se constituirá, entre otros ingresos, por las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que se establezcan sobre la propiedad inmobiliaria. En este supuesto normativo constitucional encuadra el hecho imponible del impuesto predial.

Las demás fracciones de ese segundo párrafo del artículo 85 de la constitución local del Estado de Baja California, de la II a la IV, refieren a otros tipos de ingresos que integran la hacienda pública municipal, entre los que se encuentran las participaciones federales y estatales, el cobro de derechos por servicios públicos prestados, entre otros recursos previstos en el presupuesto de egresos del Estado para la satisfacción de funciones o prestación de servicios públicos exclusivamente por los municipios.

El quinto párrafo del mencionado precepto de la constitución estatal otorga al gobierno municipal la facultad de proponer al Congreso del Estado ciertos elementos esenciales de las contribuciones, especialmente de aquellos relativos a la propiedad inmobiliaria:

Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, pondrán al Congreso del Estado las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios del suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria. Los ayuntamientos, de manera exclusiva, tendrán la facultad de presentar al Congreso del Estado para su aprobación, la Iniciativa de la Ley de Ingresos y las modificaciones a la misma.⁴

⁴ *Ibidem*.

Este quinto párrafo del artículo 85 de la constitución local es el fundamento jurídico de la atribución del municipio para proponer al Congreso del Estado las cuotas y tarifas aplicables para el impuesto predial y la tabla de valores unitarios del suelo y construcciones que son utilizados como base para la determinación del mismo impuesto predial.

LEY DE HACIENDA MUNICIPAL DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA

Ya plenamente identificados los fundamentos constitucionales, federales y locales, para proponer, aprobar y percibir el impuesto predial, se debe abordar la legislación secundaria.

Para cubrir las erogaciones del gasto público de la administración pública municipal y de sus obligaciones, la hacienda municipal empleará los recursos provenientes de los diversos ingresos que, para cada ejercicio fiscal, le apruebe el Congreso del Estado, observando también la Ley de Hacienda Municipal para el Estado de Baja California. Se debe hacer hincapié en que las autoridades municipales no estarán facultadas para recaudar ningún gravamen que no se encuentre previamente dispuesto en la ley de ingresos del respectivo municipio para el correspondiente ejercicio fiscal del que se trate.⁵

Por lo que respecta al impuesto predial, la referida Ley de Hacienda Municipal establece esta contribución en su artículo 75 BIS A. Este artículo fue adicionado a la ley el 31 de diciembre de 1988, lo que cronológicamente coincide con los efectos de la reforma constitucional de 1983 al artículo 115 de nuestra Constitución Federal y que tuvo sus primeros cambios en 1984. Es decir, la potestad tributaria para establecer contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria anteriormente correspondía a los estados y con esta reforma constitucional se transfieren a los municipios, en aras de for-

⁵ Ley de Hacienda Municipal del Estado de Baja California (1954), artículos 1 y 2.

talecer sus haciendas públicas con ingresos propios.

El artículo 75 BIS A regula el impuesto predial con sus elementos esenciales: sujeto, objeto, base, tasa y época de pago. Incluso, su fracción VII, que fija el lugar y la época de pago anual, también prevé la posibilidad de que las leyes de ingresos municipales otorguen estímulos a aquellos contribuyentes que realicen el pago oportuno de este impuesto.⁶

El mismo artículo estipula que el objeto del impuesto predial consiste en la propiedad o posesión de predios urbanos y rústicos y las construcciones permanentes existentes en ellos. Además, el inciso a) de la fracción IV del referido artículo prevé que la base del impuesto, tratándose de predios urbanos y rústicos, será el valor catastral que resulte de la aplicación de la tabla de valores unitarios aprobada para cada municipio. En caso de que el predio no se encuentre contemplado en la tabla mencionada, el inciso d) de esta fracción IV estipula que la base del impuesto será el valor de avalúo que practique la autoridad municipal.⁷

Al examinar el elemento esencial del impuesto relativo a la tasa, el primer párrafo de la fracción V del multicitado artículo 75 BIS A realiza una remisión legislativa a otro ordenamiento fiscal, particularmente a la ley de ingresos de cada municipio para el ejercicio fiscal del que se trate: “V.- La tasa del Impuesto que corresponda pagar, será la que se determine en la Ley de Ingresos de cada Municipio del Estado, para el ejercicio fiscal correspondiente.”⁸ Con esta remisión legislativa, corresponde a las leyes de ingresos municipales para cada ejercicio fiscal regular un elemento esencial del impuesto predial: la tasa.

⁶ Ley de Hacienda Municipal del Estado de Baja California, artículo 75 BIS A.

⁸ *Ibidem*.

⁸ *Ibid.*

LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE MEXICALI, BAJA CALIFORNIA PARA EL EJERCICIO FISCAL 2022

El Pleno de la XXIV Legislatura del Estado de Baja California, el 23 de diciembre de 2021, aprobó el Dictamen número 49 de la Comisión de Hacienda y Presupuesto relativo a la Ley de Ingresos del Municipio de Mexicali, Baja California para el Ejercicio Fiscal 2022.

Dentro del Dictamen número 49 de la Comisión de Hacienda y Presupuesto, lo único que se detecta de referencia a tasas del impuesto predial se encuentra en el Considerando Décimo Primero, que menciona la viabilidad del artículo 2 de la Iniciativa de la Ley de Ingresos, en relación con decrementos equivalentes entre el 25% y 40%. Entre otros decrementos, menciona al relativo a predios sociales, religiosos, educativos y de organizaciones sindicales.⁹ No obstante, en este dictamen legislativo no se hace referencia alguna a predios baldíos, ni su correlación en la exposición de motivos de la Iniciativa de Ley.

Esta ley fue publicada en el *Periódico Oficial del Estado de Baja California*, número 109, tomo CXXVIII del 31 de diciembre de 2021, junto con el Decreto número 60 mediante el que se aprueba la Tabla de Valores Catastrales Unitarios, base del Impuesto Predial del Municipio de Mexicali, Baja California, para el Ejercicio Fiscal 2022.

De conformidad con el artículo 1 de esta ley de ingresos municipal, para el ejercicio fiscal 2022, el municipio de Mexicali percibirá un total de ingresos por \$4,569,687,742.00 pesos m.n. (cuatro mil quinientos sesenta y nueve millones seiscientos ochenta y siete mil setecientos cuarenta y dos pesos 00/100 moneda nacional). De esa totalidad de ingresos, \$827,929,732.00 pesos m.n. (ochocientos veintisiete millo-

⁹ Poder Legislativo del Estado de Baja California, “Dictamen 49 de la Comisión de Hacienda y Presupuesto de la XXIV Legislatura del Estado de Baja California” (2022).

nes novecientos veintinueve mil setecientos treinta y dos pesos 00/100 moneda nacional) se recaudarán por concepto del impuesto predial; lo que representa más de un 18% de los ingresos totales.¹⁰ Esto lo convierte en su principal contribución y en su principal fuente de ingresos propios.

El primer párrafo del artículo 2 de la citada ley de ingresos municipal, establece que el impuesto predial se causará conforme a los siguientes ordenamientos jurídicos: la Ley de Hacienda Municipal y la Ley de Catastro Inmobiliario, ambas para el Estado de Baja California, el Reglamento de Catastro Inmobiliario para el Municipio de Mexicali, Baja California, así como de conformidad con la Tabla de Valores Catastrales Unitarios que el Congreso del Estado aprobó para este municipio.¹¹

El artículo 2, segundo párrafo de la ley de ingresos municipal es el receptor de la remisión legislativa de la fracción V del artículo 75 BIS A de la Ley de Hacienda Municipal del Estado, puesto que a partir de aquél se establecen las diversas tasas del impuesto predial.

