

Los Convenios de Coordinación Fiscal y la renuncia de la potestad tributaria normativa de las entidades federativas en México

Mauro Sandoval Ceja¹

José Félix Soto²

SUMARIO: I. Introducción; II. Federalismo mexicano; III. Convenios de coordinación fiscal; IV. Acerca de la renuncia de la potestad tributaria normativa de las entidades federativas; V. Conclusiones; VI. Fuentes consultadas.

¹ Doctor en Derecho por la Universidad Autónoma de Sinaloa, profesor investigador de tiempo completo, titular "C", y Coordinador General de Investigación y Posgrado de la Facultad de Derecho Mazatlán, UAS, México, *maurosandoval@uas.edu.mx*

² Alumno del Doctorado en Ciencias del Derecho, con Maestría en Ciencias del Derecho, ambos programas reconocidos como PNPC de CONACyT, ofertados por la Facultad de Derecho Culiacán de la Universidad Autónoma de Sinaloa y licenciatura en Derecho por la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de Los Mochis, de la misma Universidad.

Resumen: El presente artículo contiene un análisis de los Convenios de Coordinación Fiscal bajo la perspectiva del federalismo mexicano, pues dichos convenios particularmente los convenios de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal tienen efectos jurídicos sobre la potestad tributaria normativa de las entidades federativas con respecto a la Federación, pues se conviene una limitación al ejercicio de dicha potestad en favor de la segunda, generando una tendencia a concentrar el poder en la Federación; lo cual va en contra de lo estipulado por el artículo 40 de la Constitución que establece el sistema federal como forma de estado en nuestro país.

Palabras claves: Federalismo, coordinación fiscal, potestad tributaria, facultades constitucionales, centralización, descentralización.

Abstract: The present article contains an analysis of the Tax Coordination Agreements under the perspective of Mexican federalism since these conventions, particularly the agreements of Accession to the National Tax Coordination System, have legal effects on the regulatory tax power of the federated entities with respect to the Federation, because it is agreed a limitation to the exercise of said power in favor of the second, generating a tendency to concentrate the power in the Federation; which goes against what is stipulated by article 40 of the Constitution that establishes the federal system as a form of state in our country.

Keywords: Federalism, tax coordination, taxing power, constitutional faculties, centralization, decentralization.

I. Introducción

A escasos meses del primer centenario de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, surgen ciertas interrogantes cuyas respuestas parecen estar encaminadas a desmentir la existencia de un verdadero Estado Federal en nuestro país y a considerar una necesaria reformulación de conceptos planteados en nuestra Carta Magna.

No obstante que nos encontramos en la transición al nuevo paradigma jurídico del neopositivismo jurídico o neoconstitucionalismo en el que el sistema jurídico no sólo se basa en reglas sino también en principios, en nuestro país todavía se considera que una norma jurídica no puede ser parte del orden jurídico si ésta no ha seguido el procedimiento preestablecido en el contenido de la norma fundante para darle origen, de manera que una norma no puede generar consecuencias de derecho si la misma no ha seguido el procedimiento establecido en la Constitución para ser creada.

En este sentido, nos hemos planteado abordar el análisis de la temática referente a los Convenios de Coordinación Fiscal bajo la perspectiva del federalismo mexicano, pues dichos convenios particularmente los de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, tienen efectos jurídicos sobre la potestad tributaria normativa de las entidades federativas con respecto a la Federación, pues en los mismos se pacta una limitación al ejercicio de dicha potestad por parte de las primeras en favor de la segunda, creando una tendencia a concentrar el poder en el orden Nacional limitando al Local; lo cual va en contra de lo estipulado por el artículo 40 de la Constitución cuando se estableció el sistema federal como forma de estado en nuestro país.

Por ello, surgen los cuestionamientos: ¿Acaso se puede convenir sobre lo estipulado constitucionalmente, en el caso concreto, sobre el ejercicio de facultades establecidas en favor de

las entidades del poder público? ¿Se puede renunciar a una facultad estipulada constitucionalmente por parte de una entidad federativa?

II. Federalismo mexicano

a) Antecedentes

Burgoa Orihuela, quien partiendo de la raíz de la palabra federalismo, nos dice que dicho concepto proviene etimológicamente del vocablo latino *foedus* que significa unión, alianza, pacto, acuerdo.³ Con lo cual, el autor hace referencia a una forma de estructuración y organización de asociaciones humanas caracterizadas por la unión de diferentes conjuntos políticos que a pesar de su asociación, conservan su carácter individual.

Por su parte, Garza García sobre el federalismo nos dice que “[...] es la forma de estado o técnica para organizar el poder público, por medio de la delimitación de competencias y con referencia a las distintas demarcaciones territoriales por las que se conforma el país, pero otorgando autonomía dentro de las mismas.”⁴ La definición expuesta, parte de la existencia de un criterio de autonomía y reparto de atribuciones de las entidades que conforman al Estado Federal. Asimismo, dicho autor resalta que estamos en presencia de una técnica para organizar el poder.

Desde la perspectiva de la teoría histórica del derecho, las normas que constituyen nuestra Ley Suprema, tienen su origen en los diversos factores sociales, políticos, económicos y culturales de nuestro devenir histórico. Por lo cual, encontramos que la forma de Estado Federal que rige en la actualidad, no es más que

³ Burgoa Orihuela, Ignacio, *Derecho Constitucional Mexicano*, 20ª edición, 1ª reimpresión, Editorial Porrúa, México, 2010, p. 407.

