

PROPUESTA DE REFORMA AL ARTÍCULO 51 DEL CÓDIGO FINANCIERO PARA LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE COAHUILA DE ZARAGOZA EN CONSONANCIA CON EL ARTÍCULO 4 DE LA LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE MONCLOVA, COAHUILA, MEXICO

Rosa Hilda Hernández Sandoval

Gabriel Aguilera Mancilla

Enrique Alberto Valdés Rodríguez

Eric Arturo Torres Hernández



PROPUESTA DE REFORMA AL ARTÍCULO 51 DEL CÓDIGO FINANCIERO PARA LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE COAHUILA DE ZARAGOZA EN CONSONANCIA CON EL ARTÍCULO 4 DE LA LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE MONCLOVA, COAHUILA, MEXICO

Rosa Hilda Hernández Sandoval

Gabriel Aguilera Mancilla

Enrique Alberto Valdés Rodríguez

Eric Arturo Torres Hernández



2025 por Atena Editora

Copyright© 2025 Atena Editora

Copyright del texto © 2025, el autor Copyright
de la edición© 2025, Atena Editora

Los derechos de esta edición han sido cedidos a Atena Editora por el autor.

Publicación de acceso abierto por Atena Editora

Editora jefe

Prof. Dr. Antonella Carvalho de Oliveira

Editora ejecutiva

Natalia Oliveira Scheffer

Imágenes de la portada

iStock

Edición artística

Yago Raphael Massuqueto Rocha



Todo el contenido de este libro está licenciado bajo la licencia
Creative Commons Attribution 4.0 International (CC BY 4.0).

Atena Editorial mantiene un firme compromiso con la transparencia y la calidad en todo el proceso de publicación. Trabajamos para garantizar que todo se realice de manera ética, evitando problemas como plagio, manipulación de información o cualquier interferencia externa que pueda comprometer la obra.

Si surge alguna sospecha de irregularidad, será analizada con atención y tratada con responsabilidad.

El contenido del libro, textos, datos e informaciones, es de total responsabilidad del autor y no representa necesariamente la opinión de Atena Editorial. La obra puede descargarse, compartirse, adaptarse o reutilizarse libremente, siempre que se mencionen el autor y la editorial, de acuerdo con la Licencia Creative Commons Atribución 4.0 Internacional (CC BY 4.0).

Cada trabajo recibió la atención de especialistas antes de su publicación.

El equipo editorial de Atena evaluó las producciones nacionales, y revisores externos analizaron los materiales de autores internacionales.

Todos los textos fueron aprobados con base en criterios de imparcialidad y responsabilidad.

**PROPUESTA DE REFORMA AL ARTÍCULO 51 DEL CÓDIGO FINANCIERO
PARA LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE COAHUILA DE ZARAGOZA
EN CONSONANCIA CON EL ARTÍCULO 4 DE LA LEY DE INGRESOS DEL
MUNICIPIO DE MONCLOVA, COAHUILA, MEXICO**

| Autores:

Rosa Hilda Hernández Sandoval
Enrique Alberto Valdés Rodríguez

Gabriel Aguilera Mancilla
Eric Arturo Torres Hernandez

| Revisión:

Los autores

| Diseño:

Nataly Gayde

| Portada:

Yago Raphael Massuqueto Rocha

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)	
H557	
	Hernández Sandoval, Rosa Hilda.
	Propuesta de reforma al Artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza en consonancia con el Artículo 4 de la Ley de Ingresos del Municipio de Monclova, Coahuila, México / Rosa Hilda Hernández Sandoval, Gabriel Aguilera Mancilla, Enrique Alberto Valdés Rodríguez, Eric Arturo Torres Hernández. – Ponta Grossa : Atena Editora, 2025.
	Formato: PDF
	Requisitos de sistema: Adobe Acrobat Reader
	Modo de acceso: World Wide Web
	Inclui bibliografia
	ISBN 978-65-258-3816-8
	DOI: https://doi.org/10.22533/at.ed.168251912
	1. Derecho financiero. 2. Legislación municipal. 3. Finanzas públicas. 4. Coahuila (México). I. Título.
	CDD: 343.01

Atena Editora

📞 +55 (42) 3323-5493

📞 +55 (42) 99955-2866

🌐 www.atenaeditora.com.br

✉ contato@atenaeditora.com.br

CONSEJO EDITORIAL

CONSEJO EDITORIAL

- Prof. Dr. Alexandre Igor Azevedo Pereira – Instituto Federal Goiano
Prof. Dra. Amanda Vasconcelos Guimarães – Universidad Federal de Lavras
Prof. Dr. Antonio Pasqualetto – Pontificia Universidad Católica de Goiás
Prof. Dra. Ariadna Faria Vieira – Universidad Estatal de Piauí
Prof. Dr. Arinaldo Pereira da Silva – Universidad Federal del Sur y Sudeste de Pará
Prof. Dr. Benedito Rodrigues da Silva Neto – Universidad Federal de Goiás
Prof. Dr. Cirênio de Almeida Barbosa – Universidad Federal de Ouro Preto
Prof. Dr. Cláudio José de Souza – Universidad Federal Fluminense
Prof. Dra. Daniela Reis Joaquim de Freitas – Universidad Federal de Piauí
Prof. Dra. Dayane de Melo Barros – Universidad Federal de Pernambuco
Prof. Dr. Elio Rufato Junior – Universidad Tecnológica Federal de Paraná
Prof. Dra. Érica de Melo Azevedo – Instituto Federal de Río de Janeiro
Prof. Dr. Fabrício Menezes Ramos – Instituto Federal de Pará
Prof. Dr. Fabrício Moraes de Almeida – Universidad Federal de Rondônia
Prof. Dra. Glécilla Colombelli de Souza Nunes – Universidad Estatal de Maringá
Prof. Dr. Humberto Costa – Universidad Federal de Paraná
Prof. Dr. Joachin de Melo Azevedo Sobrinho Neto – Universidad de Pernambuco
Prof. Dr. João Paulo Roberti Junior – Universidad Federal de Santa Catarina
Prof. Dra. Juliana Abonizio – Universidad Federal de Mato Grosso
Prof. Dr. Julio Candido de Meirelles Junior – Universidad Federal Fluminense
Prof. Dra. Keyla Christina Almeida Portela – Instituto Federal de Educación, Ciencia y Tecnología de Paraná
Prof. Dra. Miranilde Oliveira Neves – Instituto de Educación, Ciencia y Tecnología de Pará
Prof. Dr. Sérgio Nunes de Jesus – Instituto Federal de Educación, Ciencia y Tecnología
Prof. Dra. Talita de Santos Matos – Universidad Federal Rural de Río de Janeiro
Prof. Dr. Tiago da Silva Teófilo – Universidad Federal Rural del Semiárido
Prof. Dr. Valdemar Antonio Paffaro Junior – Universidad Federal de Alfenas

RESUMEN

RESUMEN

El objetivo de esta investigación es identificar contradicciones entre estas dos normas, para una correcta aplicación del impuesto conforme a la Constitución Federal, Constitución Local, así como las leyes tributarias estatales y municipales. El estudio se centra en el análisis de las disposiciones vigentes al mes de julio de 2024, evitar conflictos entre el artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila y el artículo 4 de la Ley de Ingresos para Monclova, Coahuila de Zaragoza, el tratamiento fiscal del ISAI proviene de fusiones y escisiones. Esta disposición ha generado confusión tanto para la autoridad municipal como para los causantes, ocasiona que algunos contribuyentes eviten el pago del impuesto correspondiente, afectan así la recaudación municipal y el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Un enfoque teórico en base a los principios de justicia fiscal y armonía legislativa, se adoptan tanto métodos cualitativos como cuantitativos para analizar las leyes relevantes de los tres niveles de gobierno. Entre las técnicas empleadas se encuentran el análisis doctrinal, el método comparativo de leyes, y el uso del árbol de problemas. Hallazgos indica que la reforma propuesta podría mejorar la coherencia legal y aumentar la recaudación del ISAI en situaciones de fusión y escisión de sociedades. Esta reforma reduce los conflictos legales y mejore la eficiencia administrativa en la aplicación de recursos públicos. Estos cambios, se fortalecería la justicia fiscal en la región, asegurando una distribución más equitativa de las cargas tributarias. Este análisis consta de tres capítulos y de conclusiones.

PALABRAS CLAVE: Impuesto Sobre Adquisición de Inmueble

ABSTRACT

ABSTRACT

The objective of this research is to identify contradictions between these two regulations, ensuring the correct application of the tax in accordance with the Federal Constitution, the Local Constitution, and state and municipal tax laws. The study focuses on the analysis of the provisions in force as of July 2024, avoiding conflicts between Article 51 of the Financial Code for Municipalities of the State of Coahuila and Article 4 of the Revenue Law for Monclova, Coahuila de Zaragoza. The tax treatment of the ISAI stems from mergers and spin-offs. This provision has generated confusion for both municipal authorities and taxpayers, causing some taxpayers to avoid paying the corresponding tax, thus affecting municipal revenue collection and compliance with tax obligations. A theoretical approach based on the principles of tax justice and legislative harmony adopts both qualitative and quantitative methods to analyze the relevant laws of the three levels of government. Among the techniques employed are doctrinal analysis, the comparative method of laws, and the use of problem trees. Findings indicate that the proposed reform could improve legal consistency and increase ISAI collection in cases of corporate mergers and spin-offs. This reform reduces legal conflicts and improves administrative efficiency in the use of public resources. These changes would strengthen tax justice in the region, ensuring a more equitable distribution of tax burdens. This analysis consists of three chapters and conclusions.

Keywords: Property Acquisition Tax

ÍNDICE

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN **1**

CAPÍTULO I - PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....6

1.1 Planteamiento del Problema.....	6
1.2 Antecedentes.....	11
1.3 Delimitación.....	15
1.4 Justificación.....	15
1.5 Objetivo General	22
1.6 Objetivos Específicos.....	22
1.6.1 Detectar las contradicciones legales existentes en el texto del artículo 51 del Código Financiero con diversos cuerpos normativos federales, estatales y municipales.	22
1.6.2 Demostrar la necesidad de reforma al artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza.	22
1.6.3 Elaborar la propuesta de reforma legal al artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila.....	22
1.7 Preguntas de investigación	22
1.8 Variables.....	23
1.9 Hipótesis.....	23
1.10 Diseño metodológico	23

CAPÍTULO II - ESTUDIO DEL ARTÍCULO 51.....27

2.1 Conceptualización.....	28
2.1.1 Hacienda municipal.....	28
2.1.2 Contribución.....	28
2.1.3 Impuesto.....	28
2.1.4 Adquisición	29
2.1.5 Fusión.....	29
2.1.6 Escisión	29
2.1.7 Jurisprudencia	30

ÍNDICE

ÍNDICE

2.1.8 Reforma	30
2.1.9 Derogar	30
2.1.10 Acción de lesividad	31
2.1.11 Acreditar.....	31
2.2 Principios constitucionales en materia fiscal y tributaria.....	31
2.2.1 Principio de generalidad	32
2.2.2 Principio de obligatoriedad.....	32
2.2.3 Principio de legalidad.....	33
2.2.4 Principio de reserva de ley	33
2.2.5 Principio de supremacía constitucional.....	33
2.2.6 Principio de proporcionalidad.....	34
2.2.7 Principio de equidad.....	34
2.2.8 Principio de autonomía financiera municipal	34
2.2.9 Principio de certidumbre.....	35
2.2.10 Principio de vinculación al gasto público	35
2.2.11 Principio de capacidad contributiva	35
2.3 Análisis a la exposición de motivos del Congreso del Estado de fecha 22 de mayo de 2007	35
2.4. Caso práctico.....	39
2.5 Jurisprudencia aplicable	44
CAPÍTULO III - RESULTADOS	54
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	55
Reforma legal y no un juicio de lesividad	57
El Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles no implica doble tributación	60
REFERENCIAS	65



INTRODUCCIÓN

En el sector de la minería se guarda una gran riqueza la cual ha sido explotada desde siglos atrás. En la región carbonífera, sin duda el mineral más importante es el carbón. Oro, plata, cobre, hierro, fluorita, entre otros minerales también son extraídos en nuestro estado.

Desde hace más de cinco décadas la industria siderúrgica ha sido una de las más importantes de América Latina, produciendo y exportando millones de toneladas de acero y productos laminados. Existen varias empresas relacionadas con este giro ubicadas en la ciudad de Monclova, Coahuila, siendo la principal Altos Hornos de México, la cual actualmente presenta un proceso de quiebra mercantil, seguidas por Ternium de México, Nacional de Acero, Teksid en Ciudad Frontera, entre otras.

Parques industriales, mano de obra calificada de los coahuilenses, incentivos estatales, nivel educativo, plan de crecimiento, avecindado del estado de Nuevo León y la cercanía con Estados Unidos para exportar productos a esta región, son algunos de los factores que han influido para que todas estas industrias hayan elegido establecerse en nuestro estado atrayendo cada vez más, cuantiosas inversiones nacionales y extranjeras.

Sin embargo, este entorno de desarrollo económico plantea un reto para las autoridades al tener la necesidad de contar con un marco fiscal claro y armonizado que permita la adecuada gestión de los impuestos, especialmente en el tema de la adquisición de inmuebles, dado que la adquisición de inmuebles es fundamental para la expansión y operación de las empresas.

Además, en un estado como Coahuila, cuya actividad económica depende en gran medida de sectores como el automotriz, siderúrgico y minero, la correcta regulación de estas adquisiciones se vuelve crucial para mantener la competitividad y la atracción de inversiones. Al mismo tiempo, estas actividades representan ingresos para los gobiernos mediante el cobro de impuestos.

Durante la operación de las empresas, la transmisión de bienes inmuebles es un elemento que necesariamente se da al transferir fábricas, almacenes, oficinas, etcétera. Jurídicamente existen diversos medios de transmitir la propiedad de los bienes, uno de ellos es la fusión y escisión de sociedades, medio al que recurren constantemente las sociedades para su consolidación o expansión.

Así, es necesario que las autoridades administrativas de los diferentes niveles de gobierno brinden un marco fiscal que esté alineado entre ellos para no generar incertidumbre legal, retrasos en las transacciones, e incluso costos fiscales inesperados para las empresas involucradas. La normatividad fiscal debe facilitar el movimiento de bienes y la estructuración de grandes operaciones industriales, pero también facilitar su cumplimiento mediante estímulos que apoyen a los inversionistas, a la vez que también haya un impacto en la recaudación local.

El Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles es una fuente significativa de ingresos para los municipios, y un sistema armonizado que dé certidumbre a las empresas podría traducirse en un mayor cumplimiento fiscal, incentivando una mayor inversión en la región. Por otro lado, disposiciones legales imprecisas, excesivas o contradictorias pueden desalentar estas operaciones o llevarlas a ser negociadas en otras regiones con mayor claridad regulatoria.

La presente investigación tiene como eje central el análisis y la armonización entre el artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza y el artículo 4 de la Ley de Ingresos para el Municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza, en relación con el Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles, específicamente en los casos de fusión y escisión de sociedades. Este tema es importante debido a su impacto directo en la política fiscal local y en la administración financiera de los municipios.

Por lo tanto, el propósito principal es identificar inconsistencias o áreas de mejora en las normas que rigen este impuesto en los casos de las fusiones y escisiones de sociedades y proponer soluciones para garantizar su adecuada armonización. Esta armonización es crucial para brindar certeza jurídica tanto a las autoridades fiscales como a los contribuyentes, y asegurar la eficiencia en la recaudación de impuestos.

En años recientes, los municipios han enfrentado diversos retos relacionados con la recaudación de impuestos y la aplicación de normativas fiscales en contextos específicos, como la fusión y escisión de sociedades. Tal es el caso del municipio de Monclova, Coahuila, se presenta caso de una empresa fusiona a otra, y gracias a la contradicción entre una norma estatal y otra municipal, ha llevado a ambas partes a mantener en litigio durante casi 5 años el tema del cobro del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles por fusión de sociedades.

De ahí que se hace evidente la importancia de la armonía necesaria entre las leyes locales y estatales, ya que la falta de uniformidad ha generado incertidumbre legal, retrasos en la implementación de políticas públicas, y una recaudación ineficiente. Además, se identificaron diferencias sustanciales en la manera en que los municipios del estado de Coahuila y los estados de la República Mexicana abordan el Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles.