La fracción I prevé una tasa de 9.00 al millar para los predios baldíos o no edificados, y la fracción II establece la misma tasa para aquellos predios que aun teniendo edificaciones, se encuentren en estado de abandono. Mientras que las demás tasas que se prevén para otro tipo de predios en las demás fracciones son inferiores, como se aprecia del siguiente texto:

T A S A S

I. Predios Baldíos o no edificados..... 9.00 al millar

II. Predios que teniendo construcciones, se encuentren en estado de abandono 9.00 al millar

¹⁰ Ley de Ingresos del Municipio de Mexicali, Baja California para el Ejercicio Fiscal 2022, § III (2022), artículo 1.

¹¹ *Ibidem*.

- III. Predios Comerciales ubicados en plazas y corredores..... 6.00 al millar
- IV. Predios Industriales..... 6.00 al millar
- V. Predios Comerciales ubicados en Zona Valle..... 6.00 al millar
- VI. Predios Habitacionales:
- a). En uso exclusivo en el que habite el propietario..... 3.00 al millar
- b). Cuando el predio sea habitado exclusivamente por su propietario y/o cónyuge, y esté registrado a su nombre, siendo éste pensionado, jubilado, persona con discapacidad o persona mayor de sesenta años que acredite esta condición con identificación oficial expedida por Institución Pública, en la que se especifique el domicilio del predio a pagar gozará de un descuento del 50% de la tasa precisada en esta fracción.
Cuando se aplique el beneficio de este inciso, el impuesto predial resultante, no podrá ser menor a 2 veces la Unidad de medida y actualización vigente.
- c). Predios habitacionales en uso o goce de terceras personas..... 3.00 al millar
- VII. Predios de asociaciones, sociedades u organizaciones de productores que realicen actividades agropecuarias y pesqueras..... 3.00 veces Unidad de Medida y Actualización
- VIII. Predios de asociaciones y sociedades que su actividad principal sea realizar programas Asistenciales con fines no lucrativos, siempre y cuando se encuentren debidamente constituidas, registradas, reconocidas y que los predios se encuentren a nombre de éstas..... 5.00 veces Unidad de Medida y Actualización
- IX. Predios sociales, religiosos, educativos y de organizaciones sindicales..... 6.00 al millar

Los predios Educativos que se encuentren debidamente adscritos ante la Secretaría de Educación Pública, podrán acceder de una disminución de un valor de 1.50 al millar

X. Predios de agrupaciones debidamente constituidas y reconocidas por la autoridad correspondiente..... 6.00 al millar

XI. Predios ubicados en zonas habitacionales, para uso industrial, comercial o mixto..... 6.00 al millar

XII. Predios ubicados en las Zonas Urbanas de los Ejidos o Poblados Rurales en uso habitacional exclusivamente..... 3.00 al millar

XIII. Predios de reserva urbana o reserva territorial..... 3.00 al millar

a). Que tengan factibilidad de servicios y no cuenten con los mismos a pie de terreno..... 6.00 al millar

b).- Que cuenten con los servicios básicos a pie de terreno..... 6.00 al millar

XIV.- Predios dedicados permanentemente a fines:

a).- Agrícolas..... 3.00 al millar

b).- Ganaderos..... 3.00 al millar

c).- Forestal..... 3.00 al millar

d).- Acuícola..... 3.00 al millar

e).- De extracción de pétreos..... 3.00 al millar

f).- Arenosos y cerril..... 3.00 al millar

XV.- Predios ubicados en zonas urbanas de los ejidos o poblados rurales que no estén destinados a la explotación agropecuaria o a uso habitacional, pagarán el Impuesto Predial, de acuerdo a la tasa establecida para el uso y destino del suelo.

XVI.- Predios de propiedad de particulares que se encuentren destinados a un servicio público a cargo del Gobierno Municipal, que se encuentren en proceso o sean destinados para ser donados a favor del Municipio, previa

calificación que realice la Autoridad Fiscal competente..... 0.00 al millar.¹²

Como se puede apreciar de las fracciones transcritas del artículo 2 de la Ley de Ingresos del Municipio de Mexicali, Baja California para el Ejercicio Fiscal 2022, las tasas más altas corresponden a los predios baldíos o no edificados, así como aquellos que contando con construcciones se encuentren en estado de abandono. Lo anterior, independientemente de la zona en la que se encuentren o de su valor catastral unitario.

Por la propiedad o posesión de los predios baldíos o no edificados, así como aquellos que cuenten con construcciones pero que se encuentran en estado de abandono, se establece una tasa de 9.00 al millar. Esta tasa representa un 200% (doscientos por ciento) más que la tasa 3.00 al millar correspondiente a los predios de uso habitacional, y un 50% de la tasa de 6.00 al millar correspondiente a los predios de uso comercial e industrial.

III. LA EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA DEL IMPUESTO PREDIAL

El fortalecimiento del predial, como impuesto directo, podría reducir la desigualdad, mediante una mayor contribución por aquellos con mayor capacidad, así como con registros tributarios que midan seriamente la desigualdad; lo que incrementaría el potencial de redistribución de este tributo.¹³

¹² *Ibidem*.

¹³ Ruelas Ávila, Ignacio, "Evaluación de las características del impuesto predial en México", *Revista Iberoamericana de Estudios Municipales*, n.o 12 (17 de diciembre de 2015): p. 96, <https://doi.org/10.32457/riem.vi12.363>. Evaluación de las características del impuesto predial en México.

Los factores que influyen para que Baja California sea una entidad con una recaudación exitosa del impuesto predial, comparada con otras entidades federativas, consisten en los procesos uniformes que el marco legal estatal establece para la valuación catastral entre municipios y la obligación de la actualización del registro geográfico a través del uso de las tecnologías, así como su revisión anual.¹⁴

El presente documento trata sobre la constitucionalidad respecto de los principios de equidad y proporcionalidad en el impuesto predial sobre predios baldíos en el municipio de Mexicali, Baja California. En relación a estos principios, la maestra Ixchel Tenorio Cruz nos dice que:

El principio de proporcionalidad tributaria considera que las cargas tributarias se distribuirán atendiendo a la capacidad de pago del sujeto pasivo, debido a sus ingresos. Esto conlleva que los contribuyentes con mayores ingresos pagarán un impuesto mayor, donde el legislador establece la proporción en la que la contribución incrementará. En cuanto al principio de equidad tributaria, hace referencia a lo establecido por la Suprema Corte, relativo a la misma hipótesis de causación, donde aquellos contribuyentes que se encuentren en condiciones iguales reciban un trato igual mientras, aquellos en situación desigual reciban un trato desigual. Para ello, el legislador debe establecer diversas categorías de contribuyentes con base en criterios objetivos que justifiquen el trato diferencial.¹⁵

{\i{}Revista Iberoamericana de Estudios Municipales}, n.{}no-supersub{} 12 (17 de diciembre de 2015

¹⁴ Espinosa, Salvador et al. «¿Por qué algunos municipios en México son mejores recaudadores de impuesto predial que otros?», *Gestión y Política Pública* 27, n.o 2, 2018, p. 390.