⁴ Garza García, César Carlos, *Derecho Constitucional Mexicano*, Ed. Mc Graw-Hill Interamericana, S.A. de C.V., México, 1997, p. 60.

el producto de una serie de acontecimientos históricos que han influido y marcado nuestra evolución como Nación.

Si realizamos una revisión al pasado nos daremos cuenta que el sistema federal de nuestro país tuvo gran influencia del sistema constitucional de los Estados Unidos de Norteamérica, pero es innegable que los acontecimientos que marcan nuestra historia favorecieron en gran medida la implantación de dicho sistema.

En ese sentido, López Gómez⁵ nos expone que las diferentes tesis que dan explicación a estos hechos son coincidentes al respecto, ya que teniendo en cuenta diversos antecedentes como las organizaciones indígenas, la influencia de la tradición española; así como las circunstancias geográficas y sociales hasta las diputaciones provinciales nacidas en 1812; el modelo federal norteamericano resultó ser la mejor opción como forma de organización estatal para la Nación que acababa de surgir.

Según Serna de la Garza⁶ el federalismo se manifestó en fechas posteriores a 1821 con la consumación de la independencia de España, concretamente en 1824, cuando surge la primera Constitución. Sin embargo, dadas las circunstancias características del siglo XIX, la cuestión del sistema federal fue un tema violento de disputa, ya que en 1836, se adoptó una Constitución de corte centralista que abolió el esquema federal y

⁵ Cfr. López Gómez, Felipe de Jesús. *El Federalismo en México*, artículo consultado el 15 de octubre de 2015 en: http://forosfyd.conago.org.mx/Saltillo/Documentos/I_14_El%20FederalismoMexico.doc.

⁶ Cfr. Serna De La Garza, José María, *Introducción al Análisis del Sistema Federal* en Valadés, Diego, Barceló Rojas y otro (coord.), "Examen retrospectivo del sistema constitucional mexicano: a 180 años de la Constitución de 1824", Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM, consultado el 15 de octubre de 2015 en: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/libro.htm?l=1671>

aunque éste vuela a surgir con la Constitución de 1857, con la intervención napoleónica y el imperio de Maximiliano se invalida dicho esquema, mismo que resurge con la Constitución de 1857 y con la restauración de la República en 1867. Una vez pasados dichos eventos, ya en el siglo XX, después de la Revolución Mexicana (1910-1917) se expidió la Constitución de 1917, que si bien ha tenido un sin número de reformas, el sistema federal continua vigente al día de hoy.

b) Principios del federalismo

Bajo los hechos históricos expuestos, debemos tener en cuenta que el estudio de la forma de estado en cuestión varía en cada país que lo ha adoptado, acorde al contexto social, político, económico, geográfico e histórico de cada uno de ellos, puesto que a pesar de que el federalismo de nuestro país fue influenciado por el de los Estados Unidos de Norteamérica, no podemos afirmar que es el mismo pues las particularidades de cada Nación le hacen tomar matices distintos, por lo que podríamos decir que este sistema toma ciertas modalidades, no obstante ello siempre operará a la luz de determinadas características que se traducen en lo que algunos autores como Fix-Zamudio y Valencia Carmona denominan como principios fundamentales en una Federación, mismos que se puntualizan de la siguiente manera:

- I. DOS ÓRGANOS JURÍDICOS Y GUBERNATIVOS COEXISTENTES. En todo Estado Federal coexisten dos órdenes jurídicos y de gobierno, uno de carácter federal para todo el país y otro de carácter local cuyo ámbito espacial de validez es el Estado Federal. Los conflictos que surgen entre las autoridades federales y locales se resuelven por una corte suprema;
- II. DISTRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS POR LA CONSTITUCIÓN. El acto fundador del Estado Federal es la expedición de una Constitución, misma que se encarga de distribuir la competencia entre la

Federación y los Estados, según ciertas técnicas que tienen mucho que ver con el origen y naturaleza que la Federación tiene en cada país;

III. AUTONOMÍA. Cada Estado federado tiene su propio orden jurídico, cuyo punto máximo de expresión encarna una Constitución Local, que debe respetar las prescripciones de la Constitución Federal, disfruta también cada miembro de la Federación de autonomía gubernativa, así como tienen sus propios órganos de administración, esta autonomía no es absoluta, en casos de excepción cuando está en peligro el sistema Federal pueden intervenir los órganos centrales;

IV. PARTICIPACIÓN. Cada Estado federado debe contribuir a la voluntad nacional, dicha participación se concibe cuando menos en dos aspectos esenciales: cualquier reforma que se haga al reparto competencial o al estatuto autonómico de que goza un Estado miembro tiene que hacer con su concurso; y en el Poder Legislativo de la Federación usualmente está integrado por dos cámaras, en la cámara alta se consagra siempre la representación de los Estados miembros.⁷

En ese sentido, todo país que haya implantado el modelo Federal en su organización, o bien vaya a hacerlo, debe plasmar básicamente en su ordenamiento jurídico dichos principios: i) de coexistencia de dos órganos jurídicos y de gobierno, ii) la distribución de competencias entre dichos órganos, iii) la autonomía de cada entidad federativa para crear su propio orden

⁷ Fix-Zamudio, Héctor y Valencia Carmona, Salvador, *Derecho Constitucional Mexicano y Comparado*, 4ª edición, Editorial Porrúa, (UNAM), México, 2005, p. 243. (Nota: Se aclara que cuando se hace referencia a los Estados que conforman la federación mexicana, se debe tomar en cuenta también a la Ciudad de México por la reforma constitucional del 29 de enero de 2016).

jurídico conforme a la Constitución Federal, y iv) la participación de los Estados con la voluntad nacional y la representación de aquellos en el Senado.