Esta investigación se realiza durante un contexto de incertidumbre, crisis económica y a la vez de esperanza en el municipio de Monclova, Coahuila, toda vez que la principal empresa que se ubica en esta ciudad se encuentra en un proceso de quiebra mercantil. Esto a su vez, es lo que da esperanza a la población, ya que, de venderse, traspasarse o rematarse la empresa a nuevos inversionistas, se generarán nuevamente aquellos empleos que se han perdido por el proceso que actualmente tiene esta importante factoría.

Este proceso también debe importar a las autoridades ya que de darse una compra venta o fusión de esta empresa, se dará un hecho generador de impuestos en todos los niveles de gobierno. Sin embargo, dadas las contradicciones que existen entre el artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza y el artículo 4 de la Ley de Ingresos para el Municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza para el Ejercicio Fiscal 2024 puede derivar en que, al igual que en el caso práctico que se aborda en el capítulo 3, no se pueda recaudar el Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles, lo cual sería un ingreso importante que dejaría de percibir el municipio.

En el capítulo I, se sientan las bases para el desarrollo de la investigación, proporcionando un marco claro que permitirá abordar de manera efectiva la propuesta de reforma al artículo 51 del Código Financiero. Su estructura se divide en varias secciones que permiten una comprensión clara y ordenada del tema. En este primer capítulo se abordará el planteamiento del problema que motiva la investigación exponiendo las razones que hacen necesaria esta reforma y su relevancia en el contexto actual, así como los antecedentes académicos y legislativos relacionados con el tema y la justificación de la misma.

En cuanto a los antecedentes académicos se debe señalar que dado que a nivel nacional solamente el Estado de Coahuila contempla que en los casos de fusión y escisión de sociedades no se considera que exista adquisición para efectos del ISAI, no se encontró ninguna tesis que abordara específicamente la problemática que aquí se estudia. Existen trabajos de investigación que abordan las fusiones y escisiones, así como sus implicaciones en materia tributaria, corporativa, contable y legal, pero no específicamente sobre el tema de este impuesto y de las contradicciones legales entre una ley estatal y otra municipal.

En el objetivo general se definirá el objetivo principal de la investigación, que guiará el desarrollo. Objetivos específicos son los que se pretenden alcanzar de la investigación. Las preguntas de investigación orientarán el análisis y la discusión en los capítulos posteriores, mientras que las variables identificarán las que se consideran relevantes para el estudio, que serán objeto de análisis a lo largo de la investigación.

En la sección de la hipótesis, se presenta la que se busca comprobar mediante la investigación, para, finalmente en el diseño metodológico describir el enfoque y las estrategias metodológicas que se emplearán para abordar la problemática planteada.

En el capítulo II, se busca proporcionar un marco teórico sólido que sustente la investigación, facilitando las bases conceptuales y doctrinales que respalden la propuesta de reforma al artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, la comprensión de los aspectos legales y prácticos que rodean esta propuesta de reforma. A través de este análisis, se espera mostrar la necesidad de ajustes normativos en el contexto de la actividad financiera entre el estado y el municipio.

La estructura de este capítulo se organiza en varias secciones que permitirán un análisis profundo y contextualizado del tema. En la primer sección, Conceptos y Principios Constitucionales, se abordarán los conceptos fundamentales relacionados con la actividad financiera municipal, así como los principios constitucionales que rigen en materia fiscal y tributaria. Esta sección es crucial para entender el marco normativo que debe guiar la reforma propuesta.

En la sección al Análisis de la Exposición de Motivos se detalla los motivos que dieron origen al actual artículo 51 del Código Financiero, identificar los objetivos y justificaciones que se presentaron en su momento, así como las implicaciones que ha tenido durante su vigencia. Se presenta caso práctico que ilustra la aplicación del artículo 51 en situaciones reales, permitiendo observar las consecuencias legales y tributarias de su interpretación y aplicación en el ámbito municipal.

En la última sección, se presenta la jurisprudencia relevante que ha surgido en torno al artículo 51 y su relación con otros cuerpos normativos. Esta sección se entenderá cómo los tribunales han interpretado y aplicado la ley, así como las implicaciones de dichas interpretaciones en la práctica.

El capítulo III está destinado a un análisis comparativo de las disposiciones fiscales federales y estatales, así como las normas aplicables en los 32 estados de la República Mexicana. Análisis que tiene como objetivo principal identificar las similitudes y diferencias en la aplicación de las disposiciones fiscales, específicamente en el tema del ISAI en los casos de fusión y escisión de sociedades.

Se considera que mediante una visión integral respecto de la forma en que otros estados de la república han realizado sus políticas en torno al ISAI por fusión y escisión de sociedades, se resalta la necesidad de que exista armonización y coherencia entre las disposiciones que rigen la actividad financiera municipal. Se espera que mediante la propuesta de reforma al artículo 51 del Código Financiero se logre una solución a la realidad normativa actual en torno a este tema.

Este capítulo inicia con una breve descripción del marco normativo que ordena la actividad fiscal en México, destacando la importancia de la armonización entre las leyes en sus tres niveles de gobierno.

Mediante el análisis de las leyes de ingresos de los 6 Municipios de Coahuila que contemplan el ISAI por fusión y escisión de sociedades, se evalúa cómo se implementan las normativas fiscales a nivel local y las diferencias que pueden existir en comparación con otros municipios. Finalmente, se ofrecerán conclusiones sobre las diferencias encontradas entre las normativas, así como de las prácticas en la recaudación de impuestos, para ofrecer recomendaciones para la mejora de la legislación y su aplicación en el contexto municipal.

En los resultados se visualizan las discrepancias importantes entre el tratamiento del ISAI en casos de fusión y escisión de sociedades contenidas en el artículo 51 del Código Financiero y el artículo 4 de la Ley de Ingresos para el Municipio de Monclova, así como entre las normativas estatales del estado de Coahuila y otras entidades de la República Mexicana. Estas diferencias generan incertidumbre tanto para las autoridades fiscales como para las empresas, afectando la correcta aplicación del impuesto y, en algunos casos, resultando en cargas fiscales adicionales o confusión en los procesos de transmisión de bienes inmuebles.

En conclusión, la correcta armonización del marco normativo fiscal en el Estado de Coahuila, específicamente en relación con el ISAI en los casos de fusión y escisión de sociedades, es esencial para fomentar el desarrollo económico y empresarial en la región. De las recomendaciones propuestas en este trabajo podría no solo mejorar la recaudación fiscal de los municipios, sino también atraer nuevas inversiones y facilitar el crecimiento de las empresas ya establecidas. La adecuada regulación tributaria de las fusiones y escisiones de sociedades industriales permitirá que Coahuila mantenga su posición como uno de los principales centros industriales del país, garantizando al mismo tiempo la equidad y transparencia en la aplicación de los impuestos locales.



CAPÍTULO I - PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 Planteamiento del Problema

La recaudación de impuestos compone uno de los principales ejes de cualquier gobierno, ya que mediante esta se hace llegar de los recursos necesarios para llevar a cabo políticas públicas, financiar servicios fundamentales y garantizar el bienestar de los ciudadanos. Sin embargo, la falta de recursos públicos se ha convertido en un problema crítico pues limita la prestación de servicios básicos, el adecuado desarrollo de la infraestructura urbana, así como brindar respuestas adecuadas a las necesidades de los ciudadanos.

México, y en particular el municipio de Monclova, no escapan a esta problemática la cual se debe, entre otros factores, a la gran cantidad de disposiciones del sistema financiero y lo técnico de su contenido. Esto en ocasiones da lugar a que se den ambigüedades entre diversas leyes, o incluso contrariedades que afectan la recaudación en los tres niveles de gobierno, federal, estatal y municipal.

Monclova, Coahuila de Zaragoza, enfrenta un problema en la aplicación del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles (ISAI). Este impuesto se encuentra regulado por los artículos 51, del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila y el artículo 4 de la Ley de Ingresos para el municipio de Monclova, Coahuila para el ejercicio fiscal 2024. En el primero se establecen un par de supuestos que eximen del impuesto, mientras que el segundo impone una tasa a los mismos casos de excepción, esta situación da lugar a lo que se llama en derecho un conflicto de leyes en el espacio.

La contradicción entre estas disposiciones, una de carácter estatal y la otra municipal, crean además una clara situación de incertidumbre tanto para el causante como para la autoridad municipal, lo que dificulta la labor recaudatoria. Por un lado, el Código Financiero establece que no se considera adquisición la que derive de fusión o escisión de sociedades, mientras que la Ley de Ingresos Municipal, aplica una tasa del 1.5% en estos mismos casos. Esta discrepancia no solo genera confusión entre los contribuyentes, sino que también puede dar lugar a litigios y a una disminución en la confianza de la ciudadanía hacia las autoridades fiscales.

A lo anterior se le suma el hecho que la facultad de recaudar impuestos municipales se ve limitada por el principio de legalidad, que establece que las autoridades solo pueden hacer aquello que les permite la ley. Esto significa que las autoridades municipales encuentran una restricción legal al no poder adaptar las estrategias recaudatorias por su sola voluntad, sino que debe hacerlo mediante la ley para poder adecuarlas a las realidades de su entorno. Así, la autoridad municipal debe someterse a un proceso de análisis y aprobación de su ley de ingresos por parte del poder legislativo estatal, lo que puede resultar en un marco legal que no se ajusta a las necesidades cambiantes de la población.

Por lo tanto, los municipios deben someterse y actuar estrictamente bajo el principio de supremacía constitucional, es decir, deberá someterse a aquellos aspectos que las leyes federales y estatales les tenga autorizados específicamente. Esta legalidad afecta de forma medular la recaudación de impuestos. Dadas las facultades del sistema federalizado en que vivimos, la federación se reserva el ejercicio de ciertas materias tributarias, dejando otras reservadas a los estados, y unas más para los municipios.

La presente investigación tiene como objetivo analizar las implicaciones de la contradicción de estas normas en la recaudación de impuestos, así como justificar la necesidad de una reforma que armonice las disposiciones legales en cuestión. A través de un enfoque crítico, se expondrán las normas constitucionales, federales y estatales que se vulneran con el actual contenido del artículo 51 del Código Financiero, y como se crea el conflicto con el artículo 4 de la Ley de Ingresos para el municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza.

La importancia de este análisis radica en la búsqueda de un marco legal que no solo facilite la recaudación, sino que también garantice un trato equitativo a todos los contribuyentes, les facilite e incentive su cumplimiento, y que armonice con todas las normas con las que se relaciona, y más aún, de aquellas de las que deriva, en atención al nexo jurídico de supra a subordinación de las leyes como lo señala García Maynez (1940, p. 83).

Esta investigación que concluye con una propuesta de reforma, tiene una estrecha relación con la maestría en Gobierno y Políticas Públicas, ya que la recaudación fiscal es uno de los pilares sobre el cual se construyen las políticas públicas efectivas. Sin la efectividad recaudatoria de los gobiernos no se pueden implementar programas y servicios en favor de sus ciudadanos.

Es mediante las políticas fiscales, como parte de las políticas públicas, que el gobierno toma acciones no solo en cuanto a ingresos y egresos de recursos se trata, sino también como lo llama Raúl Villalobos (2017, p. 22) "los lineamientos que dirigen, orientan y fundamentan el sistema tributario" con el fin de brindar estabilidad y equidad.

Enseguida se reproduce el texto de los artículos 51 del Código Financiero, y 4 de la Ley de Ingresos para Monclova, Coahuila, para el ejercicio fiscal 2024, para mostrar su contenido.

Artículo 51. Se entiende que no hay adquisición en los siguientes casos:

I. En escisión, siempre que se cumpla con los requisitos siguientes:

a). Que los accionistas propietarios de por lo menos el 51 % de las acciones con derecho a voto, de la sociedad escindente y de las escindidas, sean los mismos durante un período de dos años contados a partir del año inmediato anterior a la fecha en que se realice la escisión; siempre y cuando se protocolice la escisión de que se trate, dentro de un período de un año a partir de la fecha en que se llevó a cabo.

Para determinar el porcentaje del 51% se deberá considerar el total de las acciones con derecho a voto emitidas por la sociedad a la fecha de inicio del período, excluyendo las que se consideran colocadas entre el gran público inversionista y que hayan sido enajenadas a través de bolsa de valores autorizada o mercados reconocidos. No se consideran como acciones con derecho a voto, aquéllas que lo tengan limitado y las que en los términos de la legislación Mercantil se denominen acciones de goce; tratándose de sociedades que no sean por acciones se considerarán las partes sociales en vez de las acciones con derecho a voto, siempre que no lo tengan limitado.

b). Que cuando desaparezca una sociedad con motivo de escisión, la sociedad escindente designe a la sociedad que asuma la obligación de registrarse en los padrones que para el propósito establezcan la Tesorería Municipal respectiva.

Cuando no se cumpla con el requisito a que se refiere el inciso b) que antecede, los fedatarios públicos, dentro del mes siguiente a la fecha de autorización de la escritura correspondiente, deberán informar de esta circunstancia a la Tesorería Municipal. En estos casos, la autoridad podrá exigir el registro correspondiente a cualquiera de las sociedades escindidas.

No se incumple con el requisito de permanencia accionaria previsto en esta fracción, cuando la transmisión de propiedad de acciones sea por causa de muerte, liquidación, adjudicación judicial o donación.

En el caso de donación se deberá de cumplir con los requisitos establecidos en la fracción XIX del artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, relacionado con el tercer párrafo del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.

No será aplicable lo dispuesto en esta fracción, cuando en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta se le otorgue a la escisión, el tratamiento de reducción de capital.

En todo caso de Escisión, se deberán satisfacer, además, los requisitos previstos que para el caso de Escisión establece el artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación en su fracción II.

II. En fusión, siempre que la sociedad que subsista o la que surja con motivo de la fusión, se encuentre al corriente en el pago de los Impuestos estatales y municipales en el ejercicio que terminó por fusión (Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, 2021).

De la Ley de Ingresos para el Municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza, para el Ejercicio Fiscal 2024, corresponde analizar el artículo 4, que dicta:

Artículo 4. Es objeto de este impuesto, la adquisición de inmuebles que consistan en el suelo, en las construcciones o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en el Municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza, así como los derechos relacionados con los mismos a que a este capítulo se refiere. Se pagará aplicando la tasa del 3% sobre la base gravable prevista en el Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza.

Cuando se hagan constar en escritura pública las adquisiciones previstas en las fracciones III, IV y V del Artículo 50 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, los contribuyentes podrán optar por diferir el pago del 50 % del impuesto causado, hasta el momento en que opere la traslación de dominio o se celebre el contrato prometido, según sea el caso. El 50% diferido se actualizará aplicando el factor que se obtenga de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes inmediato anterior a aquél en que sea exigible el pago, entre el mencionado índice correspondiente al mes anterior a aquél en que se optó por el diferimiento del pago del impuesto.

En las adquisiciones de inmuebles que realicen las Dependencias y Entidades de la Administración Pública del Estado y los Municipios, que tengan por objeto promover, construir y enajenar unidades habitacionales o lotes de terreno de tipo popular, para satisfacer las necesidades de vivienda de personas de bajos ingresos económicos, se aplicará la tasa del 0%.

Para efectos de este artículo, se considerará como unidad habitacional tipo popular, aquella en que el terreno no exceda de 200 metros cuadrados y tenga una construcción inferior a 105 metros cuadrados; y aquella cuyo valor al término de su edificación no exceda de 320 Unidades de Medida y Actualización elevada al mes.

En los casos que la adquisición de inmuebles se dé a través de herencias, legados y donaciones en línea directa hasta segundo grado de ascendientes o descendientes, la tasa aplicable será 1%.

Cuando la adquisición de inmuebles se dé a través de fusión o escisión de personas físicas o morales se aplicará la tasa del 1.5%.

En los casos de adquisición de inmuebles de parcelas o comunales que hayan adquirido el dominio pleno, pagarán la tasa cero, siempre y cuando sea la primera transmisión y se tenga por objeto construir naves industriales, escuelas o universidades públicas (Ley de Ingresos para el Municipio de Monclova, 2023).