¹⁵ Tenorio Cruz, Ixchel, “Conceptos constitucionales de la contribución o del derecho al mínimo vital”, *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa* Año V, n.o Núm. 1, enero de 2013, p. 5. los conceptos constitucionales de las contribuciones, detalla brevemente en qué consisten los

Quizás el trato diferencial se intentará justificar con una supuesta plusvalía. Pero ni el Estado ni el gobernado, por sí solos, son generadores de la plusvalía de un inmueble, puesto que resulta de las mejoras provenientes del recurso ejercido de impuestos; por lo tanto, el Estado no debe confiscar la plusvalía ya que vulneraría el derecho a la propiedad privada.¹⁶

Es importante considerar, que el hecho imponible previsto en una disposición fiscal establece el supuesto de causación. Por lo tanto, el legislador debe clasificar a los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria en categorías de contribuyentes. El principio de equidad tributaria representa una garantía de que los contribuyentes en una misma hipó-

principios constitucionales previstos en el artículo 31, fracción IV constitucional, y las principales funciones que cumplen, haciendo especial referencia a los principios de proporcionalidad y equidad tributaria, a fin de analizar y establecer los medios que garanticen el derecho al mínimo vital, que implica que todos aquellos ingresos que estén destinados a la satisfacción de las necesidades esenciales del individuo, se reconozcan como un patrimonio protegido de causación, para lo cual, se analiza la tesis jurisprudencial 2a./J. 164/2007, y la ejecutoria pronunciada por el Pleno de la SCJN, al resolver el amparo en revisión 2237/2009, así como al derecho comparado, en el que ha encontrado su origen, entre otros, los principios de dignidad humana y solidaridad.»»call-number»:»Centro de Estudios Superiores en materia de Derecho Fiscal y Administrativo del TFJA»»container-title»:»PRAXIS de la Justicia Fiscal y Administrativa»»issue»:»Núm. 1»»journalAbbreviation»:»PRAXIS»»note»:»Contenido Revista: Año V, Núm. 12, 2013\nhttps://www.tfja.gob.mx/investigaciones/rev12.html»»page»:»21»»title»:»Conceptos constitucionales de la contribución o del derecho al mínimo vital»»volume»:»Año V»»author»:»Tenorio Cruz»»given»:»Ixchel»}],»issued»:»{«date-parts»:»[[«2013»,1]]}»}],»schema»:»https://github.com/citation-style-language/schema/raw/master/csl-citation.json»}

¹⁶ Rodríguez Sánchez, Hortencia, “El entorno jurídico del impuesto predial en México”, *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa Revista de Investigación Jurídica*, enero-junio 2020, n.o 27, 2020, p. 191.

tesis de causación deban recibir un trato igual por la norma fiscal, mientras aquellos que se encuentren en un supuesto desigual deberán tener un trato desigual frente al gravamen.

Respecto de la capacidad de pago individual de los contribuyentes, se conoce como capacidad económico-contributiva, o también llamada capacidad contributiva. De lo anterior, se desprende que las cargas tributarias deben imponerse apegándose al principio de proporcionalidad tributaria. Este principio se funda en la capacidad económico-contributiva, la que, como lo explicó Tenorio Cruz, atiende a la proporción de los ingresos del contribuyente, o en este caso del impuesto predial, a su patrimonio constituido por la propiedad inmobiliaria.

Es pertinente distinguir la diferencia entre la capacidad económica y la capacidad contributiva (esta última también referida como capacidad económico-contributiva). A la capacidad económica de un contribuyente, persona física, por ejemplo, se le debe reservar un mínimo vital (también conocido como mínimo existencial) para cubrir sus necesidades básicas, y el remanente será identificado como la capacidad contributiva.

El fiscalista Francisco Tejeda Uscanga define a la capacidad contributiva, llamándola capacidad económico-contributiva, de la siguiente manera:

[...] un potencial económico de quien es titular y tiene disponibilidad de la riqueza propia u obtenida, y que con ello pueda acreditar su posibilidad real y suficiente de hacer frente a la exigencia de una obligación contributiva particularizada que la administración hacendaria está facultada, lo mismo para recibir como para reclamar su cumplimiento.¹⁷

¹⁷ Tejeda Uscanga, Francisco, “El principio de capacidad económico-contributiva”, en *Derechos de los contribuyentes*, de Carlos Espinosa

Respecto de los principios de proporcionalidad y equidad tributarias, la Suprema Corte, en la tesis de rubro “Proporcionalidad y equidad tributarias establecidas en el Artículo 31, Fracción IV, Constitucional”, expuso que las contribuciones deben establecerse en relación con la capacidad económica de cada sujeto pasivo y que dicha proporcionalidad se atiende al fijar tarifas progresivas; mientras que la equidad se alcanza con un tratamiento igual, ante la ley tributaria, a los sujetos pasivos de un mismo tributo.¹⁸ De esta tesis, se desprende el importante vínculo entre la proporcionalidad tributaria y la capacidad económica del sujeto pasivo.

Para profundizar sobre el vínculo entre la proporcionalidad tributaria y la capacidad económica del sujeto pasivo, la tesis explica que los sujetos pasivos que obtengan elevados ingresos deberán aportar tributos en forma cualitativa superior a aquellos sujetos pasivos que obtengan recursos medianos o reducidos.

En consecuencia, el principio de proporcionalidad tributaria debe garantizar que el impuesto grave de manera diferencial la capacidad económica de cada sujeto pasivo, atendiendo a los ingresos o rendimientos obtenidos. El impacto del impuesto sobre el patrimonio de los contribuyentes variará cualitativamente en cada caso, según su respectiva manifestación de la riqueza.

Del mismo criterio de la Corte se identifica que la ley tributaria debe dar un trato igual a aquellos contribuyentes que se encuentren en una misma hipótesis de causación, teniendo como única variación la tarifa que aplique; pero esta variación debe atender siempre a la capacidad contributiva del sujeto obligado. Este pronunciamiento jurisprudencial

Berecochea, 1a. ed. (Ciudad de México: Academia Mexicana de Derecho Fiscal, A.C., 2019), 310.

¹⁸ Pleno, “tesis 232309”, *semanario judicial de la federación*, séptima época, volumen 187-192, n.o primera parte (s. f.): página 113.

expresa el vínculo existente en las contribuciones entre el principio de equidad y el de proporcionalidad.

Se observa en la Ley de Ingresos del Municipio de Mexicali, Baja California para el Ejercicio Fiscal 2022, que el impuesto predial se encuentra dentro de la clasificación de los impuestos sobre el patrimonio. Es decir, el impuesto predial es un impuesto directo que se enfoca, no en las manifestaciones de la riqueza a través del consumo, sino a través de los activos económicos de los sujetos pasivos.

Entre la clasificación realizada por la doctrina respecto a las contribuciones, se destaca aquella que distingue a los impuestos directos de los indirectos. Se consideran tributos directos aquellos aplicados sobre utilidades y rendimientos de los contribuyentes. Mientras que los indirectos son aquellos que gravan el consumo de los referidos sujetos pasivos.¹⁹ Ahora bien, en el caso del impuesto predial, no es un ingreso lo que se grava sino el activo del patrimonio constituido por determinado bien inmueble del contribuyente. Cabe recordar, que las contribuciones se estructuran con los elementos: sujeto, objeto, base, cuota o tarifa, así como época de pago. En dos elementos del impuesto predial se realiza un trato económicamente diferenciado para su determinación: en el elemento de la base gravable y en la tasa o tarifa.