No pasa desapercibido que otros autores como Víctor Manuel Peinado y María Lourdes López manejan también como principios fundamentales del federalismo y que desde luego coadyuvan a mejorar el sistema federal, los siguientes: i) la subsidiaridad de la autoridad central hacia las locales, ii) la solidaridad para generar mejores condiciones de vida a los mexicanos, iii) la eficiencia y equidad orientada a revertir las desventajas de la centralización y iv) el equilibrio económico para satisfacer las necesidades de los desfavorecidos.⁸

c) Naturaleza jurídica

La naturaleza jurídica del sistema federal debe seguir necesariamente los principios rectores del mismo, los cuales fueron expuestos en el apartado anterior, por lo que de la lectura de los numerales que señalan la forma de estado y gobierno, se deduce que dicha naturaleza se encuentra plasmada en los artículos 40 y 41 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, dichos artículos fijan las reglas constitucionales que contienen los principios a través de los cuales trabaja este sistema, determinando así la naturaleza del mismo, ya que como lo menciona Calzada Padrón “[...] señalan la forma de organización política y social, además de las respectivas

⁸ Cfr. Peinado Guevara, Víctor Manuel y López López María Lourdes, *Federalismo en México: conformación y principios fundamentales*, artículo consultado el 15 de octubre de 2015 en: http://www.itson.mx/publicaciones/pacioli/Documents/no71/45b.-_federalismo_en_mexico_conformacion_y_principios_fundamentales.pdf

instancias que corresponden a los integrantes como parte y a la Federación como el todo.”⁹

Lo anterior es así, pues de dichos numerales se desprende que el pueblo ejerciendo su soberanía, ha decidido crear dos instancias gubernamentales: la federación y las entidades federativas, las cuales se enumeran a detalle dentro de los artículos 43 y 44 constitucionales; creándose una división de la soberanía o cosoberanía. Dicha soberanía la ejercen a través de los poderes de la Unión y los poderes de las entidades federativas, que en ambos casos estarán divididos en Ejecutivo, Legislativo y Judicial, acorde a los artículos 49 y 116 de la mencionada Constitución.

De dichos numerales se desprende que el Estado Federal está compuesto por la Federación y las entidades federativas, y se parte de la idea de la manifestación de la voluntad del pueblo mexicano para formarla, voluntad que se expresa mediante el llamado Pacto Federal, en el cual se presenta la unión y/o alianza como sinónimo del Federalismo, y que para Garza García,¹⁰ dicho pacto es el instrumento jurídico que permite delimitar las competencias de los órganos de gobierno, en las distintas demarcaciones territoriales por las que se conforma el país. En resumen, es la distribución de competencias para los órganos federales y estatales.

Aunado a ello, tenemos que el artículo 43 constitucional nos menciona las partes integrantes de la Federación, por lo que si analizamos dicho precepto en conjunto con el artículo 41, se deriva la naturaleza de las Entidades Federativas, mismas que como lo menciona Burgoa Orihuela:

⁹ Calzada Padrón, Feliciano. *Derecho Constitucional Mexicano*, Oxford University Press, México, 1998, pp. 222-232.

¹⁰ Cfr. Garza García, César Carlos, *op. cit.*, nota 4, p. 60.

[...] son entidades con personalidad jurídica que les atribuye y reconoce el derecho fundamental o la Constitución Federal. Con esta personalidad, las entidades federativas tienen la capacidad de adquirir derechos y contraer obligaciones tanto en sus relaciones recíprocas, como frente al Estado Federal y en las de coordinación que establecen con sujetos físicos o morales que no están colocados en la situación de autoridad.¹¹

III. Convenios de coordinación fiscal

Cada país que adopte el sistema federal como forma de estado debe hacerlo siguiendo una serie de principios que funcionarán como reglas para el correcto funcionamiento del mismo, por lo que deben ser cuidadosos en la forma como estipulan dichos principios dentro de su orden normativo, que en el caso de un país como el nuestro fueron plasmados constitucionalmente para que formaran parte del derecho vigente y positivo, estableciendo por supuesto que “[...] el pueblo mexicano tiene el inalienable derecho de alterar o modificar su forma de gobierno.”¹² De igual forma queda establecido, como hemos mencionado, un mecanismo de reforma de la propia Constitución en el artículo 135.

Por lo cual, se puede deducir que una alteración a la Constitución fuera del procedimiento ordinario y que rompa el equilibrio existente en el contenido de los principios que rigen el federalismo, implicaría necesariamente una violación a la misma, en primer término por no seguir el proceso de reforma preestablecido y segundo, por generar un desequilibrio en los principios mencionados.

¹¹ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 3, p. 897.

¹² H. Congreso de la Unión, *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 5 de febrero de 1917, Última reforma, DOF 30-11-2012.