La doctrina señala que los elementos de los tributos son: sujeto, objeto, tasa o tarifa, lugar y época de pago. Así, el objeto del ISAI está definido por el artículo 49 del Código Financiero, el cual indica que “la adquisición de inmuebles, que consistan en el suelo, en las construcciones o en el suelo y las construcciones adheridas a él”, son el objeto de este impuesto. De la actual redacción del artículo 51 se aprecia que, dado que esta disposición no considera como adquisición la que derive de los casos de fusión y escisión de sociedades, se viene entonces a dejar sin el elemento “objeto” al ISAI (CFMECZ, 2021).

Lo anterior trae como consecuencia que este artículo se encuentre en conflicto con lo estipulado por el artículo 4 de la Ley de Ingresos para el municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza, para el ejercicio fiscal 2024 el cual ordena que en los casos de adquisición por medio de fusión o escisión de sociedades deberá aplicarse una tasa del 1.5% sobre la base gravable. Contraviniendo, además, el artículo 50 del Código Financiero el cual indica en su fracción VI que: “es adquisición la que derive de fusión y escisión de sociedades” (CFMECZ, 2021; LIMMVA, 2023).

El problema con el artículo 51 del Código Financiero es que dispone, que de darse una adquisición a través de las figuras jurídicas de la escisión o fusión de sociedades se entenderá que no hay adquisición, y, por ende, no se da uno de los elementos de las contribuciones, el objeto.

Mientras tanto, el artículo 49 del mismo Código, reza: Es objeto de este impuesto, la adquisición de inmuebles que consistan en el suelo, en las construcciones o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en los Municipios del Estado de Coahuila, así como los derechos relacionados con los mismos a que a este capítulo se refiere (CFMECZ, 2021).

Así, el artículo 51 al establecer esas excepciones transgrede también el principio de reserva de fuentes de ingresos municipales, estipulado en el artículo 115 Constitucional, ya que con ello el municipio deja de percibir los ingresos que legalmente le corresponden para realizar sus actividades en beneficio de la sociedad.

Una contradicción más se presenta con el artículo 57 del mismo Código Financiero, el cual señala que el monto a pagar por dicho impuesto “se calculará aplicando la tasa establecida en la Ley de Ingresos Municipal” al valor gravable del inmueble, entonces, si remite a que se aplique la tasa contenida en la Ley de Ingresos, no deberían incorporarse los casos de excepción insertos en el artículo 51. Por lo tanto, el texto de ese artículo es por sí mismo inconstitucional ya que no cumple el principio de supremacía constitucional al exentar del ISAI a los casos en que se dé la adquisición de inmuebles por medio de la fusión o escisión de sociedades (2021).

También contraviene al principio universal de dar un trato igual a los iguales, y desigual a los desiguales, al dar un trato diferenciado a quienes se encuentran en la misma situación jurídica de hecho al adquirir uno más bienes provenientes de fusión o escisión de sociedades.

Así, entre el artículo 4 de la Ley de Ingresos para el Municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza y su correlativo del Código Financiero, claramente existe un conflicto en cuanto a la aplicación de la tasa correspondiente al ISAI. La estatal que indica que se entiende que no hay adquisición para el caso de fusión de sociedades, y la Ley municipal que aplica la tasa de 1.5% para estos casos.

Respecto a esta contradicción podría aplicarse el principio de jerarquía de las leyes propuesto por Hans Kelsen (1960, pp. 349, 350) ya que el mismo indica que las leyes de menor alcance deben estar de acuerdo a los principios y ordenamientos de aquellas que son superiores o de mayor alcance. En la práctica se aprecia que existen normas vigentes de menor rango que son completamente constitucionales y/o legales, mientras que otras de mayor jerarquía, contradicen las disposiciones supremas de un estado, por lo que dicho principio puede no ajustarse en todos los casos, como lo es el que aquí se plantea.

Se considera por lo tanto que el artículo 51 viola disposiciones que dan desde la Constitución Federal, hasta la Ley de Ingresos Municipal. Lo anterior se tratará de demostrar con el soporte de diversas Jurisprudencias emanadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, utilizando, para mejorar ilustrar, diversos cuadros comparativos.

1.2 Antecedentes

En este apartado se hace referencia a diversas tesis de grado de maestría que analizan a profundidad los múltiples aspectos contables que derivan de la adquisición de sociedades mediante los actos jurídicos de la fusión y la escisión de personas físicas y morales, con la finalidad de investigar los efectos jurídico-contables de estas figuras en relación con el Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles. Así mismo, se mencionan dos tesis jurisprudenciales emitidas por nuestro máximo órgano jurisdiccional para contextualizar la importancia de esta investigación académica.

Kenelma Ayala Ruelas en su tesis para obtener el grado de Maestría en Ciencias con especialidad en Derecho Internacional Privado, de la Facultad de Derecho y Criminología de la Universidad Autónoma de Nuevo León, denominada *Aspectos relevantes de la escisión de sociedades en nuestro país comparado con la legislación Española*, realiza un análisis de los principales aspectos relacionados con la escisión de sociedades mercantiles.

De su investigación destaca la referencia que hace al contenido del artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación, el cual establece en su primer fracción que, se entiende que no hay enajenación en el caso de fusión, siempre que las sociedades fusionada y fusionante cumplan con una determinada cantidad de requisitos. Mientras tanto, la fracción II del mismo ordenamiento indica que también en los casos de escisión de sociedades se entenderá que no hay adquisición (Ayala, K. 2003. *Aspectos relevantes de la escisión de sociedades en nuestro país comparado con la legislación Española* (Tesis de maestría). Universidad Autónoma de Nuevo León).

Sin embargo, solamente hace la mención y el análisis para efectos de entender la forma en que operan tanto la fusión como la escisión de sociedades en las disposiciones de carácter federal, más no realiza un análisis detallado de las razones por las cuales el artículo 14-A del Código Fiscal tiene incorporados estos casos de excepción para los actos de enajenación mediante estas dos figuras. Tampoco analiza el impuesto desde el punto de vista municipal y/o estatal.

Azucena Au Ahumada, en su tesis de Maestría en Derecho Fiscal de nombre *Implicaciones y limitantes fiscales en la escisión de Sociedades Mercantiles en México*, analiza específicamente el caso de la escisión de sociedades advirtiendo la necesidad de realizar diversas reformas. Entre ellas propone reformar la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la Ley General de Sociedades Mercantiles, el Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como diversos formatos utilizados por las autoridades fiscales a fin de considerar los nuevos aspectos que propone con su trabajo académico (Au, A. 2001. *Implicaciones y limitantes fiscales en la escisión de Sociedades Mercantiles en México* (Tesis de Maestría). Universidad Autónoma de Nuevo León).

En lo que se refiere a las diversas reformas, argumenta su propuesta en la necesidad de uniformar el beneficio que se brinda a las sociedades que utilizan la figura jurídica de la escisión, siempre y cuando reúnan los requisitos previstos por las normas jurídicas aplicables, eximiéndolas del pago de los impuestos federales. Continúa su conclusión mencionando que también se debe eximir el pago de los impuestos establecidos en favor de los municipios por la transmisión de los bienes inmuebles involucrados en la escisión.

Sin embargo, termina su investigación con esa propuesta sin realizar una investigación jurídica en relación con la legalidad de la reforma. Parece razonable eximir del pago de impuestos federales, en el caso de que mediante la escisión de sociedades una empresa adquiera un determinado bien, pero, estimo que carecería de legalidad la adecuación mediante una reforma a las leyes de ingresos municipales que contengan dicho impuesto, por las razones que a lo largo de este trabajo de investigación se detallan.

César Enrique Alatorre Huerta, José Luis Escamilla Hernández y Francisco Elliot Trujillo Pantoja, en su tesis titulada *Aspectos legales, contables y fiscales a considerar en una fusión de sociedades 2013*, realizan un trabajo detallado de las implicaciones contables y fiscales en los casos de fusión de sociedades.

Para efectos del ISAI derivado de una fusión o escisión de sociedades, en su trabajo solamente detallan el procedimiento contable a efecto de cómo realizar el entero del impuesto, así como las reglas necesarias para obtener el beneficio fiscal y los trámites que la ley impone para ser sujeto del estímulo. Más no se detienen en observar su legalidad y menos aún, la armonía legislativa que debe prevalecer en las normas de carácter tributario de los tres niveles de gobierno, ya que solamente su trabajo se enfoca en el análisis de diversas leyes de carácter federal (Alatorre, C. 2014. *Aspectos legales, contables y fiscales a considerar en una fusión de sociedades 2013* (Tesis licenciatura). Instituto Politécnico Nacional).

Una herramienta fundamental para la solución de casos en que existe alguna contradicción, ambigüedad o vaguedad en las normas es la jurisprudencia. Esta desempeña un papel esencial en la interpretación y aplicación del derecho, guiando a través de sus antecedentes a resolver casos futuros, pero también contribuye a la coherencia y uniformidad de las disposiciones jurídicas.

Se estima que la tesis denominada **ANTINOMIAS O CONFLICTOS DE LEYES. INTERPRETACIÓN DE LOS ENUNCIADOS NORMATIVOS COMO MÉTODO DE PREVENCIÓN** será decisiva para reconocer la necesidad de armonizar los cuerpos normativos que se estudian. A continuación, se reproduce literalmente el texto de esta tesis a fin de conocer el criterio sustentado por los Tribunales Colegiados de Circuito al respecto.

El principio de coherencia normativa concibe al sistema jurídico como un todo unitario, en el que las partes se encuentran en plena armonía, y su aplicación individual o conjunta concurre vigorosamente al cuidado y fortalecimiento de los valores tutelados por ellas, y a la satisfacción óptima de los fines perseguidos. Empero, como toda obra humana, la del legislador es susceptible de incurrir en imperfecciones, como la de expedir disposiciones total o parcialmente contrarias o contradictorias, para su aplicación a un mismo supuesto fáctico de las relaciones humanas, con lo que se suscitan los llamados conflictos normativos o antinomias jurídicas, reveladoras

de inconsistencias que, mientras no las corrija su autor, requieren de una solución satisfactoria de los operadores jurídicos, especial y terminalmente de los órganos jurisdiccionales, para su aplicación a los casos concretos, mediante la aplicación de dos fórmulas. La primera consiste en proceder a hacer un análisis penetrante de los enunciados que se vislumbran en conflicto, con el fin de determinar si cabe la posibilidad de asegurar a cada una un campo material o temporal distinto de aplicación, con lo que el enfrentamiento se evita y queda sólo en los terrenos de la forma o la apariencia. La segunda se dirige a la prevalencia de una de las disposiciones discrepantes en el sistema jurídico, y la desaplicación de la otra, para que no vuelva a ser aplicada en lo sucesivo. Para este efecto, la doctrina y la jurisprudencia han venido proveyendo de métodos o criterios para justificar la desaplicación, con base en ciertas características que concurren en cada antinomia. En esa situación, el conflicto formal o aparente se confirma en la realidad. En esta línea son del conocimiento general los criterios clásicos o tradicionales de solución de antinomias, bajo la denominación de criterios jerárquico, de especialidad y cronológico, así como otros métodos recientes. Entre las dos fórmulas indicadas, siempre se ha considerado mucho más conveniente, saludable y satisfactoria la primera, porque con ella se consigue conservar en su integridad la obra del legislador y se conjura toda posibilidad de confrontación entre los poderes estatales, al mantener nítidamente a cada uno dentro del ámbito de sus atribuciones naturales. En atención a lo anterior, el operador del derecho, y sobre todo los órganos jurisdiccionales como responsables terminales de esta labor, deben dirigir y optimizar al máximo sus esfuerzos, en primer lugar, a la búsqueda de la aplicación de esa primera fórmula, para lo que pueden emplear las valiosas herramientas constituidas por los métodos de interpretación jurídica, y sólo si después de denodados esfuerzos orientados hacia dicha dirección no encuentran posibilidades de evitar la confrontación, deben pasar a los criterios aplicables para resolver el conflicto, por la vía de la desaplicación de alguna de las reglas desavenidas; e inclusive, si en una actuación subsecuente encuentran facticidad para la primera fórmula, deben dar marcha atrás y decidirse por ella, (Tribunales Colegiados de Circuito, 2010).

Se pronuncia la jurisprudencia del Pleno del Vigésimo Segundo Circuito, número 2019913 que señala, en atención al principio de justicia fiscal, que el legislador debe buscar preservar la unidad y coherencia del sistema tributario, para tener un mejor control de la hacienda pública, sin preferir un supuesto por encima de otro, dado que ello iría contra la voluntad expresa del legislador, así como en detrimento de la hacienda pública (Pleno del Vigésimo Segundo Circuito, 2019).

Las tesis de grado advierten la necesidad de reformar disposiciones legales fiscales de carácter federal para estar en mejor posibilidad de brindar las facilidades otorgadas a quienes adquieran inmuebles mediante la fusión y la escisión de sociedades, no realizar una propuesta para que exista esa armonía legal que debe prevalecer en el sistema tributario.

Por otra parte, el criterio tomado por el poder judicial es en el sentido de que en el sistema tributario debe existir una coherencia y unidad de las disposiciones legales a fin de que se cumplan los principios de justicia fiscal y armonía legislativa para evitar lo que llaman antinomias jurídicas, es decir, que existan normas con disposiciones contrarias entre sí que pongan en movimiento los sistemas jurisdiccionales.

1.3 Delimitación

Dado que el problema planteado se basa en el análisis del conflicto de dos disposiciones legales, el artículo 51 del Código Financiero y el artículo 4 de la Ley de Ingresos del municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza, respecto del ISAI en los casos de fusión y escisión, la investigación se limita al estudio de estas dos porciones normativas que se encuentran en conflicto. Para ello es necesario vincularlas con aquellas disposiciones federales y estatales que se correlacionan directamente al considerar que también se vulneran con el conflicto de leyes de que se trata.

Se delimita este estudio del problema a la temporalidad o vigencia de las leyes. Es decir, dado que se realiza la investigación desde finales del año 2024, las normas jurídicas que se analizan son aquellas que se encuentran vigentes al mes de julio de 2024.

Se realiza mediante un análisis cualitativo, cuantitativo, interpretativo y explicativo de diversas disposiciones legales de los tres niveles, tratando de demostrar el problema existente, consistente en la ilegalidad del artículo 51 del Código Financiero y su falta de concordancia con su correlativo artículo 4 de la Ley de Ingresos para Monclova, Coahuila, para el ejercicio fiscal 2024.

Este análisis pretende establecer criterios jurídicos claros para la autoridad legisladora, con el fin de que tenga elementos mínimos necesarios para generar una política de reforma al artículo en comento.

1.4 Justificación

Toda vez que las contribuciones son la base de los sistemas de todos los países, en los tres niveles de gobierno, federal, estatal y municipal, es importante que las disposiciones legales que las imponen cumplan con determinados requisitos. Estar establecido en una ley, debe ser proporcional, equitativo y debe ser destinado al gasto público. Estos requisitos atienden a su vez a criterios universales de ética social o axiología jurídica, entendiendo por esta última como el estudio de valores que ayudan a crear y aplicar normas jurídicas, las que constituyen el fundamento de prácticamente todos los sistemas jurídicos.

Estos criterios universales se conocen en el ámbito jurídico como principios y a su vez cuentan con diversas características. Son perdurables en el tiempo, no están sujetos a cambios o substitución alguna y nos sirven para resolver casos difíciles cumpliendo tres funciones específicas. Exegética, interpreta o extrae el significado de una norma jurídica en base al sentido literal. Fundamentadora, proporciona juicios sobre la conducta a seguir en casos específicos, y de garantía, orientan sobre la interpretación y aplicación de las leyes (Tenorio, n.d. p. 4).

Dichos principios en materia financiera son: generalidad, obligatoriedad, vinculación al gasto público, proporcionalidad, equidad, legalidad, entre otros. Todos son importantes; sin embargo, dos de ellos, el de legalidad y el de certidumbre, permiten que las obligaciones contenidas en la ley sean claras, y no deben dejar lugar a dudas acerca de porqué debo pagar un determinado impuesto, cómo debo pagar, cuánto debo pagar, dónde realizar el entero, a quién se le debe realizar el pago, cuál es la base para efectuarlo, a quién le corresponde su cálculo, y si se puede trasladar o no la carga impositiva. Estas y otras preguntas son el denominador común de todo causante.

No obstante, queda una pregunta importante por responder, ¿quién es el responsable de que una ley cumpla con tales requisitos y principios? La respuesta es, al legislador. Dado que su principal función es la legislativa, son los diputados locales, en el presente caso de estudio, a quienes corresponde revisar que sus actos legislativos estén apegados a las leyes, y contengan los requisitos y principios necesarios para su validez.