El valor que tiene el predio, como el aspecto conformador de la base gravable del impuesto predial, es identificado como el principal elemento de la contribución que se vincula a la capacidad contributiva del sujeto pasivo del impuesto.²⁰ Sin embargo, el elemento de la tasa también atiende a tal vínculo con esta capacidad contributiva.

La diferenciación en las diversas tasas del impuesto predial se ha enfocado principalmente en el uso o destino de los

¹⁹ Arrijoa Vizcaíno, Adolfo, *Derecho fiscal*, 23a. ed., Ciudad de México: Editorial Themis, 2020, p. 638.

²⁰ INDETEC, “Administración del impuesto predial”, p. 68.

predios sobre los que se determina la contribución de que se trate, particularmente en el caso de las leyes de ingresos del municipio de Mexicali a través de los distintos ejercicios fiscales anteriores y el actual.

IV. CRITERIOS DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN RESPECTO DE LA CONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO PREDIAL CON TASA DIFERENCIADA SOBRE PREDIOS BALDÍOS

La Suprema Corte de Justicia de la Nación y los tribunales del Poder Judicial de la Federación, han emitido diversos criterios judiciales respecto de la constitucionalidad del impuesto predial correspondiente a predios baldíos o no edificados. Estas resoluciones se han pronunciado particularmente sobre la transgresión o no a los principios de equidad y proporcionalidad tributaria por la expedición y aplicación de estas normas fiscales.

TESIS P./J. 60/96 (REGISTRO DIGITAL 200032)

El rubro de esta tesis jurisprudencial es PREDIAL. EL PÁRRAFO TERCERO DE LA FRACCION II DEL ARTICULO 149 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA AL ESTABLECER DIVERSOS FACTORES PARA LA DETERMINACION DEL IMPUESTO ATENDIENDO A LA FINALIDAD A QUE SE DESTINE EL INMUEBLE.

Esta tesis jurisprudencial versa sobre el principio de equidad tributaria frente al trato diferencial en la determinación del impuesto predial. La disposición fiscal del Código Financiero del Distrito Federal preveía un factor más elevado en la tarifa en aquellos supuestos en los que el inmueble se destinase para un uso distinto al habitacional. El Pleno de la Corte resolvió que dicho trato diferencial no violaba el

principio de equidad tributaria, toda vez que atendía a un fin extrafiscal: contribuir a solucionar el problema de la vivienda. El artículo 4º constitucional dispone que la ley establezca instrumentos para dicho fin.²¹

TESIS P. CXII/96 (REGISTRO DIGITAL 200047)

El rubro de la tesis es IMPUESTO PREDIAL. EL ARTICULO 21 BIS-8, TERCER PÁRRAFO, DE LA LEY DE HACIENDA PARA EL ESTADO DE NUEVO LEÓN, PUBLICADO EN EL PERIÓDICO OFICIAL DE ESE ESTADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1993, NO ES VIOLATORIO DEL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

Conforme a esta tesis aislada, las tasas aplicadas para el impuesto predial a predios con edificaciones comerciales, industriales, de servicios o cualquier uso distinto al de casa habitación con un 0.5 al millar más elevados que la tasa habitacional, no contravienen el principio de equidad tributaria. El Pleno de la Corte concluyó lo anterior con base en la situación distinta en la que se encuentran los demás causantes diversos a aquellos que destinan su inmueble a uso habitacional, teniendo una tasa igual entre ellos.²²

TESIS P. LXXXIV/2000 (REGISTRO DIGITAL 191695)

El rubro de esta tesis aislada es PREDIAL. EL ARTÍCULO 152, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, QUE REGULA LA FORMA DE CALCULAR DICHO IMPUESTO CUANDO SE TRATE DE INMUEBLES SIN CONSTRUCCIONES, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

Esta tesis considera que tanto los propietarios y poseedores de inmueble habitacional como aquellos de predios sin

²¹ Tesis P./J. 60/96, Tomo IV Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta (Pleno 1996).

²² Tesis P. CXII/96, Tomo IV Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta 177 (Pleno 1996).

construcciones, o con una construcción menor al 10% de la superficie, forman una misma categoría de contribuyentes. Por lo tanto, no existe justificación para que el Código Financiero del Distrito Federal establezca el pago de una cuota adicional a aquellos contribuyentes cuyos predios no tengan construcciones. Dicha disposición coloca injustificadamente a los sujetos pasivos en un plano de desigualdad. En virtud de ello, el Pleno de la Corte resolvió que tal disposición viola el principio de equidad tributaria.²³

TESIS 1A. LIII/2000 (REGISTRO DIGITAL 190620)

El rubro de esta tesis aislada es PREDIAL. EL ARTÍCULO 2o. DE LA LEY DE INGRESOS PARA EL MUNICIPIO DE PLAYAS ROSARITO, BAJA CALIFORNIA, VIGENTE EN 1997, QUE REGULA LA FORMA DE CALCULAR DICHO IMPUESTO, CUANDO SE TRATE DE PREDIOS URBANOS CON O SIN CONSTRUCCIONES, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

Para la emisión de esta tesis aislada, la Primera Sala consideró que la disposición fiscal que establece una tasa más elevada del impuesto predial para aquellos contribuyentes con predios urbanos no edificados, o con construcciones cuyo valor no alcance el 50% del valor del terreno, viola el principio de equidad tributaria. Lo anterior, puesto que dicha disposición coloca a estos contribuyentes en un plano de desigualdad frente al resto de los propietarios o poseedores, aun cuando todos ellos forman parte de una misma categoría de contribuyentes. La Primera Sala agrega que el hecho imponible es el mismo: la propiedad o la posesión de un predio con o sin construcciones. Por lo que, no se justifica que los propietarios o poseedores de predios no edificados, o con construcciones de valor menor al 50% del valor del predio,

²³ Tesis P. LXXXIV/2000, Tomo XI *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta* 32 (Pleno 2000).

paguen una tasa mayor que el resto de los contribuyentes.²⁴

TESIS IV.2o.A.36 A (REGISTRO DIGITAL 185155)

INMUEBLES BALDÍOS, TASA ANUAL APLICABLE A LA BASE DEL IMPUESTO PREDIAL PARA LOS. EL ARTÍCULO 21 BIS-8 DE LA LEY DE HACIENDA PARA LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN QUE LA ESTABLECE, VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.

En la tesis se consideró que la tasa del impuesto predial para predios baldíos prevista en la ley en comento es desproporcional e inequitativa. Esto toda vez que se cobra una tasa de 6 al millar para los predios baldíos de ciertos municipios mientras que establece una tasa de 3 al millar para los predios baldíos ubicados en otros municipios del mismo estado. En la tesis se argumenta que no existe justificación para la distinción y, por lo tanto, la disposición no atiende a la capacidad contributiva de los sujetos obligados del impuesto. Consecuentemente, la norma es inequitativa porque da un trato desigual a contribuyentes de un idéntico supuesto de causación. Lo anterior, transgrede el artículo 31, fracción IV constitucional.²⁵

TESIS XXI.3o.12 A (REGISTRO DIGITAL 184293)

El rubro de esta tesis aislada es PREDIAL. EL ARTÍCULO 6o., FRACCIÓN I, INCISO A), DE LA LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE JOSÉ AZUETA, GUERRERO, PARA EL EJERCICIO FISCAL DEL AÑO 2002, NÚMERO 435, QUE REGULA LA FORMA DE CALCULAR DICHO IMPUESTO CUANDO SE TRATE DE INMUEBLES SIN CONSTRUCCIONES, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

²⁴ Tesis 1a. LIII/2000, Tomo XII *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta* 254 (Primera Sala 2000).