Bajo esta tesis, uno de los principios rectores del sistema en cuestión es el concerniente al sistema de distribución de competencias entre los diferentes niveles de gobierno, y las discusiones surgen sobre todo cuando los métodos utilizados constitucionalmente para el establecimiento de las facultades estipulan o crean concurrencia entre los diversos órdenes de gobierno, es decir, tanto la Federación como las entidades federativas que la conforman tienen el mismo campo de acción, por lo que el ámbito en que una entidad ya sea federal o estatal debe actuar sin invadir el campo del otro debe ser definido concretamente, ello con la finalidad de que sus actos se encuentren debidamente fundamentados por hallarse dentro del pleno ejercicio de sus funciones, así como también evitar que dicha actuación afecte de alguna manera a los particulares.

En ese sentido y atendiendo el campo que nos interesa, la concurrencia en materia fiscal, permite que los órdenes de gobierno coexistentes puedan gravar una misma fuente de riqueza, lo que crearía el fenómeno denominado doble o múltiple tributación, la cual se presenta cuando varios tributos afectan la misma fuente u objeto de la contribución, lo cual nos dice la Suprema Corte de Justicia de la Nación,¹³ en sí misma no es inconstitucional por no existir ningún numeral que prohíba dicha

¹³ “DOBLE TRIBUTACIÓN. EN SI MISMA NO ES INCONSTITUCIONAL. Es tendencia de la política fiscal en la mayoría de los países, entre ellos el nuestro, evitar la doble tributación con el objeto de realizar una efectiva justicia fiscal; sin embargo, éste fenómeno impositivo no está prohibido por ningún artículo de la Constitución Federal de tal suerte que en sí mismo no es inconstitucional. Lo que la Carta Magna prohíbe en su artículo 31, fracción IV, entre otros supuestos, es que los tributos sean desproporcionados, que no estén establecidos por ley o que no se destinen para los gastos públicos; pero no que haya doble tributación.” Época: Octava Época, Registro: 206079, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo I, Primera Parte-1, Enero-Junio de 1988, Materia(s): Administrativa, Constitucional, Tesis: P. 23, Página: 139.

práctica, pues lo que se prohíbe en nuestra Carta Magna en su artículo 31 fracción IV, es que el tributo sea desproporcionado, que no esté establecido en ley o que no se destine al gasto público. Sin embargo, nos dice el más alto Tribunal de nuestro país, que es una tendencia en la política fiscal de diversos países, incluido el nuestro, el evitar la doble tributación, precisamente para realizar una adecuada justicia fiscal.

En el caso concreto, siguiendo dicha tendencia, nuestro país trata de armonizar el sistema tributario con la finalidad de evitar la doble tributación, a través del proceso conocido como coordinación fiscal, el cual en términos generales busca dar congruencia al ejercicio de las facultades que tienen tanto la Federación como las entidades federativas, para la creación de impuestos.

Para ello, se creó el llamado Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, el cual opera mediante una serie de convenios de adhesión y de colaboración administrativa, y el mismo se encuentra fundamentado en la Ley de Coordinación Fiscal de 1980 y cuyo principal objetivo es la armonización del ejercicio de la potestad tributaria, en donde los Congresos Locales se abstienen de ejercer su derecho a legislar sobre determinados hechos o actos jurídicos en los que son concurrentes con la Federación, o bien a suspender su vigencia en el caso de haber legislado previo a la celebración del convenio relativo; a cambio de ello, esta última los hace partícipes en la recaudación de las contribuciones federales.

Bajo ese contexto, los instrumentos utilizados en el proceso de coordinación, es decir, los convenios de coordinación, resultan de gran eficacia para el desarrollo de la política fiscal del país, pues entre sus objetivos, se encuentra como se ha mencionado el alcanzar una adecuada justicia fiscal. Sin embargo, en su naturaleza jurídica pareciera ser la de un instrumento de carácter privado en cuanto se crean derechos y obligaciones en forma

contractual, y cuyos efectos se visualizan en el ámbito del derecho público.

En el ámbito del derecho civil, nuestro Código Civil Federal¹⁴ nos dice en su artículo 1792, que “Convenio es el acuerdo de dos o más personas, para crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones”, y el numeral 1793 dispone que: “Los convenios que producen o transfieren las obligaciones y derechos toman el nombre de contratos.”

El concepto expuesto por la ley, sobre lo que es un convenio hace referencia básicamente a acuerdos que se establecen en las relaciones de derecho privado, entre personas tanto físicas como morales, y recordemos pues que tanto la Nación, las entidades federativas y los Municipios son personas morales, no sólo de derecho público sino también de derecho privado; y como tales pueden ejercitar todos los derechos que les sean necesarios para realizar el objeto de su institución.

Ahora bien, sabemos que las modalidades a través de las cuales opera el Sistema Nacional de Coordinación son a través de los Convenios de Adhesión y los de Colaboración Administrativa. En tal sentido, De Miguel Calzado¹⁵ nos dice que a través de estos las entidades se abstienen de gravar aquellas fuentes que quedan expresamente determinadas en la legislación fiscal federal y en el propio convenio, así como también implican la suspensión de los impuestos locales, lo cual tiene como contrapartida la delegación de funciones de administración de ingresos federales a las entidades federativas y municipios.

¹⁴ Código Civil Federal mexicano.