De esta forma, en contra de estos requisitos y principios se encuentra el texto del artículo 51 del Código Financiero el cual rompe el principio de certidumbre que deben contener los tributos, acerca de si se debe o no pagar el ISAI en los casos de fusión o escisión, toda vez que este artículo señala como excepción para que se considere como adquisición la que derive de estos casos, mientras que la Ley de Ingresos de Monclova, en su artículo 4, si contempla el cobro de dicho impuesto. De reformarse dicho artículo se dejaría un marco legal claro a fin de eliminar dicha incertidumbre, al armonizarse ambas disposiciones y a su vez, con los principios legales.

Además de los principios señalados anteriormente, se violan otros principios como el de justicia, reserva de fuentes de ingresos municipales, dar un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, jerarquía de las leyes, y, por último, que dichas normas sigan el principio de supremacía constitucional.

Otro tema fundamental es el que Cárdenas Gracia llama “unidad del ordenamiento jurídico”, el cual hace la distinción de dos tipos de normas, las dependientes y las independientes. Las normas independientes son aquellas que su pertenencia a un sistema no está condicionada por la previa pertenencia de otras normas a ese

sistema, norma fundamental. Las normas dependientes presuponen la existencia previa de otras normas que pertenecen a ese sistema, ya sean independientes o dependientes (2009, pp. 129-130).

Esto quiere decir que hay un tipo de normas que por sí solo no puede causar efectos, sino que, al pertenecer a un sistema de normas fundamentales, debe estar de acuerdo con aquellas normas que le condicionan su validez, de tal forma que su contenido es consecuencia de la ejecución o cumplimiento de las superiores siempre que se haya seguido el procedimiento para ello. Dado este principio, la norma dependiente no puede ir en contra de la norma fundamental.

En el presente caso, el artículo 51 del Código Financiero se considera es la norma dependiente y, por lo tanto, su contenido no debe contrariar las disposiciones de la norma independiente, que sería la Constitución Federal. Sin embargo, la actual redacción del artículo citado se considera no guarda esta subordinación a la ley suprema, por lo que se propone una reforma a esa norma.

El tema es por sí solo complejo dado a la gran cantidad de disposiciones que en materia tributaria existen en los diferentes niveles de gobierno. Lo anterior trae como consecuencia el descontento de muchos al tener que investigar, analizar o contratar expertos contables o legales, que les dejen claro si esas obligaciones impuestas por el legislador, se encuentran en armonía, de tal forma que no exista una contradicción entre dichas normas.

Es conocido por todos que nadie, o casi nadie se siente feliz pagando impuestos, menos aun cuando las noticias nacionales dan a conocer las grandes cantidades de dinero desviado por parte de quienes tienen la encomienda de recaudar y administrar los impuestos, aunado a la precariedad en la calidad de los servicios que recibe el ciudadano, así como el sentimiento de impunidad que vemos todos los días en nuestra sociedad. Estos factores van formando la falta de cultura del cumplimiento voluntario de registrarse y de pagar impuestos, (Ávila, 2018, p.6).

Si a estos factores sumamos las contradicciones que existen en las propias leyes, tenemos como resultado que quienes se encuentren en el supuesto legal contenido en el artículo 51 del Código Financiero y 4 de la Ley de Ingresos de Monclova, para el ejercicio fiscal 2024, se aprovechen de este conflicto entre las normas para dejar de pagar un impuesto que legalmente le corresponde erogar en beneficio de la sociedad.

De tal forma, el gobierno se ha preocupado por tener un buen control en el cuerpo legal, sin embargo, dado el cúmulo de disposiciones comentado anteriormente existen algunos casos, como el que aquí se analiza, en que se da una contradicción entre distintas leyes. Esto incluso es motivo para involucrar o mover la maquinaria del poder judicial para resolver dichas controversias como sucede en el municipio de

Monclova, existe un juicio entre el ente público Presidencia Municipal de Monclova, Coahuila y una empresa constituida bajo el régimen de Sociedad Anónima de Capital Variable, a la que se llamará FUSIONANTE S.A. DE C.V. que se ventila en instancia de amparo en un Juzgado de Distrito del Estado de Coahuila de Zaragoza.

Este juicio deriva del hecho de que la empresa que se denominará en este trabajo FUSIONANTE S.A. de C.V. mediante fusión de sociedades, absorbe a otra empresa, la que se nombrará FUSIONADA S.A. DE C.V. y, dado que la fusión es considerada como un medio de adquirir la propiedad, de conformidad con el artículo 50 del Código Financiero, la autoridad municipal considera que la empresa FUSIONADA S.A. DE C.V. es sujeto pasivo del ISAI por fusión (CFMECZ, 2021).

Por su parte la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. estima que la autoridad administrativa municipal le viola en su perjuicio el derecho contenido en el artículo 51 del Código Financiero al querer cobrarle el ISAI, dado que este artículo dispone que, se entiende que no hay adquisición en los casos de fusión y escisión. Entonces, si mediante fusión dicha empresa adquirió a la empresa FUSIONADA S.A. de C.V. como empresa fusionante adquiere a la fusionada y, de acuerdo con dicha disposición legal, en este caso no habría adquisición al no haber objeto para que se dé la situación prevista por este artículo. Mientras que la disposición municipal, en su artículo 4 de la Ley de Ingresos si contempla un pago de impuesto para el mismo caso de fusión.

Esta falta de armonía entre estos dos cuerpos normativos crea un sentimiento de injusticia en el causante, como lo llama Luis Recaséns Siches (1970, p. 57). De la actual redacción de estas leyes se crea una incertidumbre en ambas partes al oponerse los intereses de cada uno al pretender efectos contrarios frente al otro, por un lado. Por otra parte, es fundamental determinar cuál de las dos disposiciones es la que se apega a la legalidad sin que viole derechos para ninguna de las partes.

Un dato importante que se debe señalar en este caso es el correspondiente al momento de la causación del impuesto, dado que este no siempre coincide con el acto de la fusión, sino cuando se formaliza el traslado de la propiedad de la FUSIONADA S.A. DE C.V. a la FUSIONANTE S.A. DE C.V. Es con la elaboración de la escritura del contrato de fusión, el acto necesario para que surta efectos contra terceros, de conformidad con el artículo 58, fracción IV, del Código Financiero, como se aprecia a continuación en la tabla 1 denominada, Contradicción de leyes, para mejor referencia.

Tabla 1: Contradicción de leyes

Hecho	Fecha	Fundamento legal aplicable del Código Financiero	Fundamento legal aplicable de la Ley de Ingresos municipal
Fusión de las empresas FUSIONANTE S.A. DE C.V. y FUSIONADA S.A. DE C.V.	31 de diciembre de 2012	Artículo 51, fracción IV, considera que no hay adquisición en los casos de fusión y escisión, por lo tanto, no hay impuesto a pagar.	
Formalización de la traslación de dominio del inmueble mediante escritura pública	03 de octubre de 2019	Pero, el artículo 58, fracción IV, señala que el pago deberá hacerse dentro de los quince días siguientes a que el acto se haya elevado a escritura pública.	Artículo 4, Ley de Ingresos de Monclova, en casos de fusión y escisión la tasa aplicable es de 1.5% sobre la base gravable.

La tabla muestra el momento de la causación del ISAI de acuerdo al Código Financiero, toda vez que no es el mismo momento en el que se da la fusión de las empresas a aquel en que se causa el impuesto.

Como se muestra en la tabla 1, la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. adquiere la empresa FUSIONADA S.A. DE C.V. el día 31 de diciembre de 2012, pero en ese momento no se formaliza la traslación de la propiedad inmueble, sino hasta el día 03 de octubre de 2019, momento en que se hace la escritura correspondiente a la traslación de dominio del inmueble. Es decir, con el negocio jurídico de la fusión, se concentran dos o más empresas con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, pero la transmisión de dominio específicamente se da en un momento posterior a la fusión.

Así, la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. adquiere la totalidad de los activos y los pasivos de la empresa FUSIONADA S.A. DE C.V. entre ellos desde el 31 de diciembre de 2012. Entonces mediante la fusión de las empresas una empresa absorbe a la otra, pero, como resultado de esta adquisición son necesarios muchos trámites, avisos a distintas autoridades federales, estatales y municipales con motivo de avisos al RFC, declaraciones, cierre de ejercicios fiscales, cambio de cuentas bancarias, entre muchos otros.

Uno de esos trámites es la formalización de la traslación de la propiedad inmueble. Esta se da mediante el otorgamiento de la escrituración en la que se hace constar que un determinado bien inmueble que era propiedad de la empresa fusionada, la cual desapareció con motivo de la fusión, ahora lo es de la empresa fusionante, que es la empresa que subsiste o se crea con ese acto. Con la escrituración que elabora el notario público se formaliza la transmisión de la propiedad para que pueda surtir efectos contra terceros, entre ellos, la autoridad municipal. Lo anterior tiene sustento en la tesis jurisprudencial número 2020974, emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa (2019).

Es entonces, con motivo de esa escrituración que se genera el formato de pago de impuestos estatales y municipales, entre ellos el ISAI, y concomitantemente se considera como fecha en que se transmite la propiedad del inmueble, la de la escritura. Lo cual, a su vez, viene a configurar uno de los elementos esenciales de los tributos, el lugar y época de pago.

En cuanto al lugar de pago, si el inmueble se encuentra, en este caso, en el municipio de Monclova, Coahuila, entonces en base al lugar, la ley aplicable es la contenida en el artículo 4 de la Ley de Ingresos de Monclova, Coahuila, norma que contempla pagar ISAI en los casos de fusión y escisión a razón de 1.5% sobre la base gravable, es decir, el valor del bien inmueble (LIMMVA, 2023).

Por lo que hace a la época de pago, de conformidad con el artículo 58, fracción IV del Código Financiero, debe ser dentro de los quince días siguientes al de elaboración de la escritura pública. Sin embargo, el artículo 51 del Código Financiero, señala que, en los casos de fusión y escisión, se entiende que no hay adquisición, por lo tanto, no hay impuesto a pagar por concepto de ISAI. Es así que se genera el conflicto entre estas dos disposiciones (CFMECZ, 2021).

Para una visualización práctica de lo que se pretende demostrar a lo largo de este trabajo académico, se utilizó el análisis causa-efecto, mejor conocido como árbol de problemas y objetivos de elaboración propia. Gracias a la interpretación de esta herramienta creada como parte del Método del Marco Lógico se observan, por una parte, el problema central, las causas directas e indirectas, los resultados directos e indirectos, y los objetivos, general y específicos, a los que se pretende llegar con dicha propuesta.

Figura 1: Árbol de problemas y de objetivos.



Figura 1: se presenta, la cual contiene árbol de problemas y de objetivos, Imagen del árbol tomada de internet <https://online.fliphtml5.com>. Tabla de elaboración propia.

La figura 1 nos muestra en su lado izquierdo el problema central, las causas directas e indirectas, así como las consecuencias directas e indirectas. A la izquierda se muestran el objetivo general, los objetivos específicos, así como los resultados directos e indirectos.

Se visualiza en el centro izquierda, el problema central del presente estudio consistente en el conflicto de leyes entre los artículos, 51 del Código Financiero y 4 de la Ley de Ingresos del Municipio de Monclova, siendo la causa directa del problema, los casos de excepción contenidos en el artículo 51. Siendo causas indirectas la fusión y la escisión como figuras en las cuales, se entiende que no hay adquisición de bienes inmuebles y por lo tanto no hay impuesto a cobrar.

Como consecuencia directa se tiene que no se recaude el impuesto y que se ponga en movimiento el aparato jurídico para dirimir esta controversia. Como consecuencia indirecta que no se aplique el ingreso a obras públicas o programas sociales.

Mientras que en el extremo derecho al centro se observa el objetivo principal, que es armonizar estas dos disposiciones legales, y como objetivos específicos el detectar las disposiciones que están en conflicto, demostrar la necesidad de reforma del artículo 51 y elaborar la propuesta de reforma de dicha porción de la norma estatal.

Finalmente, en el mismo extremo derecho superior, se destacan lo que se consideran los resultados directos de reformarse el artículo, que son la recaudación del impuesto y la reducción de juicios por este tema. Así como los resultados indirectos, como la aplicación del numerario en obra pública, y/o programas sociales

1.5 Objetivo General

Armonizar el contenido del artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, con su correlativo, artículo 4 de la Ley de Ingresos para el Municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza para el ejercicio fiscal 2024, mediante una propuesta de reforma, para sentar con claridad las bases legales del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles, proveniente de la adquisición de inmuebles mediante los casos de fusión y escisión.

1.6 Objetivos Específicos

1.6.1 Detectar las contradicciones legales existentes en el texto del artículo 51 del Código Financiero con diversos cuerpos normativos federales, estatales y municipales.

1.6.2 Demostrar la necesidad de reforma al artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza.

1.6.3 Elaborar la propuesta de reforma legal al artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila.

1.7 Preguntas de investigación

¿Cómo detectar las contradicciones legales existentes en el texto del artículo 51 del Código Financiero con diversos cuerpos normativos federales, estatales y municipales?

¿Por qué demostrar la necesidad de reforma al artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza?

¿Para qué elaborar la propuesta de reforma legal al artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila?

1.8 Variables

Variable independiente. – Artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza

Variable dependiente. – 1. Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles; 2. Fusión de sociedades; 3. Escisión de sociedades; 3. Recaudación obtenida por el Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles.

1.9 Hipótesis

De reformarse el artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, para que se encuentre en consonancia con el artículo 4 de la Ley de Ingresos para el Municipio de Monclova, se eliminarán las contradicciones legales existentes y garantizará la correcta aplicación del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles en los casos de fusión y escisión, conforme a la Constitución Federal y las disposiciones estatales y municipales. En caso de no aceptarse la propuesta de reforma y continuar con la actual redacción, seguirá existiendo el mismo conflicto de leyes en el espacio, y podrán darse más situaciones como la que se ilustra con el caso práctico.

1.10 Diseño metodológico

El diseño metodológico es un elemento fundamental en todo trabajo de investigación, ya que define el enfoque y las estrategias que se han de emplear para abordar la problemática que se plantea. De tal forma, se hará una descripción de los métodos y técnicas utilizadas para la obtención de datos, así como la justificación de la metodología elegida.

El enfoque de este análisis se considera principalmente cualitativo, toda vez que si el artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza cumple o no con el derecho positivo y los principios generales de derecho, con el fin de justificar la necesidad de reformar el artículo, armonizándolo con su correlativo 4 de la Ley de Ingresos del municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza. Para ello lo primero que se analizó la exposición de motivos presentada en el Congreso estatal del estado en mayo de 2007, fecha en que se reformó el artículo 51 para quedar como se lee.

Se realizó además un análisis a profundidad de diversas leyes de los diferentes niveles de gobierno en la ciudad de Monclova, Coahuila de Zaragoza, durante el año 2024. El análisis se realizó en orden jerárquico, iniciando con las de nivel federal, seguidas de aquellas de nivel estatal y finalmente las de carácter municipal. En cuanto a las de orden federal se inició con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, luego el Código Fiscal de la Federación, Ley del Impuesto al Valor Agregado y Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En el mismo sentido, se analizaron a nivel estatal, las leyes tributarias de las 32 entidades federativas, la Constitución Política del Estado de Coahuila de Zaragoza, Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, Código Electoral del Estado de Coahuila de Zaragoza, Código Municipal del Estado de Coahuila de Zaragoza, y la Ley Orgánica del Tribunal de Justicia Administrativa del Estado de Coahuila de Zaragoza.

Para concluir con el capítulo se realizó el análisis a las normas jurídicas municipales aplicables consistentes en las 38 Leyes de Ingresos de los municipios de Monclova, Coahuila de Zaragoza. Sin embargo, solo se incluyen en este estudio aquellas que contemplan en su cuerpo el ISAI para los casos de fusión y escisión de sociedades, por lo que se considera es también de tipo interpretativa.

Se considera que el enfoque es apropiado dado que, si los objetivos específicos en el presente trabajo de investigación son, detectar las contradicciones existentes contenidas en el artículo 51 del Código Financiero con otras disposiciones legales, demostrar la necesidad de la reforma a fin de que exista armonía entre su texto y las demás leyes y principios, así como elaborar la propuesta de reforma, se depende principalmente del resultado de los análisis efectuados a los diversos ordenamientos legales referidos en los párrafos anteriores.