²⁵ Tesis IV.2o.A.36 A, Tomo XVII *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta* 1799 (Tribunales Colegiados de Circuito 2003).

El Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Primer Circuito consideró que la Ley de Ingresos del Municipio de José Azueta, Guerrero, lo que establece una cuota a razón de 20 al millar a los propietarios de predios sin construcciones, viola el principio de equidad tributaria previsto en la fracción IV del artículo 31 constitucional. Esto, toda vez que coloca en una situación de desigualdad a estos propietarios frente a los de predios con construcciones adheridas, a pesar de que se encuentran en una misma categoría de contribuyentes. Por tal motivo, no existe una justificación para que se le establezca una cuota mayor a aquellos propietarios de predios sin construcciones, quienes deben recibir un trato idéntico al encontrarse en una situación igual frente a la norma tributaria.²⁶

TESIS 1A. XLI/2003 (REGISTRO DIGITAL 183231)

El rubro de esta tesis aislada es PREDIAL. EL ARTÍCULO 21 BIS-8 DE LA LEY DE HACIENDA PARA LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN, VIOLA LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD.

Esta tesis aislada expresa que, respecto de los principios de equidad y proporcionalidad tributaria consagrados en la fracción IV del artículo 31 constitucional, las autoridades exactoras deben observar que los sujetos pasivos de una contribución reciban un trato igual ante la norma aplicable y que dicho gravamen sea acorde a su verdadera capacidad económica. Por lo tanto, la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Nuevo León, al establecer un impuesto predial con una tasa de 6 al millar sobre los predios baldíos para ciertos municipios de la entidad y otra tasa de 3 al millar para el mismo tipo de predios en los municipios restantes, viola los principios de equidad y proporcionalidad tributaria. La Pri-

²⁶ Tesis XXI.3o.12 A, Tomo XVII *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta* 1248 (Tribunales Colegiados de Circuito 2003).

mera Sala resuelve lo anterior toda vez que, a pesar de que los supuestos normativos regulan las mismas características objetivas, realizan el mismo hecho generador y los contribuyentes pertenecen a la misma categoría, el artículo 21 bis-8 proporciona un trato desigual que no se justifica. Además, la Primera Sala añade que dicha contribución desatiende a la verdadera capacidad económica del sujeto pasivo del impuesto.²⁷

TESIS XXII.1o.36 A (REGISTRO DIGITAL 182795)

El rubro de esta tesis aislada es PREDIAL. EL ARTÍCULO 24 DE LA LEY DEL IMPUESTO PREDIAL DE LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE QUERÉTARO, VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2003, QUE REGULA LA FORMA DE CALCULAR DICHO IMPUESTO, CUANDO SE TRATE DE PREDIOS URBANOS BALDÍOS, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

El artículo 24 de la Ley del Impuesto Predial de los Municipios del Estado de Querétaro viola el principio de equidad tributaria, al establecer una tasa de 7 u 8 al millar a los propietarios y poseedores de predios urbanos baldíos mientras que a los propietarios y poseedores de predios urbanos edificados les impone una tasa 1.4 o 1.6 al millar. Se consideró que ambos tipos de sujetos obligados del gravamen, tanto los propietarios y poseedores de predios urbanos con edificaciones, así como aquellos sin edificaciones adheridas, constituyente una misma categoría de contribuyentes, por lo que merecen un tratamiento igual ante la ley. Lo cual no acontece en dicha disposición. El Tribunal Colegiado del Vigésimo Segundo Circuito aclaró, además, que, si bien el legislador puede establecer gravámenes de la misma naturaleza como parte de instrumentos de política financiera, económica o social que el Estado pretenda impulsar, en el caso de la nor-

²⁷ Tesis 1a. XLI/2003, Tomo XVIII *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta* 294 (Primera Sala 2003).

ma en estudio eso no aconteció, puesto que no se desprende algún fin extrafiscal ni de la exposición de motivos ni de la propia ley.²⁸

TESIS IV.2o.A.55 A (REGISTRO DIGITAL 182236)

CATASTRO. EL ARTÍCULO 24 DE LA LEY RELATIVA DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN, VIGENTE EN 2002, QUE REGULA LA FORMA PARA CALCULAR LA TARIFA DEL IMPUESTO PREDIAL CUANDO SE TRATE DE PREDIOS URBANOS BALDÍOS, ES VIOLATORIO DEL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

El artículo 21 bis-8 de la Ley de Hacienda para los Municipios de Nuevo León es violatorio del principio de equidad tributaria, puesto que establece una tasa de 2 al millar anual aplicado a la base, excepto cuando se trate de predios baldíos, para los cuales se establece una tasa de 6 al millar anual. Es decir, establece tasas mayores a los propietarios o poseedores de predios urbanos por el sólo hecho de que éstos carezcan de construcciones. Sin embargo, estos causantes forman parte de una misma categoría de contribuyentes y debiesen tener un trato igual ante la ley. No se justifica que se establezca una tasa mayor del impuesto a los propietarios o poseedores de predios sin construcciones adheridas a él o cuya construcción sea menor al 20% de la superficie, puesto que el hecho imponible es el mismo que el de la propiedad o la posesión de predio con construcciones.²⁹

TESIS I.8o.A.78 A (REGISTRO DIGITAL 176897)

El rubro de esta tesis aislada es PREDIAL. EL ARTÍCULO 152, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, VIGENTE A PARTIR DEL UNO DE ENERO DE DOS MIL

²⁸ Tesis XXII.1o.36 A, Tomo XVIII *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta* 1002 (Tribunales Colegiados de Circuito 2003).

²⁹ Tesis IV.2o.A.55 A, Tomo XIX *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta* 993 (Tribunales Colegiados de Circuito 2004).

CUATRO, AL ESTABLECER UNA SOBRECUOTA A LOS INMUEBLES SIN CONSTRUCCIÓN, O QUE TENIÉNDOLA SU SUPERFICIE SEA INFERIOR A UN DIEZ POR CIENTO DE LA DEL TERRENO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA.