¹⁵ Cfr. De Miguel Calzado, María de Jesús, *Sistema Nacional de Coordinación Fiscal* en Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz, Fernández y Cuevas, José Mauricio, “Derecho Fiscal”, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, 1991, p. 127.

Basados en la descripción de las principales características, podríamos definir al Convenio de Coordinación Fiscal como el acuerdo entre la Federación y las entidades federativas, a través del cual estas últimas tienen la obligación de abstenerse de ejercer su potestad tributaria normativa, respecto de las fuentes de ingreso en las que sean concurrentes con la Federación, así como de suspender la vigencia de aquellos tributos que graven la fuente de riqueza, previo al convenio, adquiriendo el derecho de participar de los ingresos federales, que se recauden por concepto de dichas contribuciones.

La definición anterior atiende básicamente al concepto del convenio de adhesión, por lo que en el caso del convenio de colaboración administrativa su definición será distinta, pues estos son una consecuencia directa de la celebración de los convenios de adhesión, pues como mencionamos los mismos tienen como consecuencia, entre otras, la delegación de ingresos federales a las entidades federativas y Municipios.

Los tratadistas Chapoy Bonifaz y Gil Valdivia nos proporcionan elementos para definir el concepto de colaboración administrativa, al decir que dicha colaboración implica que las entidades federativas respecto a la Federación realizan “[...] tareas de recaudación, fiscalización y en general de administración de impuestos federales [...]”¹⁶ Por lo tanto, definiremos esta variante (convenio de colaboración administrativa) como el acuerdo expreso de voluntades de la Federación y las entidades que la conforman, a través del cual se delegan funciones administrativas respecto a la recaudación de contribuciones y la fiscalización de las mismas.

¹⁶ Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz y Gil Valdivia, Gerardo, *Introducción al Derecho Mexicano: Derecho Fiscal*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, 1981, p. 437, consultado el 15 de octubre de 2015 en: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/2/747/7.pdf>

Sin embargo, aquí surgen ciertas interrogantes, una de ellas es la de si ¿es posible que tanto el ejercicio de la potestad tributaria normativa, así como las facultades de administración de recursos públicos, sean sometidas al tenor de un convenio celebrado entre los órganos de gobierno coexistentes en nuestro sistema federal?

Recordemos que el debido funcionamiento de una entidad, sea esta Federal o Local, depende en gran medida que éstas posean los medios y recursos necesarios para tal fin, por lo cual constitucionalmente poseen la facultad de obtener dichos recursos directamente de sus gobernados a través de la imposición de contribuciones, dicho hecho es coincidente con el concepto de potestad tributaria.

Ahora bien, hay que tener en cuenta que para el ejercicio de dicha facultad, las contribuciones que se impongan deben estar establecidas en ley, lo cual nos manifiesta Priego Álvarez,¹⁷ es lo que solemos denominar potestad tributaria normativa, la cual se define como la capacidad que tiene el ente para establecer contribuciones, distinta de la aptitud que tiene el mismo órgano de aplicar esas normas, lo que se entiende como potestad de imposición o potestad administrativa de imposición.

De esta manera, tenemos que el eje central en el análisis de los convenios de coordinación fiscal, es el efecto que éstos mismos producen sobre la potestad tributaria estipulada constitucionalmente a favor tanto de la federación como de las entidades federativas, pues como hemos planteado con antelación, alrededor de este aspecto se crean ciertas dudas o cuestiones acerca de la renuncia de la potestad tributaria de las entidades federativas, sobre todo: a) si la celebración de los

¹⁷ Cfr. Priego Álvarez, Freddy A., *La potestad tributaria normativa: concepto*, en Alvarado Esquivel, Miguel de Jesús (Coord.), "Manual de Derecho Tributario", Editorial Porrúa, México, 2005, pp. 117-118.

acuerdos de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal implican una renuncia de facultades legislativas o delegación por parte de las entidades federativas al ejercicio de sus competencias legales; b) si la renuncia o delegación es conforme a la Constitución y no es violatoria de la soberanía de las entidades federativas; c) si falta fundamentación en la legislación local sobre contribuciones pactadas en los convenios de adhesión; y por último, d) si es procedente la suspensión de la vigencia de las normas locales relativas a la materia de los convenios de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

IV. Acerca de la renuncia de la potestad tributaria normativa de las entidades federativas

En nuestro sistema federal establecido por el artículo 40 Constitucional se hace una distribución de competencias entre las entidades federativas y la propia federación dentro de las que se encuentra la facultad legislativa y en ésta tenemos la imposición de impuestos que puede realizarse por la federación y por dichas entidades federativas.

Puede ocurrir que tanto la federación como las entidades federativas establezcan impuestos sobre una misma materia generándose una doble o múltiple contribución, en perjuicio de los gobernados.

Como una forma de evitar dicha afectación, se estableció el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal en el que pueden celebrarse Convenios de Adhesión a dicho Sistema entre la federación y las entidades federativas, con el objeto de que la materia en cuestión sólo sea gravada por la federación y en su caso, de los recursos obtenidos se genere una participación para las entidades federativas.

Se hace notar, que al celebrarse dichos convenios de adhesión se generan ciertos efectos sobre la potestad tributaria

que le corresponde a las entidades federativas, como la abstención de imponer contribuciones a los hechos o actos jurídicos sobre los cuales la Federación ha establecido un impuesto y dicha abstención se traduce tanto en la renuncia a la facultad legislativa en dicha materia, como en la desincorporación del ámbito de competencia correspondiente.