En segundo lugar, se realizó la revisión de literatura relacionada con el ISAI, así como las consecuencias tributarias de la adquisición de la propiedad por medio de las figuras jurídicas de la fusión y escisión de personas morales y físicas, analizando libros, revistas, tesis de maestría, así como tesis aisladas y jurisprudenciales que son relevantes en el tema.

Se considera que la tercer estrategia utilizada en esta investigación es de carácter cuantitativo, toda vez que se realizó una consulta de información mediante la plataforma de internet Plataforma Nacional de Transparencia a las 32 entidades federativas, en la que se solicitó información relacionada con la recaudación de ISAI proveniente de los casos de fusión y/o escisión de sociedades en los últimos 5 ejercicios fiscales, así como la existencia de juicios fiscales en relación a este impuesto. Las preguntas que se enviaron son las siguientes:

1. Informe si hubo ingresos municipales del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles (o su similar) en los últimos 5 ejercicios fiscales provenientes específicamente de casos de fusión y escisión de sociedades.
2. De ser afirmativa la anterior solicitud, informe, en números redondos la cantidad ingresada por dicho concepto en los últimos 5 ejercicios fiscales, solamente en los casos de fusión y escisión de sociedades.

Además, mediante el uso de la misma Plataforma Nacional de Transparencia, se hicieron solicitudes a los 6 municipios del estado de Coahuila de Zaragoza que contemplan el ISAI en los casos de fusión y escisión con el fin de obtener datos cuantificables en relación con la cantidad de ingresos provenientes de este impuesto en los últimos 5 ejercicios fiscales. Así como obtener información si derivado del conflicto entre el artículo 51 del Código Financiero con las leyes de ingresos municipales, se llevan juicios administrativos como el que se encuentra pendiente de resolución en el municipio de Monclova.

Las preguntas para los municipios fueron las siguientes:

1. Si hubo o no recaudación de Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles, proveniente de fusión y/o escisión de sociedades en los últimos 5 años.
2. De ser afirmativo el hecho anterior, la cantidad que ingreso por ese concepto en los últimos 5 años.
3. De ser afirmativo el hecho señalado con el número 1, cuantos trámites fueron los que se realizaron por fusión o escisión de sociedades, en los últimos 5 años.
4. De ser negativo el hecho número 1, si hubo o no, solicitudes de ingreso de registro de inmuebles en la unidad catastral provenientes de fusión y escisión.
5. De ser afirmativa la respuesta anterior, ¿porque no se aprobaron?
6. ¿Si existen juicios en cualquier instancia, cuyo acto reclamado sea referente al pago del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles por medio de los casos de fusión o escisión de sociedades?

Los datos que se obtuvieron de esta consulta se compilan en tablas comparativas en el capítulo de resultados para facilitar su lectura y comprender mejor la información obtenida. Se hace la observación que algunos gobiernos de las entidades federativas y municipales fueron omisas en sus respuestas, mientras que otras se declararon no ser sujetos de poder proporcionar dicha información, por lo que se realizó el resumen presentado solo con la información proporcionada.

Se considera en lo específico, que la presente investigación jurídica es de tipo doctrinal o teórica ya que, como señala Mario Bunge, las ciencias fácticas estudian ciertos hechos observados o conocidos por medio de la experiencia, con determinadas ideas verificando o probando su relación. Así, habremos de confirmar si la hipótesis planteada explicará o no el nexo existente entre artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, y el artículo 4 de la Ley de Ingresos para el Municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza para el Ejercicio Fiscal 2024 (Bunge, 2004, p. 19).

Es de tipo correlacional, ya que pretende demostrar la relación entre las variables, de tal forma que se pueda saber, si con la reforma del artículo 51 del Código Financiero, es posible armonizarlo con su correlativo, artículo 4 de la Ley de Ingresos para Monclova, Coahuila, así como con las disposiciones legales en los que se refiere al ISAI en aquellos casos en que exista fusión o escisión de sociedades.

De acuerdo a Jorge Witker (1991, pp. 97, 98) es de tipo empírico, dado que su objeto es el estudio de las normas jurídicas para buscar determinar si se cumple o no con la finalidad para la que fue creada la norma. Tiene como finalidad evaluar la razón de ser y funcionamiento del orden jurídico.

En esta investigación se busca determinar que con la actual redacción del artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, se violan diversas normas jurídicas en perjuicio de los ciudadanos y autoridades fiscales, para justificar la necesidad de reformar dicha porción normativa.

La utilidad que presenta esta investigación se encuentra en la posibilidad de proporcionar al legislador local, bases claras en torno al ISAI para aquellos casos de fusión y escisión de sociedades, sin violar los diversos principios jurídicos que en materia fiscal deben regir, como el de dar un trato igual a los iguales, y desigual a los desiguales, mediante la armonización del artículo 51 del Código Financiero con su correlativo, artículo 4 de la Ley de Ingresos para Monclova, para el ejercicio fiscal 2024.

Los resultados obtenidos de esta investigación apoyan la propuesta de reforma fiscal que se propone, a fin de que, al armonizarse con el artículo 4 de la Ley de Ingresos para el Municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza se responda positivamente la hipótesis planteada en el presente.



CAPÍTULO II - ESTUDIO DEL ARTÍCULO 51

Mediante este apartado se pretende sentar las bases conceptuales y doctrinales bajo los cuales se desarrolla la actividad financiera municipal que enmarca y fundamenta el tema propuesto, consistente en la propuesta de reforma al artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza. Atendiendo en particular a los casos de excepción que se contemplan en dicha norma, los que corresponden a la fusión y escisión de sociedades mercantiles a fin de que armonice con el artículo 4 de la Ley de Ingresos para Monclova, Coahuila para el ejercicio fiscal 2024.

Es necesario establecer un marco que establezca las condiciones conceptuales sólidas que faciliten la comprensión de los tecnicismos utilizados en materia tributaria, al abordar la problemática identificada en la norma que se propone reformar mediante un examen crítico a las diversas normas jurídicas vigentes para su debida sustentación.

Se aborda el tema mediante el análisis de conceptos jurídicos fundamentales en materia tributaria, principios constitucionales en materia fiscal, derecho comparado, criterios jurisprudenciales aplicables, así como la naturaleza jurídica y principales efectos tributarios de las reestructuras corporativas como la fusión y escisión de empresas. Asimismo, se analizarán los aportes de investigaciones precedentes y se discutirán las principales garantías que deben salvaguardarse dentro del sistema tributario en torno a los casos de excepción contenidos en el artículo 51 del Código Financiero en el segundo semestre del año 2024.

Dado que el sistema tributario es complejo y vasto por sí mismo, derivado de la distribución de competencias entre los tres diferentes órdenes de gobierno, Federal, Estatal y Municipal, las diferentes normas deben encontrarse en absoluta armonía y con estricto apego a la legislación vigente, y a los principios legales y constitucionales aplicables en materia tributaria. Todos estos elementos deben tener la congruencia y sustento teórico jurídico que la disciplina requiere.

Así mismo, se identifican los principales conceptos jurídicos aplicables analizando su importancia con el propósito de contextualizar el tema de estudio que servirá de base para formular las conclusiones correspondientes.

2.1 Conceptualización

2.1.1 Hacienda municipal

De conformidad con el párrafo IV, artículo 115 de la Constitución Federal, la Hacienda Municipal “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”. Dicho artículo además numera cuáles serán las contribuciones que le pertenecen a los municipios sobre, entre otros conceptos, los referentes a la propiedad inmobiliaria. Este concepto se complementa con las disposiciones contenidas en el artículo 73 el cual refiere cuales ingresos se encuentran reservados a la federación, mientras que el artículo 124, dicta las bases para las facultades de las entidades federativas, (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2024).

2.1.2 Contribución

Existen tantas definiciones de contribución como expertos en el tema. La legislación mexicana en muchos casos proporciona las definiciones de la materia de que trata cada ley. En materia fiscal, ni la Constitución Federal, ni el Código Fiscal de la Federación, ni sus leyes reglamentarias proporcionan una definición clara de lo que es la contribución por lo que se remite a las palabras de dos autores en esta materia.

“La prestación o prestaciones económicas que, dentro de la relación jurídico-tributaria, los ciudadanos están obligados a aportar al Estado con el objeto de sufragar los gastos públicos” (Arrijoa, 2012, p. 350).

“El tributo, contribución o ingreso tributario es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie” (Margain, 2007, p. 250).

2.1.3 Impuesto

Este es uno de los temas más estudiados en todo el mundo, al menos por aquellos países que no son comunistas. Su nombre varía dependiendo del país, de sus políticas financieras, legales, entre otros. Para efectos de este trabajo se hará referencia al que se contiene en la legislación federal, en el artículo 2, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente, que dice: “Impuestos son las contribuciones establecidas en

ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo” (Código Fiscal de la Federación, 2021).

Se recurre a la legislación vigente a efecto de ilustrar este concepto ya que, en él, aunque no se numeren los 5 elementos que deben de contener la totalidad de los tributos para que se considere que se encuentran apegados a la ley, son la base, junto a los ordenamientos, del sistema tributario en México. Dado que esa legalidad precisamente es uno de los puntos medulares de esta investigación, es que se deben mencionar esos elementos, los que a lo largo de la presente propuesta académica se desarrollaran detenidamente, a saber:

- 1°. Debe establecerse en una ley.
- 2°. El pago debe ser obligatorio.
- 3°. Debe ser proporcional y equitativo.
- 4°. Debe estar establecido en favor del estado.
- 5°. El impuesto debe estar destinado a satisfacer el gasto público.

2.1.4 Adquisición

Esta investigación se desarrolla en el ámbito legal, se trae a colación el término acuñado por las disposiciones legales. Para ello el inicio del artículo 50 del Código Financiero conceptualiza el término adquisición señalando que se entiende por ella, todo acto por el que se transmita la propiedad, incluyendo las adjudicaciones por remate judicial o administrativo, la donación, la que ocurra por causa de muerte y la aportación a toda clase de asociaciones o sociedades, a excepción de las que se realicen al constituir la copropiedad o la sociedad conyugal, siempre que sean inmuebles propiedad de los copropietarios o de los cónyuges (CFMECZ, 2021).

2.1.5 Fusión

Un caso especial de la disolución de las sociedades lo constituye la fusión, mediante la cual “una sociedad se extingue por la transmisión total de su patrimonio a otra sociedad preexistente, o que se constituye con las aportaciones de los patrimonios de dos o más sociedades que en ella se fusionan”. (Mantilla, 1946, p. 462).

2.1.6 Escisión

Esta es una figura jurídica cuya finalidad es la creación de nuevas sociedades para absorber parte del patrimonio y de las actividades de una preexistente”. (1946, p. 463).

Artículo 15-A. Se entiende por escisión de sociedades, la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital social de una sociedad residente en el país, a la cual se le denominará escindente, a otra u otras sociedades residentes en el país que se crean expresamente para ello, denominadas escindidas, (CFF, 2021).

Por su parte, la Ley General de Sociedades Mercantiles en el artículo 228 Bis. Señala, se da la escisión cuando una sociedad denominada escindente decide extinguirse y divide la totalidad o parte de su activo, pasivo y capital social en dos o más partes, que son aportadas en bloque a otras sociedades de nueva creación denominadas escindidas; o cuando la escindente, sin extinguirse, aporta en bloque parte de su activo, pasivo y capital social a otra u otras sociedades de nueva creación, (Ley General de Sociedades Mercantiles, 2023).

2.1.7 Jurisprudencia

Jurisprudencia es la tesis que se establece al ser reiteradas las sentencias en cierto número de veces en sentido uniforme no contrariadas y cuando se resuelve contradicción de tesis. (Margain, 2007, p. 49.)

2.1.8 Reforma

En materia legislativa una reforma es una racionalización de procedimientos legales con el propósito de mejorar y actualizar el marco normativo que rige al Estado en cuanto sus leyes constitucionales y secundarias. Una Reforma procura mejorar el sistema que se tiene, generalmente en forma progresiva y por etapas, y nunca pretende derrocarlo. En México, la consecución de reformas legislativas se lleva a cabo a través del proceso legislativo previsto en el artículo 72 de su Constitución Política (Secretaría de Gobernación, 2024).

También puede ser llamada reforma legal o reforma jurídica, y la entendemos entonces, como el proceso de examinar leyes vigentes y proponer cambios en el sistema legal, con el objetivo de mejorar la impartición de justicia o la eficiencia administrativa, sin cambiar el espíritu de la ley (academia-lab, junio 2024).

2.1.9 Derogar

Es la abolición, anulación o revocación parcial de una norma jurídica, ley o reglamentación vigente por otra posterior y que implica que no sea necesario reexpedir todo el resto de algún ordenamiento reformado. Es decir, se refiere a la supresión de algún pasaje de la ley o decreto. Se diferencia de la reforma, en lo particular, en que ésta puede consistir en una modificación o adición y no en la supresión de algún parte de la ley y/o su articulado, como es en el caso de la derogación, (Secretaría de Gobernación, 2024).

Significa suprimir o dejar sin efecto una ley por otra posterior, pero no en su totalidad sino parcialmente (Real Academia Española, 2024).

2.1.10 Acción de lesividad

Lesividad deriva de la palabra lesivo, de leso, que a su vez deriva de la voz latina laesio-onis, que significa que causa o puede causar lesión, daño o perjuicio (2024).

Para Francisco Eduardo Velázquez Tolsá (2024) en su artículo llamado “el juicio de lesividad en el distrito federal”, define el juicio de lesividad como “instrumento para equilibrar y poner al mismo nivel a la autoridad administrativa estatal y al gobernado, con el único fin de someter al poder público al orden jurídico, pues no se puede dejar al arbitrio de la autoridad que deje sin efectos una resolución favorable a un particular, cuando estime que existe una lesión a sus intereses, sino que debe de someterse a los derechos humanos rectores que señala la constitución en sus artículos 14 y 16”.

El Pleno del Decimoprimer Circuito en Materia Administrativa, en su tesis jurisprudencial número 2014869, lo define como: el “procedimiento por el cual las autoridades administrativas pueden solicitar ante el Tribunal de Justicia Administrativa, la declaración de nulidad de alguna resolución que haya sido favorable al particular y que se haya emitido en contravención a la ley” (Pleno del Decimoprimer Circuito en Materia Administrativa, 2017).

2.1.11 Acreditar

Derecho otorgado a un causante para compensar, en forma directa, el impuesto pagado previamente.

2.2 Principios constitucionales en materia fiscal y tributaria.

Los principios constitucionales son considerados por algunos tratadistas como aquellos universalmente admitidos por la ciencia, mientras que otros tantos los consideran como los del derecho justo y natural. García Maynez no les otorga una definición en sí, sin embargo, afirma que los principios generales no deben oponerse nunca a los principios contenidos en la ley, fundamentalmente porque el sistema jurídico debe en esencia constituir un todo único y homogéneo, capaz de construir normas seguras, no ambiguas ni mucho menos contradictorias. Por lo tanto, debe existir una congruencia entre las diversas normas que componen los sistemas jurídicos, con los principios generales que se encuentran relacionados (2002, pp. 370-371).

De los principios legales que existen, se mencionan aquí aquellos que se consideran más importantes para la presente investigación. Estos, aunque en la mayoría de las veces van dirigidos a los jueces y magistrados para subsanar los defectos

de las leyes al aplicar el derecho, sin embargo, también es usado por los legisladores para minimizar lagunas o contradicciones en la ley, para abogados en la práctica de su profesión y autoridades al aplicar el derecho. Estos principios nos ayudan a que todas las partes que componen un sistema encuentren una verdadera congruencia.

Uno de los primordiales usos de los principios constitucionales se encuentra al generar las normas jurídicas. El legislador al crear las disposiciones legales debe atender a ellos, a fin de no contraponer unas normas con otras, sobre todo cuando se trata de los contenidos en leyes secundarias o de menor rango, toda vez que deben ajustarse a lo estipulado en los máximos ordenamientos legales para constituir “un todo único, homogéneo, un verdadero organismo lógico, capaz de suministrar una norma segura, no ambigua y menos aún contradictoria”, como lo señala García Maynez (1942, p. 371). Por eso la importancia de conocer y determinar los principios constitucionales en materia tributaria.