Esta tesis aislada considera que el artículo 152, fracción III del Código Financiero del Distrito Federal, vigente desde enero de 2004, viola los principios de equidad y proporcionalidad tributarias, toda vez que impone una cuota adicional cuando se trate de propietarios o poseedores de predios sin construcciones o con edificaciones menores al 10% de la superficie de dicho predio. Al excluir del pago de la cuota adicional a los propietarios o poseedores de predios con construcciones de 10% o más de la superficie, se genera un gravamen adicional para los primeros, a pesar de que ambos tipos de sujetos pasivos se encuentran en una misma situación jurídica ante la ley. Adicionalmente, el Tribunal Colegiado argumenta que dicho gravamen rompe con la progresividad de la tarifa prevista en el artículo 152 que se basa en el valor catastral, toda vez que se supedita, además, a la existencia o no de construcciones adheridas al terreno. La aplicación de esta cuota adicional resulta inequitativa.³⁰

TESIS XXI.1o.P.A.43 A (REGISTRO DIGITAL 176666)
PREDIAL. EL ARTÍCULO 8o., FRACCIÓN I, INCISOS A) Y C), DE LA LEY NÚMERO 418 DE INGRESOS PARA EL MUNICIPIO DE ACAPULCO DE JUÁREZ, GUERRERO, PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2005, QUE REGULA LA FORMA DE CALCULAR DICHO IMPUESTO CUANDO SE TRATE DE PREDIOS URBANOS Y SUBURBANOS BALDÍOS Y EDIFICADOS, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

El Primer Tribunal Colegiado en materias penal y admi-

³⁰ Tesis I.8o.A.78 A, Tomo XXII *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta* 2442 (Tribunales Colegiados de Circuito 2005).

nistrativa del Vigésimo Primer Circuito resolvió que los incisos a) y c) de la fracción I del artículo 8 de la Ley de Ingresos del Municipio de Acapulco de Juárez, Guerrero para el Ejercicio Fiscal 2005 viola el principio de equidad tributaria prevista en la fracción IV del artículo 31. Dichas disposiciones establecen un impuesto predial con una cuota de 20 al millar a los propietarios o poseedores de predios urbanos y suburbanos baldíos, mientras que a aquellos propietarios o poseedores de predios con edificaciones se les establece una cuota de 12 al millar. Este trato desigual se aplica a sujetos que forman una misma categoría de contribuyentes que se encuentra frente a una misma situación ante la ley. Puesto que el hecho imponible consiste en tener la propiedad de un predio con o sin construcciones adheridas a él, no existe justificación para que aquellos propietarios de predios baldíos paguen una cuota mayor que los otros.³¹

TESIS XXI.2o.P.A.48 A (REGISTRO DIGITAL 172958)

Rubro: PREDIAL. EL ARTÍCULO 8o., FRACCIÓN I, INCISOS A) Y C), DE LA LEY NÚMERO 21 DE INGRESOS PARA EL MUNICIPIO DE ACAPULCO DE JUÁREZ, GUERRERO, PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2006, QUE REGULA LA FORMA DE CALCULAR DICHO IMPUESTO CUANDO SE TRATE DE PREDIOS URBANOS Y SUBURBANOS BALDÍOS Y EDIFICADOS, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD CONSAGRADOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

La Ley de Ingresos para el Municipio de Acapulco de Juárez para el Ejercicio Fiscal 2006 estipula que el impuesto predial será calculado con una tarifa de 20 al millar sobre el valor catastral cuando se trate de predios urbanos y suburbanos baldíos; mientras que será de 12 al millar cuando se

³¹ Tesis XXI.1o.P.A.43 A, Tomo XXII *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta* 913 (Tribunales Colegiados de Circuito 2005).

trate de predios urbanos y suburbanos edificados. Esta tesis aislada emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en materias penal y administrativa del Vigésimo Primer Circuito pronuncia que el artículo 8o, fracción I, incisos a) y c) de dicha ley no transgrede las garantías de proporcionalidad y equidad tributarias previstas en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal. Lo anterior, en virtud de que dicho Tribunal considera que los propietarios o poseedores de predios urbanos y suburbanos baldíos no se encuentran en la misma categoría de contribuyentes que aquellos propietarios o poseedores de predios urbanos y suburbanos con edificaciones. En la tesis se argumenta que el impuesto predial, además de atender a la ubicación, ya sea urbana o suburbana, también considera el aspecto de la existencia o no de edificaciones en dicho predio. Por lo tanto, la distinción realizada no es desproporcional ni inequitativa, puesto que ambos aspectos se encuentran relacionados con el valor del predio. El Segundo Tribunal Colegiado afirma que el legislador hace que los propietarios de predios urbanos y suburbanos paguen conforme a su auténtica capacidad contributiva, atendiendo al estado edificado o no del predio; ya que esto radica en la propiedad o posesión de inmuebles. De esta forma, la norma da un trato diferenciado conforme a los valores económicos de los predios y con base en sus características.³²

TESIS 2a./J. 109/2007 (REGISTRO DIGITAL 172170)

El rubro es: PREDIAL. EL ARTÍCULO 8o., FRACCIÓN I, INCISOS A) Y C), DE LAS LEYES DE INGRESOS PARA EL MUNICIPIO DE ACAPULCO DE JUÁREZ, GUERRERO, PARA LOS EJERCICIOS FISCALES DE 2005 Y 2006, TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA.

Esta tesis jurisprudencial emitida por la Segunda Sala

³² Tesis XXI.2o.P.A.48 A, Tomo XXV *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta* 1743 (Tribunales Colegiados de Circuito 2007).

proviene de la contradicción de tesis 109/2007-SS. La Segunda Sala resuelve que los incisos a) y c) de la fracción I del artículo 8o. que establecen un trato desigual con una tasa de 20 al millar sobre la propiedad o posesión predios urbanos y suburbanos baldíos y de 12 al millar sobre aquellos predios con construcciones adheridas a éstos, sí transgrede los principios de proporcionalidad y equidad tributarias consagrados en la fracción IV del artículo 31 constitucional. Dicha transgresión se configura toda vez que el legislador dio un trato desigual con el solo motivo de que los predios sean baldíos o edificados, a pesar de que se trata del mismo hecho generador y de la misma categoría de contribuyentes, al tener las mismas características objetivas.³³

TESIS PC.III.A. J/24 A (10a.) (REGISTRO DIGITAL 2013540)

El rubro de esta tesis jurisprudencial es PREDIAL. EL ARTÍCULO 41, FRACCIÓN II, INCISO B), DE LA LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE ZAPOPAN, JALISCO, PARA EL EJERCICIO FISCAL 2015, AL ESTABLECER TASAS DIFERENCIADAS PARA PAGAR DICHO IMPUESTO, CUANDO SE TRATE DE PREDIOS URBANOS CON O SIN EDIFICACIÓN, TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA, AL NO ACREDITARSE UN FIN EXTRAFISCAL.

En esta tesis de jurisprudencia, el Pleno en materia administrativa del Tercer Circuito, resolvió, derivado de la contradicción de tesis 3/2016, que el artículo 41, fracción II, inciso B) de la Ley de Ingresos del Municipio de Zapopan, Jalisco transgrede el principio de equidad tributaria de la fracción IV del artículo 31 de nuestra Carta Magna. Lo anterior, en virtud de que establece una tasa del 0.23 sobre el valor real del predio edificado, mientras que se impone una

³³ Tesis 2a./J. 109/2007, Tomo XXV *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta* 336 (Segunda Sala 2007).

tasa del 0.81 sobre el valor real de aquellos no edificados. Los sujetos obligados forman parte de una misma categoría de contribuyentes, al contar con las mismas características objetivas: son propietarios o poseedores de predios urbanos y de las construcciones ubicados en ellos. Además, el hecho generador de la contribución que realizan dichos contribuyentes es el mismo: tener la propiedad o tenencia de un predio urbano y de las construcciones a éste adheridas. A pesar de lo anterior, el legislador da un trato desigual a aquellos propietarios o poseedores de predios urbanos no edificados. En esta jurisprudencia se hace referencia al fundamento legal de los fines extrafiscales previsto en el artículo 25 constitucional. Este precepto constitucional establece que tales fines pueden constituir un instrumento eficaz de política financiera, económica y social, cuando el Estado tenga interés por impulsar, orientar o desincentivar ciertas actividades o usos sociales, siempre que se consideren útiles o no para el desarrollo armónico de población. Sin embargo, el cobro desigual en las tasas entre predios edificados y no edificados no cuenta con una justificación objetiva ni razonable para que se encuadre como un fin extrafiscal. Lo anterior, aun cuando, en la exposición de motivos de la iniciativa, el legislador motivó que la diferenciación en las tasas pretende regular cierta conducta de los propietarios y poseedores. El Pleno de Circuito consideró que tal sustento en realidad no justifica dicha distinción.³⁴