Además, si una vez celebrado el convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal entre la entidad federativa y la federación, el Congreso Local respectivo emite contribuciones sobre la materia pactada, estará expidiendo disposiciones normativas carentes de la fundamentación exigida por el artículo 16 Constitucional, pues las estaría emitiendo sin la competencia para ello por habersele desincorporado.

Así lo ha sostenido la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Tesis 2ª/J. 17/2001, de rubro: COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS. EFECTOS DE LA CELEBRACIÓN DE LOS CONVENIOS DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL RELATIVO RESPECTO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA LOCAL, al establecer lo siguiente:

Cuando una entidad federativa celebra un convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal se generan diversas consecuencias respecto de la potestad tributaria que corresponde ejercer al Congreso Local de que se trate. En principio, dicha facultad, en aras de evitar la doble o múltiple imposición, no podrá desarrollarse en su aspecto positivo, relativo a la creación de tributos, en cuanto a los hechos imponible que se encuentren gravados por un impuesto federal participable, ya que al celebrarse la mencionada convención debe entenderse que la potestad tributaria se ha ejercido no en su aspecto positivo, ni en el negativo, correspondiente a la exención de impuestos, sino en

su expresión omisiva que se traduce en la abstención de imponer contribuciones a los hechos o actos jurídicos sobre los cuales la Federación ha establecido un impuesto, lo que provocará la recepción de ingresos, vía participaciones, provenientes de los impuestos federales que graven aquellos hechos o actos. Por otra parte, en razón de que al adherirse la respectiva entidad federativa al señalado Sistema de Coordinación Fiscal, el órgano legislativo local renunció a imponer las contribuciones que concurren con los impuestos federales participables, ello conlleva, incluso a la desincorporación temporal de su ámbito competencial de la potestad relativa, por lo que si aquél crea contribuciones de esa especie, estará expidiendo disposiciones de observancia general que carecen del requisito de fundamentación previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto que serán emitidas sin la competencia para ello, tal como deriva del contenido de la tesis jurisprudencial número 146 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 149 del Tomo I del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, de rubro: "FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD LEGISLATIVA".¹⁸

Como se puede apreciar, con la celebración de los convenios de adhesión al Sistema de Coordinación Fiscal entre las entidades federativas y la federación, la Suprema Corte considera que las legislaturas locales prácticamente renuncian a

¹⁸ Visible en: Época: Novena Época, Registro: 189752, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XIII, Mayo de 2001, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: 2a./J. 17/2001, Página: 293 .

su facultad legislativa sobre las contribuciones que concurren con los impuestos federales participables, provocándose también la desincorporación de la competencia en dicha materia.

Sin embargo, hay opiniones que niegan la posibilidad jurídica de que las entidades federativas puedan válidamente renunciar a sus facultades legislativas y a desincorporar dicho espacio de competencia. Veamos qué pasa al respecto.

a) Renuncia a la facultad tributaria de las entidades federativas

La facultad legislativa es un espacio de competencia que se encuentra distribuido entre la federación y las entidades federativas, de conformidad con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. La función legislativa consiste en la producción de disposiciones normativas de carácter general aplicables en todo el país y en cada entidad federativa, según se trate de normas jurídicas federales o locales.

Hemos dicho que el adherirse las entidades federativas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, implica que se abstendrán de gravar aquellas fuentes de ingresos en las que exista concurrencia de facultades con la federación, lo cual se traduce prácticamente en una renuncia a sus facultades legislativas.

El autor Treviño Martínez considera que los espacios de competencia tanto de la federación como a las entidades federativas no son negociables ni tampoco renunciables a menos que la propia Constitución lo permita, al comentar que:

[...] los estados no pueden válidamente comprometerse en los convenios a no ejercer sus competencias legales, obligarse a no gravar determinadas materias. La federación tampoco puede –independientemente de la Constitución– transferir a

los Estados el ejercicio de sus funciones legales. Sólo la ley fundamental puede autorizar este tipo de acuerdos.¹⁹

La mencionada obligación de no hacer, establecida a las entidades federativas a través de los convenios de adhesión repercute necesariamente sobre el ejercicio de sus facultades traduciéndose en una prohibición de gravar los hechos o actos jurídicos materia del convenio, y esta abstención o prohibición envuelve una renuncia a las facultades legislativas, cediéndola a la federación, para que sea ésta la que establezca la contribución.

Por su parte, Martínez Morales considera que la mencionada obligación de no hacer no significa una renuncia sino una delegación de facultades, pues la transferencia implicaría ceder las facultades en forma permanente y en cambio la delegación, consiste en confiar temporalmente a otro ente o persona atribuciones para que se actúe en determinados asuntos.²⁰

Independientemente de la denominación que se le asigne a la obligación de no hacer o abstención de gravar la materia del convenio de adhesión, ya sea renuncia o delegación de facultades legislativas, lo cierto es que mientras no estén autorizadas por la propia Constitución resultan violatorias al principio de soberanía o autonomía.

b) Desincorporación competencial de los Congresos Locales

¹⁹ Treviño Martínez, Alejandro, *Convenios de Coordinación Fiscal entre el gobierno federal y las entidades federativas*, "Obra conmemorativa del cuarenta y cinco aniversario del Tribunal Fiscal de la Federación", Tribunal Fiscal de la Federación, t.1, Ensayo I, México, 1981, p. 653.