2.2.1 Principio de generalidad

El principio de generalidad encuentra su fundamento constitucional en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal el cual cita “Son obligaciones de los mexicanos”, lo cual significa que toda persona ya sea física o moral, por Nacimiento o por naturalización, incluso, según algunos juristas, los extranjeros, cuando la fuente de riqueza se encuentre dentro del estado mexicano, al encontrarse en los supuestos previstos por las normas vigentes estará obligado a contribuir con los gastos públicos, de la Federación, los Estados o del Municipio, (CPEUM, 2024).

2.2.2 Principio de obligatoriedad

Este otro principio, también se encuentra contemplado en la misma norma, al imponer que cualquier persona que se encuentre en la situación de hecho que la ley prevé, se encuentra obligado a contribuir al gasto público en cualquiera de sus órdenes de gobierno como un deber ciudadano. Lo anterior debido a que el estado requiere de forma imprescindible de los ingresos de sus habitantes para poder hacer frente a sus obligaciones a fin de tener las posibilidades de desarrollar sus actividades, (2024).

De este principio deriva la facultad del fisco de intervenir mediante sus facultades de imperio de ley contra aquellos sujetos que de alguna forma se nieguen a contribuir, toda vez que, cuando de impuestos se trata, no se está en presencia de una facultad del ciudadano, para que cumpla o no sus obligaciones tributarias, sino de una imposición del estado, por considerarse que los impuestos son un tema de interés público.

En palabras de Arrioja Vizcaino, “El contribuir al sostenimiento de los gastos públicos no es, en modo alguno, una donación graciosa o una aportación voluntaria. Se trata de un verdadero sacrificio económico que las circunstancias imponen a la ciudadanía con el objeto de que puedan contar con una serie de servicios públicos y obras de beneficio colectivo, sin las cuales la vida en sociedad resultaría prácticamente imposible.” De ahí la necesidad de incorporar dicho principio a nuestra máxima ley (2012, p. 605).

2.2.3 Principio de legalidad

Este principio contiene lo que se considera la piedra angular de todo sistema jurídico toda vez que dispone que las autoridades solamente pueden hacer aquello que está contemplado en la ley, lleva en sí la locución latina “nullum tributum sine lege” la cual se traduce en que no hay tributo válido sin una ley previa que le dé origen.

De esta forma dos disposiciones constitucionales son la punta de este principio, el 14 constitucional al señalar que todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado, y el contenido al final del artículo 31, fracción IV, al decir “de la forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes”. Lo que lleva a entender que los contribuyentes solamente se encuentran obligados a cumplir aquello que expresamente se encuentre establecido en una ley que le haya ordenado previamente un determinado gravamen, (CPEUM, 2024).

2.2.4 Principio de reserva de ley

Este principio tiene como finalidad restringir la posibilidad de que por un medio distinto al legislativo se impongan cargas tributarias a los particulares, considerando que, solamente mediante una ley que haya sido analizada, votada, aprobada y expedida por el órgano legislativo encargado de los procesos de elaboración de leyes, pueda exigírsela al gobernado el pago de contribuciones. Las cuales deberán estar destinadas a la cobertura financiera para que se satisfaga la producción de bienes y servicios a cargo de las autoridades.

2.2.5 Principio de supremacía constitucional

Como su nombre lo dice, este principio consiste en que ninguna ley secundaria debe contrariar lo ordenado por la Constitución. La Constitución Federal en su artículo 133, consagra dicho principio ordenando que el texto de la misma, así como los Tratados Internacionales en los que México sea parte, serán la Ley Suprema de la Unión. Además, todas las Leyes que deriven de ella, deberán estar de acuerdo con la misma. De forma que toda ley que no se ajuste a la Constitución será, por ende, inconstitucional (2024).

2.2.6 Principio de proporcionalidad

Para comprender este principio se debe atender primero al significado de la palabra proporción, Andrés Serra Rojas, la define como “proporción es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí”. Entendida así la proporción, este principio entonces trata de la adecuada disposición de las tasas o cuotas que se encuentran establecidas en la ley, por un lado, y de la capacidad económica que tenga el sujeto pasivo, por otro.

Así la proporcionalidad atiende principalmente a la percepción de los ingresos de los sujetos obligados, buscando que “el que más tiene, pague más, mientras que el que menos tiene, pague menos” (Serra, 1977, p. 35).

2.2.7 Principio de equidad

Múltiples definiciones o interpretaciones se han elaborado en torno a este principio, sin embargo, del mismo lo importante es entender que lo que pretende es que las disposiciones tributarias deben otorgar el mismo trato a todas aquellas personas que se encuentren en la misma situación, sin que se dé un trato discriminando a unos u otros.

Lo que quiere decir el mismo en el tema tributario, es que el contribuyente que ya se encuentra en una situación prevista por la norma debe recibir un trato idéntico entre los elementos de las contribuciones, sujeto, objeto, tasa o tarifa, lugar y época de pago, así como las reglas concernientes a plazos, deducciones, forma de enterarlas, quedando solo como elemento a variar la tarifa a pagar en función a su capacidad contributiva. Lo que conocemos como, “tratar igual a los iguales, y desigual a los desiguales”.

2.2.8 Principio de autonomía financiera municipal

Por su parte este principio trata fundamentalmente de garantizar un determinado número de contribuciones o impuestos a favor solamente de los municipios para asegurar y/o garantizar la autosuficiencia municipal dado lo señalado por la propia constitución en el artículo 115 al decir que la base de la organización política y administrativa de los estados es el municipio libre, dotándole de autonomía hacendaria contenida en la fracción IV, de dicho artículo (CPEUM, 2024).

De esta forma ni los Estados, ni la Federación pueden intervenir en los asuntos hacendarios propios del municipio.

2.2.9 Principio de certidumbre

Este principio señala que todo tributo debe estar establecido con toda claridad en una disposición legal. Es decir, todos los elementos que se encuentran en una obligación a cargo de un sujeto pasivo deben estar fijados de forma clara y tal, que no quede lugar a dudas al contribuyente acerca de cuál es el sujeto, objeto, tasa, tarifa, lugar y época de pago, así como las sanciones por su incumplimiento, o por realizarlos de distinta forma a la prevista por la ley. Sirve, además, para evitar actos autoritarios por parte de los servidores encargados de cuantificar y determinar las obligaciones a cargo de los contribuyentes.

2.2.10 Principio de vinculación al gasto público

Este principio es la principal justificación legal de la relación jurídico tributaria entre el estado y los ciudadanos obligados al pago de impuestos, en virtud de que los ingresos tributarios tienen como principio, el que deben ser destinados a costear el gasto público. Por su parte, debemos entender como gasto público "toda erogación hecha por el Estado a través de su administración activa, destinada a satisfacer las funciones de sus entidades en los términos previstos en sus presupuestos" (Margain, 2007, p. 134).

Así, se debe entender que las contribuciones impuestas por los gobernantes a los ciudadanos, solamente deben estar destinadas a cubrir las necesidades de los gastos públicos.

2.2.11 Principio de capacidad contributiva

Este principio lo define Hugo Carrasco Iriarte (2017, p. 17) como aquel que "implica un establecimiento de contribuciones según la posibilidad económica de cada individuo, determinándose esta última principalmente con base en los ingresos de la persona".

2.3 Análisis a la exposición de motivos del Congreso del Estado de fecha 22 de mayo de 2007

Derivado del análisis de las leyes de todas las entidades federativas y de los 38 municipios del estado de Coahuila, nace la necesidad de analizar también la exposición de motivos que dio origen a la incorporación de los casos de excepción contenidos en el artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, para tratar de entender las razones que motivaron al legislador a incorporar los mencionados casos de excepción, dado que estos solamente están contemplados en el estado de Coahuila, aun cuando es evidente que con ello se contravienen múltiples disposiciones legales.

De esta forma se procede al estudio del documento público correspondiente a la Décima Tercera Sesión del Primer Período Ordinario del Segundo Año de Ejercicio Constitucional de la Quincuagésimo Séptima Legislatura del Congreso del Estado de Coahuila de Zaragoza, fechada el día 22 de mayo del año 2007.

En aquella sesión legislativa dentro de la orden del día, se votó la propuesta de la iniciativa de reforma de diversos artículos al Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila, propuesta por 4 diputados, José Luís Moreno Aguirre, Horacio de Jesús del Bosque Dávila, Antonio Juan Marcos Villarreal y Jesús María Montemayor Garza, todos del grupo parlamentario “Jesús Reyes Heroles”, del Partido Revolucionario Institucional.

Para efectos de proceder a la votación se estuvo a la opinión sobre dicha iniciativa de reforma que se hubiese remitido a los ayuntamientos del estado de Coahuila para atender lo que a su derecho hubieren manifestado, habiendo recibido solamente la contestación de los municipios de Parras de la Fuente, San Pedro de las Colonias, Piedras Negras y Saltillo, mismos que emitieron su opinión en sentido favorable, por lo que procedieron a emitir el dictamen correspondiente.

Se advierte de aquella iniciativa, que su objetivo buscó promover la inversión del sector privado en la creación de fuentes de empleo para fomentar el desarrollo económico del estado, reconociendo que la inversión privada es fundamental para combatir la pobreza y generar condiciones de vida que sean de calidad para los habitantes de la región.

Se destaca en el dictamen la importancia de atraer inversionistas tanto nacionales como extranjeros para fomentar y fortalecer la economía del estado, señalando a Coahuila como una entidad receptora de millonarias inversiones en esas fechas, y por lo tanto se consideró necesario seguir fomentando las condiciones propicias para la inversión y el crecimiento económico.

En el dictamen mediante el cual se proponen las reformas en análisis, específicamente se plantea la necesidad de modificar la aplicación del impuesto sobre adquisición de inmuebles, cuando dicho acto derive de operaciones legales de fusión o escisión de sociedades establecidas dentro del territorio del estado de Coahuila.

La propuesta busca facilitar las inversiones de los consorcios empresariales al permitir una aplicación más flexible de las disposiciones fiscales relativas a la reorganización corporativa, integración de cadenas productivas o especialización de las empresas para enfrentar de una forma más eficiente los retos económicos y de mercado tanto a nivel nacional como internacional.

Buscan como uno de los principales objetivos generar las condiciones propicias para la inversión y el desarrollo industrial y/o empresarial en la región, específicamente mediante las figuras jurídicas de fusión y escisión de sociedades, entendiendo que con ello se promovía el desarrollo empresarial, crecimiento económico, la creación de empleo en la región y crecimiento económico y el bienestar de sus ciudadanos en el estado, persiguiendo la consolidación de Coahuila como un estado moderno y responsable.

Las fusiones y escisiones de sociedades tienen un impacto significativo dentro del contexto de las finanzas municipales en el estado de Coahuila, ya que estas operaciones pueden influir en la recaudación de impuestos municipales, así como en la dinámica económica de la región.

Sin embargo, se estima que en este punto incluso se contradicen sus argumentos, pues el ISAI es un impuesto municipal, y si lo que pretendían con la reforma era no cobrarlo, a fin de incentivar al empresario a invertir en el estado de Coahuila, entonces se deja de recaudar ese impuesto evidentemente. Lo cual es completamente contrario al espíritu que motivó la reforma en aquella época.

Prosiguen afirmando que, al promover estas reformas a los casos de fusión y escisión de sociedades, a las empresas les pueden representar oportunidades de crecimiento económico, generación de empleo y atracción de inversiones nacionales y extranjeras, buscando estimular la actividad empresarial en la región y fortalecer la base económica de los municipios del estado.

Concomitantemente a esto, se manifestaron en el sentir de que la administración pública, al proporcionar un marco normativo claro y favorable para las empresas dentro del tema recaudatorio en los casos de fusión y escisión de sociedades, se fomenta la competitividad en el estado como un destino de inversión, lo que a su vez puede traducirse en beneficios financieros para los municipios, al aumentar la recaudación de impuestos locales al existir una mayor actividad económica en la región.

Sin embargo, esa reforma lejos de proporcionar un marco normativo claro y favorable, aporta lo contrario, al crear un conflicto de leyes, entre el artículo que reformaron y las leyes de ingresos de los municipios que contemplan el ISAI dentro de sus normas tributarias.

Además, es claro que se trataría de otros impuestos locales, ya que en esa reforma se trataba de establecer casos de excepción a las adquisiciones de los inmuebles por medio de las figuras jurídicas de la fusión y la escisión. Sin embargo, en la sesión en la que se discutió la propuesta, no se presentaron datos que vinieran a demostrar o incluso a sugerir, que dejando de percibir el ISAI por fusión y escisión se incrementarían otros impuestos locales, lo que vendría a dar una justificación adecuada a la propuesta.

Los diputados que presentaron la propuesta de reforma vieron en ella un posible motor de desarrollo económico y una oportunidad para fortalecer la economía local, generar empleo y atraer inversiones que contribuyan al desarrollo del estado. Mientras que el resto de los diputados consideraron varios aspectos que consideraron clave en su momento para todos, otorgar un voto favorable a la propuesta realizada, a saber:

Se reconoció la importancia de la inversión del sector privado en la creación de empleo y en el desarrollo económico de Coahuila, lo cual es fundamental para combatir la pobreza y mejorar las condiciones de vida de la región.

Valoraron positivamente la necesidad de promover las condiciones propicias para las empresas, poniendo especial énfasis en aquellas de clase mundial, con la finalidad de aumentar la inversión de capital en el estado.

Estimaron que las reformas propuestas en relación con establecer casos de excepción a la adquisición de los inmuebles por casos de fusión y escisión, son necesarias para estimular y atraer desarrollo empresarial.

En términos generales, la totalidad de los diputados consideraron que las reformas propuestas beneficiarían al estado y a la región promoviendo su llegada o permanencia en el estado ya que mediante esos tipos de reorganización corporativa permiten a las organizaciones adaptarse a los cambios en la economía y los mercados nacionales e internacionales, uniéndose con otros para llevar a cabo sus actividades comerciales complementándose unos y otros y uniendo además bienes que permiten la obtención de dichas finalidades (Sánchez, 1986, p. 161).

Respecto a este dictamen de propuesta de reforma al Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, son notorios dos hechos que no advirtió ninguno de los diputados, ni por parte de aquellos que presentaron la propuesta, así como tampoco por los que solamente la votaron.

1. Mencionan que para fomentar la competitividad en el estado como un destino de inversión es necesario proporcionar un marco normativo claro y favorable dentro del tema recaudatorio específicamente para los casos de fusión y escisión de sociedades.

Sin embargo, no analizaron a profundidad dicha propuesta, ya que con la reforma se creó un conflicto de leyes, entre la ley de ingresos municipal, con el Código Financiero, al establecer en este último, los casos de excepción al impuesto sobre adquisición, mientras que en las leyes de ingresos si se contempla dicho impuesto.

Esto, lejos de favorecer a las finanzas municipales, las deja en estado de incertidumbre. Ya que al no analizar las implicaciones legales de la reforma confrontó disposiciones estatales con municipales, y lejos de lograr un marco normativo claro y favorable, se obtuvo lo contrario. Ya que las organizaciones empresariales al encontrarse en los casos establecidos por la norma para obtener el beneficio fiscal, evidentemente se apegarán a dicha excepción, queriendo dejar de pagar el impuesto municipal derivado de esos negocios jurídicos.

2. Es fundamental, legal , que antes de aprobar el dictamen que propone esas exenciones fiscales, revisar detalladamente la procedencia constitucional y fiscal aplicable para garantizar que la propuesta se apegara a los principios de legalidad, de autonomía financiera municipal, de supremacía constitucional, entre otros.

Por lo tanto, se considera que dicha reforma lejos de convenir económica y jurídica, tanto a la iniciativa privada como a la autoridad recaudadora, los sitúa a ambos en una situación de incertidumbre jurídica al encontrarse dos normas jurídicas, una de carácter estatal, otorgando un beneficio fiscal a quienes mediante la fusión y escisión de sociedades adquieran un bien inmueble, y otra de carácter municipal, que impone el cobro de un impuesto a los mismos supuestos de hecho.

El contenido de la reforma contraría la “armonía que debe existir en el sistema jurídico al que pertenece, lo que implica que las normas sean consideradas plenamente válidas en términos jurídicos” como lo señalan Miguel Ángel Suárez y Napoleón Conde Gaxiola. Todo lo anterior dio un resultado inverso a lo que presentaron como justificación los diputados con su propuesta de reforma. (Suárez, 2009, p.17).