TESIS III.1o.A.52 A (10a.) (REGISTRO DIGITAL 2021415)

El rubro de esta tesis aislada es IMPUESTO PREDIAL. EL ARTÍCULO 22, FRACCIÓN I, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE GUADALAJARA, JALISCO, PARA EL EJERCICIO FISCAL 2019, AL ESTABLECER UNA SOBRETASA PARA SU PAGO TRA-

³⁴ Tesis PC.III.A. J/24 A (10a.), Libro 38, Tomo III *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación* 1744 (Plenos de Circuito 2017).

TÁNDOSE DE PREDIOS BALDÍOS, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

El precepto sobre el cual trata esta tesis aislada es el artículo 22, fracción I, penúltimo párrafo, de la Ley de Ingresos del Municipio de Guadalajara para el Ejercicio Fiscal 2019. En dicho precepto se establece una sobretasa del 100% sobre el valor real de predios baldíos. Lo anterior, atendiendo a fines extrafiscales que, según la exposición de motivos de la iniciativa la ley, derivan de la necesidad de evitar el deterioro de la imagen urbana, los tiraderos clandestinos de residuos, focos de infección que dañan la salud pública y propician la inseguridad. Con base en lo anterior, el fin extrafiscal de dicha sobretasa, pretende incentivar a los propietarios y poseedores de predios baldíos para que den un uso más productivo, mejorando así el medio ambiente y la calidad de vida de la población del municipio, así como una alineación a las políticas públicas en materia de desarrollo urbano y repoblamiento. Se hace referencia que los fines extrafiscales tienen su fundamento constitucional en el artículo 25 de la Constitución Federal, el cual estipula que los fines extrafiscales fungen como un instrumento eficaz de política financiera, económica y social cuando se pretende impulsar, orientar o desincentivar ciertas actividades o usos sociales, si éstos se consideran útiles o no para el desarrollo armónico de la población. A pesar de lo puntualizado en la exposición de motivos de la iniciativa, el legislador da un trato desigual a sujetos obligados que tienen iguales características objetivas y realizan el mismo hecho generador del gravamen, por lo cual forman una misma categoría de contribuyentes. Este trato desigual que realiza el legislador sobre los contribuyentes con predios baldíos transgrede el principio de equidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Esto, toda vez que la distinción realizada

por el legislador no se sustenta en una justificación objetiva ni razonable para encuadrarla como característica de un fin extrafiscal. Lo anterior, puesto que aquello planteado como fin extrafiscal en la exposición de motivos de la iniciativa de ley, en realidad corresponde a las autoridades realizar a través de diversos mecanismos, medidas y disposiciones de carácter administrativo, incluyendo sanciones, así como el combate a la inseguridad, la protección del medio ambiente y la salud pública. Las autoridades deben atender dichas necesidades, pero no mediante el establecimiento de categorías artificiales de contribuyentes que transgreden el principio de equidad tributaria. Por lo tanto, se resolvió que dicha disposición fiscal con las tasas diferenciales viola dicho principio de equidad tributaria.³⁵

Se expresan estos comentarios sobre los criterios del Poder Judicial de la Federación respecto de la constitucionalidad del impuesto predial con tasa diferenciada sobre predios baldíos:

Aunque algunas tesis sí analizan el desapego de la norma tributaria a la capacidad contributiva del sujeto pasivo y la violación al principio de proporcionalidad tributaria, es el principio de equidad tributaria el que constantemente hace referencia en este trato desigual con las cuotas, tasas o tarifas sobre los predios no edificados.

La mayoría de los criterios analizados son tesis aisladas, aunque se incluye jurisprudencia. El primer criterio data de 1996, siendo tesis de jurisprudencia. La segunda tesis de jurisprudencia se creó por contradicción, respecto de las tasas del impuesto predial sobre predios baldíos, en las leyes de ingresos del municipio de Acapulco de Juárez, Guerrero, para el ejercicio fiscal 2005 y 2006. Finalmente, la tercera

³⁵ Tesis III.1o.A.52 A (10a.), Libro 74, Tomo III Gaceta del Semanario Judicial de la Federación 2587 (Tribunales Colegiados de Circuito 2020).

tesis jurisprudencial que se analizó también derivó de una contradicción, pero en ésta se resuelve, por el Pleno de Circuito, sobre la ley de ingresos del municipio de Zapopan, Jalisco para el ejercicio fiscal 2015.

En el caso de diversas tesis relativas a la Ley de Hacienda Municipal para el Estado de Nuevo León, la inequidad tributaria esencialmente radica en una diferencia de tasas para predios baldíos, con base en el municipio en el que se ubica-se el inmueble. La mayoría de las tesis estudiadas pertenecen a la Novena Época, salvo las últimas dos que son las más recientes, que pertenecen a la Décima Época.

De las tesis analizadas, la más antigua se pronunció en un sentido opuesto a las más recientes. La más antigua sostenía que las tasas que imponían un trato desigual sobre los propietarios o poseedores de predios baldíos no violaban el principio de equidad tributaria. Mientras que las más recientes se pronuncian por una violación a la equidad y proporcionalidad tributarias.

V. CONCLUSIONES

Del análisis doctrinal, contextual, normativo y jurisdiccional, se formulan diversas conclusiones. En el impuesto predial, los sujetos obligados que son propietarios y poseedores de predios, con o sin construcciones adheridas a éstos, tienen la misma característica objetiva. El hecho generador del gravamen es igual: la propiedad o tenencia de un predio con o sin construcciones adheridas. Así, estos sujetos pasivos constituyen una misma categoría de contribuyentes. En virtud del principio constitucional de equidad tributaria, estos contribuyentes deben gozar de un trato igual ante la ley tributaria.

Conforme a las tesis jurisdiccionales analizadas, aque-

llas disposiciones fiscales que establecen cuotas, tarifas o tasas diferenciales entre propietarios y poseedores de predios edificados y de predios baldíos, que en realidad forman una misma categoría de contribuyentes, sin una justificación objetiva o razonable, violan el principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Cuando la norma que prevé un impuesto predial con tasas diferentes, aun tratándose de un mismo supuesto de causación, sin contar con una justificación objetiva y razonable para tal distinción, resulta inequitativa y desproporcional. Puesto que esta distinción injustificada crea, a partir de una misma categoría de contribuyentes, ciertas categorías artificiales que no atienden realmente a la verdadera capacidad contributiva del sujeto obligado, esta disposición fiscal, además de violar el principio de equidad tributaria, también transgrede el principio de proporcionalidad tributaria previsto en nuestra Carta Magna.