²⁰ Cfr. Martínez Morales, Rafael L., *Derecho Administrativo*, Oxford University Press, Diccionarios jurídicos temáticos, Volumen 3, México, 2002, pp. 45-60.

Como hemos visto, las facultades tributarias de las entidades federativas y de la federación en México resultan de la distribución de competencias que se estableció en la Constitución al formarse el Estado Federal. Dichas competencias tiene la esencia de ser irrenunciables e intransferibles y no pueden ser materia de pactos pues no son objetos que se encuentren dentro del comercio, a menos que la propia Constitución lo permita. Una ley secundaria, por sí misma, no puede atribuir o distribuir las competencias derivadas de la Constitución.

Así se desprende de la opinión del mencionado autor Treviño Martínez cuando dice que “[...] las competencias no pueden renunciarse ni ser objeto de pactos que comprometen su ejercicio; no son bienes que estén dentro del comercio. Las competencias son constitutivas de los órganos públicos y no derechos de los titulares de esos órganos.”²¹

Treviño Martínez coincide con Martínez Morales en cuanto a que la transferencia o delegación de la competencia legislativa local a favor de la federación no es permanente sino transitoria y tendrá vigencia sólo mientras dure el convenio. Lo mismo ocurre tratándose de transferencia o delegación de facultades legislativas federales a favor de las entidades federativas en su caso.

En efecto, Treviño Martínez dice que:

[...] el compromiso de los estados de no gravar determinadas materias es transitorio, solo puede durar mientras dure el convenio, y en todo caso, el estado es libre de dar por terminado en todo momento el contenido de sus obligaciones. Se puede decir también que la delegación de facultades federales a los estados que se realiza a través de los convenios tampoco es definitiva, ya que las autoridades pueden

²¹ Treviño Martínez Alejandro, op. cit, nota No. 19, p. 653.

retomar el ejercicio de dichas funciones, dando por terminado el convenio.²²

Sin embargo, este argumento se refiere a la posibilidad de dar por terminado el convenio de adhesión por cualquiera de las partes, federación o entidad federativa, o ambas, y con ello dejar sin materia los efectos del mismo, pero tal supuesto no significa que dichos convenios en sí mismos no sean irregulares. Además, con la cancelación de los convenios de adhesión no se destruyen los efectos producidos.

Así las cosas, resulta claro que las competencias (facultades tributarias) ya sean de las entidades federativas o la federación tiene la esencia de ser irrenunciables e intransferibles y no pueden ser objeto de pactos pues no son objetos que se encuentren dentro del comercio.

c) Creación de contribuciones carentes de fundamentación

Además de la renuncia de facultades legislativas y desincorporación de competencias de las entidades federativas que se producen con los convenios de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, también se produce la falta de fundamentación y motivación exigida por el artículo 16 Constitucional en los supuestos en que las entidades federativas impongan contribuciones delegadas a la federación.

La Suprema Corte en la mencionada Tesis 2ª/J. 17/2001, maneja la idea de que las entidades federativas renuncian a sus facultades, y nos dice que en el caso de que una entidad legislara en el rubro de los impuestos coordinados, estaría expidiendo normas de observancia general carentes del requisito de fundamentación previsto en el artículo 16 de nuestra Carta Magna.

²² Ídem.

Aquí, cabe la aclaración de que para que se cumpla este escenario hipotético es necesario que la entidad federativa se encuentre coordinada a través de un convenio de adhesión, por lo que si la entidad diera por terminado el convenio y posteriormente legisla sobre la materia concurrente con la federación, no podría considerarse que dicha contribución carezca del requisito de fundamentación al ser aplicado.

d) La suspensión de la vigencia de las normas locales relativas a la materia de los convenios de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal

A este respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al analizar la naturaleza jurídica de los convenios de coordinación fiscal establece que:

[...] tratándose de los convenios de adhesión al sistema nacional de coordinación fiscal celebrados entre la Federación y las entidades federativas [...], este Alto Tribunal, con base en el análisis de los fines y contenido de tales convenciones, llega a la conclusión de que éstos también son asimilables a un tratado internacional, en tanto que a través de ellos quedan vinculados dos niveles de gobierno autónomos y se prevén disposiciones de observancia general de las que derivan derechos y obligaciones para las partes contratantes, así como respecto de los gobernados que están sujetos al cumplimiento de los deberes tributarios objeto de la coordinación; máxime que, conforme a los referidos convenios de adhesión, quedará suspendida la aplicación de las disposiciones legales de la respectiva entidad federativa, vigentes con anterioridad a su celebración, que establecían tributos cuyo hecho imponible se encuentra gravado por los impuestos federales participables y, en tanto perdure el convenio de adhesión, la correspondiente

Legislatura Local no podrá imponer contribuciones que concurren con los mencionados impuestos federales.²³

La visión ofrecida por esta tesis de jurisprudencia, nos permite visualizar los convenios de coordinación fiscal como un instrumento en el que dos entidades autónomas e independientes buscan la cooperación mutua para la ejecución armónica de sus facultades; de esta manera la analogía establecida por parte de la Corte la consideramos válida pues como se ha mencionado, el convenio en mención posee un género único, que lo hace diferenciarse de otro tipo de instrumentos incluyendo los internacionales, pero la similitud con ellos es mayor, en tanto que se encuentran regulados por normas de diversos niveles de gobierno.