2.4. Caso práctico

En el capítulo I, de la presente investigación, se hace la mención a un caso práctico que se encuentra en la ciudad de Monclova, Coahuila de Zaragoza, con el cual se pretende ilustrar el alcance que ha tenido el actual texto del artículo 51 del Código Financiero en relación con los casos de excepción a las adquisiciones efectuadas mediante fusión y escisión en este municipio. Lo que se pretende con este enlace que fundamenta la estructura de lo real, como lo menciona Perelman (1989, p. 536) es proporcionar un argumento para justificar la necesidad de reformar el artículo 51 del Código Financiero partiendo de un caso particular.

En el punto anterior se realizó el análisis de la exposición de motivos del legislativo local que originó la reforma en mayo del 2007, sin embargo queda la duda de si los diputados que formaban parte de esa legislatura, sabían de lo ilegal de dicha modificación, o bien si conocían de algún caso futuro de fusión o escisión de sociedades, y hubiesen querido apoyar a algún inversionista de forma específica mediante la reforma para exentarlo del pago de ISAI.

En este apartado, se realizará un análisis de las distintas instancias que ha tenido el caso práctico aludido, el cual continúa en curso en el municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza al mes de octubre de 2024. La empresa que llamaré FUSIONANTE S.A. DE C.V. para efectos de proteger sus datos personales, adquiere por fusión a la empresa que llamaré FUSIONADA S.A. DE C.V. por la misma razón que la anterior, en enero de 2013, la cual, dentro de sus activos, es propietaria de un bien inmueble ubicado en el municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza, el cual tenía un valor catastral de \$315,407,814.66 a la fecha en que se formalizó la fusión de las sociedades, esto es, el día 03 de octubre de 2019.

Para efectos de la Ley de Ingresos de Monclova, Coahuila de Zaragoza, este acto jurídico coloca a la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. como sujeto pasivo del ISAI al haber adquirido el bien inmueble a través de la fusión de la empresa FUSIONADA S.A DE C.V. debe aplicar entonces a la base gravable, la tasa de 1.5% contenida en el artículo 4 de esta ley, obteniendo una cantidad a pagar de \$4,731,117.21, sin considerar actualizaciones, recargos y demás gastos extraordinarios, que por ley se consideran accesorios a la principal. Si se consideran dichos accesorios legales, el importe a la fecha de la presente investigación supera los \$12,000,000.00.

Dicho acto jurídico ocasionó que la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. quisiera beneficiarse del caso de excepción contemplado en el numeral 51 del Código Financiero desde antes de formalizarse la transmisión de la propiedad de dicho inmueble, esto es el 03 de octubre de 2019. Esto por considerar encontrarse en el supuesto de hecho establecido en la ley estatal, toda vez que el texto del actual artículo 51 se vio reformado desde el mes de mayo de 2007, para efectos de que los actos de adquisición por fusión y escisión de sociedades no se consideren adquisición para efectos del ISAI.

Mientras que, por su parte, la autoridad municipal ha pretendido cobrar dicho impuesto desde que tuvo conocimiento de la fusión, esto es, al momento en que se formalizó la transmisión de la propiedad inmueble mediante la escrituración del mismo. Funda su derecho la autoridad municipal en el texto del artículo 4 de la Ley de Ingresos del ejercicio fiscal 2019, idéntico al vigente.

Derivado del contenido en conflicto de ambas porciones normativas se han generado diversos actos tanto por parte de la autoridad municipal, con la finalidad de realizar el cobro correspondiente al ISAI, como por parte del causante del impuesto, el cual invoca que no es sujeto del impuesto. Argumenta la FUSIONANTE que se encuentra en el supuesto legal que se contiene en el artículo 51 del Código Financiero, al haber adquirido un bien inmueble bajo la figura jurídica de la fusión de sociedades y haber cumplido con los requisitos que le señala, tanto el Código Financiero, como la ley del ISR, para efectos de no ser causante del ISAI.

Trámites y acciones legales que han puesto en marcha a distintas instituciones estatales y federales, entre las que se encuentran como autoridades recaudadoras el Servicio de Administración Tributaria (SAT), y la Tesorería del municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza. La Defensoría para la Protección y Promoción de los Derechos del Contribuyente (DEPRODEC), como organismo de apoyo a los contribuyentes en asuntos de carácter fiscal, así como autoridades judiciales, a saber, el Tribunal de Justicia Administrativa del Estado de Coahuila de Zaragoza y Juzgado de Distrito en materia de amparo.

Trámites, informes, solicitudes, quejas, recursos y finalmente, juicios, iniciaron con la fusión de las empresas el día 23 de enero de 2013. El último de los trámites fue la interposición de un juicio de amparo ante un Juzgado de Distrito en el mes de enero de 2024, el cual, a la fecha de la presente investigación, está pendiente de resolución. Todos estos documentos se encuentran en los archivos de la tesorería municipal, en expediente abierto con motivo de ISAI por fusión entre las empresas mencionadas.

Los datos que se presentan a fin de ilustrar todos los trámites administrativos y judiciales que se han generado en la ciudad de Monclova derivados de este caso práctico son los siguientes.

1. 31 diciembre 2012, la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. fusiona a la empresa FUSIONADA S.A. DE C.V.
2. 23 enero 2013, la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. presenta aviso al SAT para que cancele el RFC de la empresa FUSIONADA S.A. DE C.V. por fusión.
3. 8 marzo 2013, la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. presenta aviso de término de fusión al SAT entre FUSIONANTE S.A. DE C.V. y FUSIONADA S.A. DE C.V.
4. 30 enero 2014, la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. presenta al SAT informe derivado del proceso de fusión al municipio de Monclova.
5. 03 octubre 2019, se formaliza la transmisión de la propiedad del inmueble propiedad de la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. la cual tenía un valor catastral de \$315,407,814.66.
6. 15 noviembre 2019, la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. México interpone una queja ante DEPRODECO al considerar que el municipio le viola sus derechos por querer cobrarle ISAI de acuerdo a la ley de ingresos con una tasa de 1.5% del valor, manifestando que de acuerdo al Código Financiero no debe pagar ISAI. Se abre el expediente número DEPRODECO/S/123/2019.
7. 26 noviembre 2019, el municipio contesta la queja interpuesta ante DEPRODECO en el sentido de que de acuerdo al artículo 4 de la ley de ingresos se debe cobrar ISAI con una tasa de 1.5 %, es decir la cantidad de \$4,731,117.21.
8. 27 enero 2020, DEPRODECO, dicta acuerdo de conclusión al expediente sin responsabilidad para la autoridad.
9. 06 noviembre de 2020, Tesorería municipal Monclova determina crédito fiscal a la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. por falta de pago de ISAI.
10. 10 noviembre 2020, Tesorería municipal de Monclova notifica crédito fiscal.
11. 19 noviembre 2020, DEPRODECO abre expediente DEPRODECO/S/456/2020 ante queja interpuesta por la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. por

considerar violatorio de sus derechos el crédito fiscal interpuesto en su contra.

12. 26 noviembre 2020, Tesorería municipal contesta queja DEPRODECO negando que se le violen derechos con el cobro de ISAI dado que la ley de ingresos del municipio contempla el hecho imponible y señala una tasa para su cobro.
13. 30 noviembre 2020, DEPRODECO emite resolución con RECOMENDACIÓN para la Tesorería a fin de que actúe conforme a derecho, dentro del marco constitucional y cancele el crédito fiscal interpuesto contra FUSIONANTE S.A. DE C.V.
14. 31 noviembre 2020, Tesorería determina no cancelar el crédito fiscal al considerar encontrarse actuando dentro del marco legal.
15. 2 diciembre 2020, FUSIONANTE S.A. DE C.V. interpone recurso de revocación contra el crédito fiscal interpuesto en su contra.
16. 2 diciembre 2020, la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. solicita suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución y garantiza el crédito fiscal.
17. 3 diciembre 2020, Tesorería admite a curso el recurso de revocación.
18. 4 diciembre 2020, Tesorería resuelve recurso de revocación confirmando el acto.
19. 7 octubre 2021, se le solicita a la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. México todas las actuaciones en su poder.
20. 15 octubre 2021, Tesorería notifica resolución al recurso de revocación.
21. 8 noviembre 2021, la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. interpone juicio de nulidad contra la resolución que confirma el crédito fiscal asignándose número de juicio FA/789/2021.
22. 12 diciembre 2022, se notifica sentencia de 9 diciembre de 2022 para efectos de emitir otra resolución que admita sus pruebas.
23. 10 enero 2023, la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. interpone recurso de apelación contra la sentencia.
24. 5 diciembre 2023, la Sala superior del Tribunal Administrativo confirma la sentencia apelada.
25. Enero 2024, la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. interpone juicio de amparo contra la sentencia que confirma.
26. Pendiente de resolver amparo a la fecha de la presente investigación por la cantidad de \$4,731,117.21 como importe histórico. Más actualizaciones y recargos desde la fecha en que debió pagarse a la fecha sería valor

aproximado de \$7,948,276.91 de recargos, en total \$12,679,394.12 sin incluir actualización.

A continuación, se presenta el diagrama de flujo 1, denominado "Trámites relacionados con el caso práctico entre la empresa FUSIONANTE S.A. DE C.V. y la empresa FUSIONADA S.A. DE C.V." para ilustrar de forma práctica las 25 actuaciones que se han realizado con motivo de este conflicto de leyes. Sin contar algunos informes dirigidos a otras autoridades llevados a cabo dentro del juicio de nulidad ya que son parte del mismo.

Diagrama de flujo 1: Trámites relacionados con el caso práctico entre FUSIONANTE S.A. DE C.V. y FUSIONADA S.A. DE C.V.

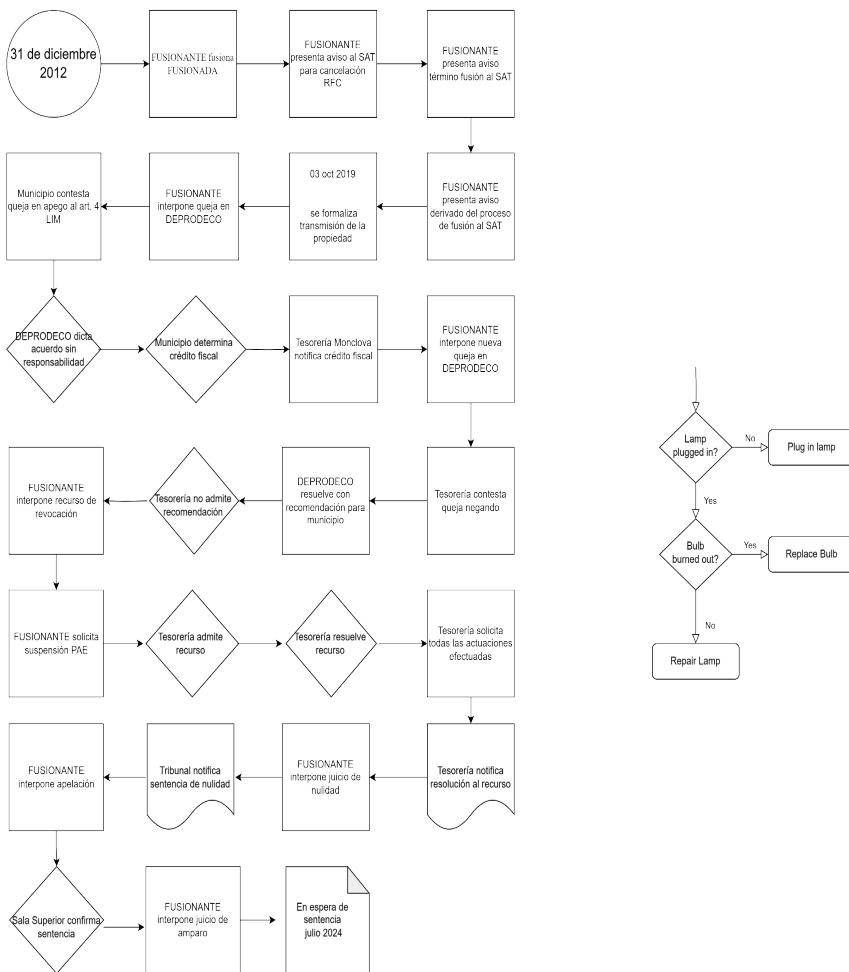


Diagrama de flujo 1: se muestran las actuaciones administrativas y judiciales que se han efectuado durante el caso práctico que se refiere para visualizar todas las instancias que se han llevado a lo largo de 5 años.

2.5 Jurisprudencia aplicable

En el derecho mexicano, las tesis jurisprudenciales desempeñan un papel fundamental en la resolución de controversias legales convirtiéndose en herramientas de gran relevancia para el sistema jurídico. Es la jurisprudencia una fuente importante para interpretar normas y aplicar el derecho, toda vez que, al tratarse de decisiones reiteradas y con criterios contenidos uniformes de los más altos tribunales del país, se establecen criterios vinculantes para los jueces, autoridades administrativas y abogados para ayudarles a resolver casos similares.

Estas sirven para llenar lagunas legales, interpretar leyes ambiguas, garantizar la igualdad y certeza jurídica, por su gran detalle al analizar los casos previos, proporcionando ejemplos concretos de como las tesis jurisprudenciales han influido en la resolución de casos específicos previos, para resolver situaciones complejas.

Así, se señalan diversas tesis que se considera, vienen a reforzar el sentido de que el artículo 51, del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza contraviene, tanto diversas disposiciones federales y estatales, así como diversos principios legales tributarios aplicables.

En primer lugar, se señala la tesis número 163468 (Primera Sala, 2010) de nombre **HACIENDA MUNICIPAL. PRINCIPIOS, DERECHOS Y FACULTADES EN ESA MATERIA, PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS**. Por su contenido se considera una de las más importantes en este caso de estudio pues consagra 8 principios, derechos y facultades con contenido económico, financiero y tributario en favor de los municipios para el fortalecimiento de su autonomía municipal, acordes al artículo 115 de la Constitución Federal, a saber.

a) Principio de libre administración de la hacienda municipal

Principio que establece que los municipios tienen la libertad de gestionar directamente sus recursos económicos.

b) Principio de ejercicio directo del ayuntamiento de los recursos

Este principio implica que los ayuntamientos son responsables de la gestión directa de todos sus recursos.

c) Principio de integridad de los recursos municipales

principio en favor de los municipios para que reciban sus participaciones y aportaciones federales de manera puntual y completa.

d) Derecho a percibir contribuciones

Este derecho otorga una fuente de ingresos propia que permite a los municipios establecer y cobrar contribuciones, incluidas tasas adicionales sobre la propiedad inmobiliaria.

e) Principio de reserva de fuentes de ingresos municipales

Este principio asegura que los municipios tengan acceso a ciertas fuentes de ingresos que son esenciales para cumplir con sus responsabilidades públicas.

f) Facultad de los ayuntamientos para proponer cuotas y tarifas

Los ayuntamientos tienen la facultad de proponer a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos y contribuciones. Este es un aspecto de suma relevancia, ya que les da el derecho de proponer en forma directa la creación de disposiciones legales en favor de sus finanzas.

g) Facultad de las legislaturas estatales para aprobar las leyes de ingresos de los municipios

Este es un sistema de control de la legalidad que establece que las legislaturas estatales tienen la responsabilidad de aprobar las propuestas de leyes de ingresos de los municipios. Sin embargo, esta facultad es muy delicada, ya que es fundamental que esta facultad se ejerza de forma tal, que los congresos estatales no impongan restricciones tributarias que limiten su capacidad para obtener, gestionar y ejercer sus recursos.

Como puede apreciarse el artículo 115 Constitucional contiene un sistema vasto y complejo de disposiciones que facultan y obligan tanto a los órganos de gobierno federal como al estatal de no interferir en los asuntos financieros de los municipios. Lo cual no sucede en el presente estudio, ya que con el actual artículo 51 del Código Financiero, se transgrede el contenido legal del artículo 115 en perjuicio de los municipios.

En segundo lugar, se aborda la tesis con número de registro 197375 (Pleno del Tribunal, 1997) de nombre, **LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY** conforme a esta tesis se pueden apreciar fundamentalmente dos aspectos.