Los fines extrafiscales, que tienen su fundamento en artículo 25 constitucional como un instrumento eficaz de política financiera, económica o social para impulsar, orientar o desincentivar ciertas actividades o usos sociales, si éstos se consideran útiles o no para el desarrollo armónico de la población, debe justificarse objetiva y razonablemente en la norma o en la exposición de motivos de su iniciativa. Una tasa diferencial o una sobretasa dirigida a incentivar a los propietarios o poseedores de predios baldíos para que den un mejor uso o aprovechamiento a su predio, para prevenir el deterioro de la imagen urbana, la contaminación del medio ambiente, daños a la salud pública o la proliferación de la inseguridad, no se encuentra sustentada debidamente como característica de un fin extrafiscal. Toda vez que la atención a dichas necesidades corresponde a las autoridades, a través

de diversos mecanismos y disposiciones administrativas, y no por el establecimiento de categorías artificiales en cuotas, tasas o tarifas desproporcionales e inequitativas del impuesto predial.

De la exposición de motivos de la iniciativa de la Ley de Ingresos del Municipio de Mexicali, Baja California, para el Ejercicio Fiscal 2022, no se desprende un fin extrafiscal que el legislador justifique objetiva y razonablemente un trato desigual en el establecimiento de una distinción de tasas entre los propietarios o poseedores de predios edificados y aquellos de predios baldíos o edificados que se encuentren en estado de abandono.

Las disposiciones previstas en el artículo 2, fracciones I y II de la Ley de Ingresos del Municipio de Mexicali, Baja California para el Ejercicio Fiscal 2022, al establecer tarifas de 9.00 al millar para predios baldíos o no edificados y para predios que teniendo construcciones se encuentren en estado de abandono, distintas a la tarifa de 3.00 al millar a predios habitacionales o a la tarifa de 6.00 al millar a predios industriales y comerciales, violan los principios de equidad y proporcionalidad tributarias. Lo anterior, toda vez que el legislador da un trato desigual a sujetos obligados que tienen iguales características objetivas y realizan el mismo hecho generador del gravamen, que es la propiedad o tenencia de predios con o sin construcciones, y que, consecuentemente, forman una misma categoría de contribuyentes. Estas disposiciones crean categorías artificiales que no atienden a la capacidad contributiva del sujeto pasivo del impuesto predial. Además, no se justifica objetiva ni razonablemente la característica de fin extrafiscal alguno.

Al transgredir los principios de equidad y proporcionalidad tributaria previstos en el artículo 31, fracción IV de nuestra Carta Magna, las disposiciones que prevén tasas del impues-

to predial para predios baldíos o con construcciones abandonadas son inconstitucionales.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arrijo Vizcaíno, Adolfo. *Derecho fiscal*. 23a. ed. Ciudad de México: Editorial Themis, 2020.
- Cámara de Diputados del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (1917). <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>.
- Espinosa, Salvador, Jennifer Martínez, y Christine Martell. «¿Por qué algunos municipios en México son mejores recaudadores de impuesto predial que otros?» *Gestión y Política Pública* 27, n.o 2 (2018): p. 375-395.
- INDETEC. «Administración del Impuesto Predial». *Especiales*, 1995.
- Pleno. «Tesis 232309». *Semanario Judicial de la Federación*, Séptima Época, Volumen 187-192, n.o Primera Parte (s. f.): p. 113.
- Poder Judicial de la Federación de los Estados Unidos Mexicanos. Tesis 1a. LIII/2000, Tomo XII Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta 254 (Primera Sala 2000).
- . Tesis 1a. XLI/2003, Tomo XVIII Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta 294 (Primera Sala 2003).
- . Tesis 2a./J. 109/2007, Tomo XXV Semanario Judi-

- cial de la Federación y su Gaceta 336 (Segunda Sala 2007).
- . Tesis I.8o.A.78 A, Tomo XXII Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta 2442 (Tribunales Colegiados de Circuito 2005).
 - . Tesis III.1o.A.52 A (10a.), Libro 74, Tomo III Gaceta del Semanario Judicial de la Federación 2587 (Tribunales Colegiados de Circuito 2020).
 - . Tesis IV.2o.A.36 A, Tomo XVII Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta 1799 (Tribunales Colegiados de Circuito 2003).
 - . Tesis IV.2o.A.55 A, Tomo XIX Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta 993 (Tribunales Colegiados de Circuito 2004).
 - . Tesis P. CXII/96, Tomo IV Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta 177 (Pleno 1996).
 - . Tesis P. LXXXIV/2000, Tomo XI Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta 32 (Pleno 2000).
 - . Tesis PC.III.A. J/24 A (10a.), Libro 38, Tomo III Gaceta del Semanario Judicial de la Federación 1744 (Plenos de Circuito 2017).
 - . Tesis P./J. 60/96, Tomo IV Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta (Pleno 1996).
 - . Tesis XXI.1o.P.A.43 A, Tomo XXII Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta 913 (Tribunales Colegiados de Circuito 2005).
 - . Tesis XXI.2o.P.A.48 A, Tomo XXV Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta 1743 (Tribunales Colegiados de Circuito 2007).

- . Tesis XXI.3o.12 A, Tomo XVII Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta 1248 (Tribunales Colegiados de Circuito 2003).
- . Tesis XXII.1o.36 A, Tomo XVIII Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta 1002 (Tribunales Colegiados de Circuito 2003).
- Poder Legislativo del Estado de Baja California. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Baja California (1953). https://www.congresobc.gob.mx/Documentos/ProcesoParlamentario/Leyes/TOMO_I/20211206_CONSTBC.PDF.
- . Dictamen 49 de la Comisión de Hacienda y Presupuesto de la XXIV Legislatura del Estado de Baja California (2022). https://www.congresobc.gob.mx/Documentos/ProcesoParlamentario/Dictámenes/20211223_49_HACIENDA.pdf.
- . Ley de Hacienda Municipal del Estado de Baja California (1954). https://www.congresobc.gob.mx/Documentos/ProcesoParlamentario/Leyes/TOMO_II/30112018_LEYHAMUN.PDF.
- . Ley de Ingresos del Municipio de Mexicali, Baja California para el Ejercicio Fiscal 2022, § III (2022). <https://wsxtbc.ebajacalifornia.gob.mx/CdnBc/api/Imagenes/ObtenerImagenDeSistema?sistemaSolicitante=PeriodicoOficial/2021/Diciembre&nombreArchivo=Periodico-109-CXXVIII-20211231-SEC-CI%C3%93N%20III.pdf&descargar=false>.
- Rodríguez Sánchez, Hortencia. «El entorno jurídico del impuesto predial en México». *PRAXIS de la Justicia*

- Fiscal y Administrativa Revista de Investigación Jurídica* Enero-Junio 2020, n.o 27 (2020): p. 149-194.
- Ruelas Ávila, Ignacio. «Evaluación de las características del impuesto predial en México». *Revista Iberoamericana de Estudios Municipales*, n.o 12 (17 de diciembre de 2015): p. 67-102. <https://doi.org/10.32457/riem.vi12.363>.
- Tejeda Uscanga, Francisco. «El principio de capacidad económico-contributiva». En *Derechos de los contribuyentes*, de Carlos Espinosa Berecochea, p. 299-344, 1a. ed. Ciudad de México: Academia Mexicana de Derecho Fiscal, A.C., 2019.
- Tenorio Cruz, Ixchel. «Conceptos constitucionales de la contribución o del derecho al mínimo vital». *PRACTIS de la justicia fiscal y administrativa*, Año V, n.o. 1 (enero de 2013): p. 21.