De igual manera, dicha jurisprudencia nos permite visualizar el efecto referente a la suspensión de la aplicación de las disposiciones legales de las entidades federativas relacionadas con la materia objeto de los convenios de adhesión y que se encontraban vigentes antes de su celebración.

Esto nos lleva a pensar que, en sí mismos los convenios contienen disposiciones de observancia general que les permiten generar la suspensión de leyes locales; sin embargo, si tomamos en cuenta que las disposiciones normativas no pueden suspenderse, ni modificarse, ni cancelarse, mediante el acuerdo o convenio que celebren las personas, sino sólo mediante un proceso de reforma o creación legislativa realizado por los propios legisladores, entonces resultan inoperantes las suspensiones de las normas jurídicas derivadas de los convenios de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

²³ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, [TA]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XII, Diciembre de 2000; p. 436.

V. Conclusiones

La transición al nuevo paradigma neopositivista o neoconstitucionalista que vivimos debe reflejarse en todos y cada uno de los aspectos que lo conforman, incluyendo la forma de Estado Federal estipulado en la Constitución y al confrontar este hecho con la firma de los Convenios de Coordinación Fiscal en su modalidad de Convenios de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, hemos de concluir que el dichos convenios son generadores de efectos jurídicos que se contraponen a los principios constitucionales de soberanía o autonomía derivados del federalismo mexicano, pues se ha limitado en gran medida el ejercicio de la potestad tributaria normativa de las entidades federativas, concentrándose de esta forma dicho ejercicio del poder central, generando una tendencia centralizadora, lo cual rompe con el equilibrio de los principios que rigen el sistema federal.

Sin duda es necesaria, una reformulación de conceptos dentro de nuestro articulado constitucional, para la adecuada definición de lo que entendemos realmente por federalismo o bien, para encaminar a una reforma en la que dicho sistema sea remplazado por el de un estado central, acorde con las características que ha adquirido en el transcurso de la evolución histórica de nuestra sociedad y de la propia Constitución desde 1917 hasta nuestros días.

VI. Fuentes de consulta

Bibliográficas

Burgoa Orihuela, Ignacio, *Derecho Constitucional Mexicano*, 20ª edición, 1ª reimpresión, Editorial Porrúa, México, 2010.

- Calzada Padrón, Feliciano, *Derecho Constitucional Mexicano*, Oxford University Press, México, 1998.
- De Miguel Calzado, María De Jesús, *Sistema Nacional de Coordinación Fiscal*, en Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz, Fernández y Cuevas, José Mauricio, "Derecho Fiscal", Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, 1991.
- Fix-Zamudio, Héctor y Valencia Carmona, Salvador, *Derecho Constitucional Mexicano y Comparado*, 4ª edición, Editorial Porrúa, UNAM, México, 2005.
- Garza García, César Carlos. *Derecho Constitucional Mexicano*, Editorial Mc Graw-Hill Interamericana, México, 1997.
- Martínez Morales, Rafael L., *Derecho Administrativo*, Oxford University Press, Diccionarios jurídicos temáticos, Volumen 3, México, 2002.
- Priego Álvarez, Freddy A., *La potestad tributaria normativa: concepto*, en Alvarado Esquivel, Miguel de Jesús (Coord.), "Manual de Derecho Tributario", Editorial Porrúa, México, 2005.
- Treviño Martínez, Alejandro, *Convenios de Coordinación Fiscal entre el gobierno federal y las entidades federativas*, Obra conmemorativa del cuarenta y cinco aniversario del Tribunal Fiscal de la Federación, Tribunal Fiscal de la Federación, t.1, Ensayo I, México, 1981.

Internet

- Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz y Gil Valdivia, Gerardo, *Introducción al Derecho Mexicano: Derecho Fiscal*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 1981, copnsultado el

15 de octubre de 2015 en:
<http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/2/747/7.pdf>

López Gómez, Felipe de Jesús. *El Federalismo en México*, artículo consultado el 15 de octubre de 2015 en:
http://forosfyd.conago.org.mx/Saltillo/Documentos/I_14_EI%20FederalismoMexico.doc

Peinado Guevara, Víctor Manuel y López López María Lourdes, *Federalismo en México: conformación y principios fundamentales*, artículo consultado el 15 de octubre de 2015 en:
http://www.itson.mx/publicaciones/pacioli/Documents/no71/45b.-_federalismo_en_mexico_conformacion_y_principios_fundamentales.pdf

Serna De La Garza, José María, *Introducción al Análisis del Sistema Federal* en Valadés, Diego, Barceló Rojas y otro (coord.), “Examen retrospectivo del sistema constitucional mexicano: a 180 años de la Constitución de 1824”, Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM, consultado el 15 de octubre de 2015 en:
<http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/libro.htm?l=1671>

Legislativas

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Civil Federal.

Jurisprudenciales

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. [J]; 8ª Época; Pleno; S.J.F.; Tomo I, Primera parte-1, p. 139, Enero-Junio de 1988.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. [J]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XIII, p. 293, Mayo de 2001.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, [TA]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XII, p. 436, Diciembre de 2000.