El primero de relación directa con el artículo 31, fracción IV de la Constitución, en el sentido de que para que los mexicanos puedan contribuir con los gastos públicos de una manera proporcional y equitativa, debe existir una ley formal que

establezca los tributos que deba soportar. Ley que debe determinar de forma expresa y limitativa, las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse, más nunca contravenir las normas primarias, es decir, la Constitución y aquellas consideradas jerárquicamente superiores

El segundo aspecto que destaca de esta tesis, es el relativo a que las disposiciones legales que impongan cargas fiscales a los particulares deberán de ser de tal forma, que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance y la forma en que debe cumplir sus obligaciones fiscales.

De lo anterior se colige que el artículo 51 en la parte normativa que nos interesa, no se cumple. Primero, porque no se ajusta a las normas primarias al contravenir diversas disposiciones de carácter constitucional. Segundo, porque al establecer un caso contrario a la norma municipal, deja una clara incertidumbre al contribuyente al no saber que norma es la que le aplica, si aquella que le dicta un impuesto a pagar, o bien, la que le exime de dicho pago.

En el mismo sentido de la legalidad, la tesis con registro número 174070 (Pleno del Tribunal, 2006) denominada **LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACIÓN CON EL GRADO DE DEFINICIÓN QUE DEBEN TENER LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL IMPUESTO** exige al legislador que establezca los elementos constitutivos de las contribuciones con gran claridad a fin de que los gobernados tengan plena certeza sobre la forma en que debe tributar, ya que, de incumplir, o bien hacerlo, pero de una forma defectuosa, le podría generar actos de molestia, incluso, sanciones.

Por ello, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha declarado violatorios al principio de legalidad tributaria los conceptos confusos o indeterminables para definir los elementos de los impuestos. Aceptar lo contrario nos llevaría entre otras cosas a que el contribuyente no tenga la certeza de la forma en que deba contribuir al gasto público.

Así, dado que el artículo 51 se opone a diversos mandatos legales, confunde tanto a las autoridades fiscales como al contribuyente. Fue justamente este criterio el que hizo pensar en la probable viabilidad del juicio de lesividad, el cual ya fue analizado, y descartado para el presente estudio.

Por su parte, la tesis número 191050 (Primera Sala, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2000) cobra especial importancia en el documento que nos ocupa ya que nos sitúa en los casos de excepción previstos en el artículo 51 del Código Financiero, cuyo rubro es **ADQUISICIÓN DE INMUEBLES A TRAVÉS DE LA FUSIÓN DE SOCIEDADES POR ABSORCIÓN, IMPUESTO SOBRE. LOS ARTÍCULOS 156 Y 157,**

FRACCIONES I Y V, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL QUE LO ESTABLECEN, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.

Esta tesis atiende medularmente al principio de proporcionalidad tributaria contenido como ya se analizó previamente, en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, el cual consagra la obligación de los sujetos pasivos a contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica. Debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades y rendimientos de tal forma que aquellas personas que obtengan ingresos elevados tributen en mayor forma a aquellos de medianos o reducidos recursos, por un lado.

Por otro lado, dicha tesis señala que las disposiciones del Código Financiero que en ella se analizan, establecen la obligación de pagar el impuesto sobre adquisición de inmuebles por fusión de sociedades, la cual, como forma de adquirir un inmueble, demuestra la capacidad contributiva del sujeto obligado al pago al haber obtenido un incremento en su patrimonio por el bien adquirido, gravando solo el aspecto que viene a aumentar su capital con dicha adquisición.

No habiendo tomado en cuenta la capacidad contributiva total del sujeto, sino solo aquella parte que le incrementa su patrimonio, esta tesis concluye que la carga tributaria impuesta sobre la fusión de sociedades respeta el principio constitucional de la proporcionalidad tributaria, ya que la adquisición que se da por esta figura, refleja auténticamente una manifestación económica del sujeto pasivo, el cual viene a ser la sociedad fusionante. Por lo tanto, dicho aumento en el patrimonio de la empresa lo hace ser sujeto del ISAI.

Derivado de las situaciones de hecho contempladas en el artículo 51 del Código Financiero que dejan fuera de las adquisiciones a la fusión y escisión de sociedades, se pone en riesgo el ingreso que por mandato de ley le corresponde al municipio.

En este sentido, se aborda ahora la tesis número 176401 (Tribunales Colegiados de Circuito, 2006) de nombre **ADQUISICIÓN DE INMUEBLES. LA TASA DEL 0% APPLICABLE AL IMPUESTO RELATIVO, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 137, FRACCIÓN I, ÚLTIMO PÁRRAFO, Y SU REDUCCIÓN, QUE ESTABLECEN LOS NUMERALES 296, FRACCIONES VI Y VII, 300, 301, 305, 306, 308, 309 Y 312, TODOS DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, VIOLAN EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, INCISO C), SEGUNDO PÁRRAFO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL**, la cual hace una interpretación respecto a las disposiciones relativas de que las leyes locales no concederán exenciones o subsidios en favor de persona alguna.

Otra de las razones fundamentales que se deben tomar en cuenta para realizar la reforma propuesta es la que deriva de esta tesis, la cual analiza diversos numerales que forman parte del cuerpo normativo del Código Financiero del Distrito Federal.

Este ordenamiento contiene la denominada tasa 0%, la cual permite a ciertos contribuyentes sujetos del impuesto sobre adquisición de inmuebles que no se encuentran comprendidos dentro de los casos de excepción que la Constitución determina en su numeral 115, fracción IV, inciso c), segundo párrafo, cubrir un monto menor de dicho gravamen.

En esta tesis, sostiene el Séptimo Tribunal Colegiado del Primer Circuito, que el efecto de dichas disposiciones legales resulta contrario al fin que el Constituyente estableció en esa norma constitucional. Es decir, que los sujetos obligados deberán enterar en su totalidad los impuestos sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como los que tuvieran por base el cambio de valor de los inmuebles.

Esto al considerar el ISAI, un medio para que las autoridades locales se hagan de recursos propios que coadyuven al desarrollo y atención de sus respectivas atribuciones, ya que las leyes locales, por mandato constitucional, no concederán exenciones o subsidios a favor de persona o institución alguna, salvo en los específicos casos que la propia disposición prevé.

Contrario a lo resuelto por el Tribunal Colegiado en esta tesis, el texto del artículo 51 del Código Financiero, al disponer que, para los casos de fusión y escisión de sociedades, una vez reunidos los requisitos que el mismo prevé, se entiende que no hay adquisición de bienes inmuebles, contraviene claramente la disposición constitucional relativa al impuesto que grava la traslación de la propiedad inmobiliaria. Transgrede también, el principio de autonomía financiera de los municipios al privar de este ingreso a estos últimos.

Se hace referencia ahora a la tesis con número 160037 (Pleno del Tribunal, 2012) de nombre **IMUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE INMUEBLES. EL ARTÍCULO 65, FRACCIÓN I, DE LA LEY DE HACIENDA DEL MUNICIPIO DE SAN FRANCISCO DE LOS ROMO DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES, AL ESTABLECER QUE LOS PARTIDOS POLÍTICOS NACIONALES ESTARÁN EXENTOS DE PAGARLO, SIEMPRE Y CUANDO ÉSTOS SEAN PARA SU USO PROPIO, TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE RESERVA DE FUENTES DE INGRESOS MUNICIPALES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, INCISO A), DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 5 DE MARZO DE 2009).**

En esta tesis se analiza el contenido del artículo 65, fracción I, de la Ley de Hacienda del Municipio de San Francisco de los Romo del Estado de Aguascalientes, que establece que no se pagará el impuesto en las adquisiciones de inmuebles que hagan los partidos políticos nacionales, siempre y cuando dichos bienes sean para su uso propio.

Del análisis de esa porción normativa, el Tribunal en Pleno, refiere que de conformidad con lo estipulado en la fracción IV, inciso a), del artículo 115 de la Constitución Federal, la hacienda pública de los Municipios se compone, entre otros elementos, de los ingresos derivados de las contribuciones, incluyendo tasas adicionales que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

En esta primera parte de la norma constitucional se consagra que los Municipios tienen derecho a percibir las contribuciones derivadas de estos conceptos. Por otra parte, en el segundo párrafo de la fracción IV del mismo precepto constitucional se desprende expresamente, que las leyes de los Estados no pueden establecer exenciones o subsidios a favor de persona o institución alguna respecto de las contribuciones que corresponde recaudar a los Municipios sobre la propiedad inmobiliaria.

Termina la disposición mencionando que sólo estarán exentos de dicho pago, los bienes del dominio público de la Federación, los Estados o los Municipios, siempre que dichos bienes no sean utilizados por entidades paraestatales o particulares, para fines administrativos o distintos a los de su objeto público.

En ese sentido, el artículo 51 del Código Financiero, al igual que el analizado por la Corte en esta Jurisprudencia, transgrede el principio de fuentes de ingresos municipales consagrado en el artículo 115, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, conforme al cual se aseguran ciertas fuentes de ingreso a los Municipios para atender el cumplimiento de sus necesidades y responsabilidades públicas.

Lo contrario acontece con el artículo 51 del Código Financiero, pues con la incorporación de los supuestos de excepción se genera un perjuicio a la hacienda pública municipal, afectando la recaudación que se tenía contemplada por dicho concepto.

En el mismo sentido la tesis 160040 (Pleno del Tribunal, 2012) **EXENCIÓN DEL PAGO POR CONTRIBUCIONES SOBRE LA PROPIEDAD INMOBILIARIA. INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, PÁRRAFO SEGUNDO, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS**, arguye que los Estados no pueden establecer exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de las contribuciones que corresponde recaudar a los municipios y que, si existe alguna norma que lo haga, transgrede el principio de reserva de fuentes de ingresos municipales, generando un perjuicio a la hacienda pública municipal al afectar la recaudación que se tenía contemplada.

Por su parte la jurisprudencia del Tribunal en Pleno número 164370 de nombre **CONCEPTO DE VIOLACIÓN INOPERANTE. LO ES EL RELATIVO A LA INEQUIDAD DE LA EXENCIÓN OTORGADA POR UN CONGRESO LOCAL RESPECTO DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE BIENES INMUEBLES, EN CONTRAVENCIÓN AL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL, ANTE LA IMPOSIBILIDAD DE CONCRETAR LOS EFECTOS DE UNA EVENTUAL CONCESIÓN DEL AMPARO**, establece:

Las normas legales que establezcan exenciones respecto de las contribuciones reservadas a favor del Municipio violan el artículo 115, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Así, las exenciones establecidas por un Congreso Local en la respectiva ley de hacienda municipal respecto del impuesto sobre adquisición de inmuebles, sin que medie solicitud del Municipio, que es a quien corresponde otorgar las exenciones, violan el artículo 115, fracción IV, inciso a), y párrafo segundo, constitucional, al existir prohibición expresa tanto para las leyes federales como para las estatales de establecer exenciones sobre las fuentes de ingreso consagradas a favor del Municipio (Pleno del Tribunal, 2010).

Lo anterior toda vez que el poder constituyente estableció en favor del municipio fuentes primarias de ingresos propias intocables, con el fin de no afectar su derecho a percibir los ingresos que le correspondan, garantizando con ello la libre administración en la hacienda municipal.

Para que estas exenciones sean procedentes se pueden seguir dos vías. La primera es mediante el proyecto de Ley de Ingresos que los municipios envían año con año a las legislaturas locales para que las aprueben, de ser el caso. Aquí sería necesario que en el proyecto de ley el municipio haga una exposición de los motivos que lo llevan a otorgar los beneficios propuestos. La segunda vía es mediante una declaratoria por parte del alcalde, con la aprobación del ayuntamiento en la que se declare, de conformidad con el artículo 388 del Código Financiero, las razones, los impuestos, los sujetos, el período y el porcentaje de los beneficios otorgados (CFMECZ, 2014).

La tesis 188880 contempla el caso de que las asociaciones religiosas se encuentran también exentas del pago del impuesto predial, así como el impuesto de traslación de dominio, contenido en el artículo cuarto transitorio del Código Municipal para el Estado de Chihuahua. En esta jurisprudencia el pleno de la corte resuelve en acción de inconstitucionalidad que con esta exención de impuestos se transgrede el artículo 115, fracción IV, inciso a), y el segundo párrafo de este artículo Constitucional, al hacer una exención a las fuentes primarias de ingresos de los municipios afectando, por un lado, sus ingresos y por otro lado el régimen de libre administración de la hacienda pública municipal (Pleno del Tribunal, 2001).

El municipio, al no tener libre disposición y aplicación de sus recursos para satisfacer sus necesidades para cumplir con sus fines públicos se le resta autonomía

y autosuficiencia económica. Además de que con ello se vulnera la prohibición constitucional de que las leyes estatales no establecerán exenciones ni subsidios en favor de institución o persona alguna, respecto de las contribuciones previstas en favor exclusivamente de los municipios, entre ellas las referentes a la traslación de la propiedad inmobiliaria.

Si bien, esta tesis se refiere a los inmuebles adquiridos por las asociaciones religiosas, el criterio del Pleno del Tribunal es idéntico al que se estudia en el presente trabajo de investigación en cuanto a la inconstitucionalidad de una ley estatal de exentar a un sujeto del pago de impuestos que, por su naturaleza, y por disposición de la ley, les corresponde a los municipios.

De igual forma el mismo Tribunal funcionando en Pleno dictó la tesis número 186310 de nombre **CONTROVERSIAS CONSTITUCIONAL. EL ARTÍCULO 10, ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ESTADO LIBRE Y SOBERANO DE VERACRUZ-LLAVE, QUE ESTABLECE UN RÉGIMEN FISCAL DE NO SUJECIÓN TRIBUTARIA A FAVOR DE LA UNIVERSIDAD VERACRUZANA, CONTRAVIENE LO DISPUESTO EN LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL** (Tribunal Pleno, 2002).

En esta tesis resolvió que el artículo 10 de la Constitución Política del Estado de Veracruz-Llave, al exentar del pago a la Universidad Veracruzana, se viola el principio constitucional que prohíbe a que los Estados no pueden establecer exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de las contribuciones que le corresponden constitucionalmente a los municipios. Beneficio o concesión tributaria que permite que esta institución no contribuya al gasto público. Concluyendo que dicha disposición contravenga a una disposición constitucional.

Como se puede observar en esta tesis, ni lo establecido en una Constitución local, puede ir más allá de lo establecido en la Constitución Federal, pues se violan los principios de supremacía constitucional y de reserva de fuentes de ingresos municipales. Además de no acatar la obligación de no imponer exenciones o beneficios sobre aquellos impuestos que son de carácter municipal exclusivamente.

Bajo el rubro **RESERVA DE FUENTES DE INGRESOS MUNICIPALES. CASOS EN LOS QUE LAS LEGISLATURAS ESTATALES PUEDEN EXIMIR DEL PAGO DE CONTRIBUCIONES SOBRE LA PROPIEDAD INMOBILIARIA O EN RELACIÓN CON LOS INGRESOS DERIVADOS DE LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS MUNICIPALES** el Pleno del Tribunal en Jurisprudencia, determinó en principio, que la hacienda pública municipal se forma con los ingresos que se obtengan de las contribuciones que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria y aquellos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo (Pleno del Tribunal, 2012).

De forma medular esta tesis expone que aquellas normas estatales que establezcan exenciones o subsidios respecto de las contribuciones señaladas en el citado artículo 115, fracción IV, incisos a) y c), sin obedecer a los casos de excepción previstos en el segundo párrafo de dicha fracción, transgreden el principio de reserva de fuentes de ingresos municipales que asegura a los municipios la disponibilidad de ciertas fuentes de ingreso para cumplir sus necesidades y responsabilidades públicas.

Las tesis jurisprudenciales citadas anteriormente se confirman claramente con la tesis 183493 dictada por el Pleno del Tribunal en el año 2003, al registrar la Jurisprudencia de nombre **MUNICIPIOS. LAS EXENCIONES O CUALQUIERA OTRA FORMA LIBERATORIA DE PAGO QUE ESTABLEZCAN LAS LEYES FEDERALES O LOCALES RESPECTO DE LAS CONTRIBUCIONES QUE CORRESPONDEN A LA LIBRE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE AQUÉLLOS, CONTRAVIENEN EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.**

Dada la importancia que se considera en lo resuelto por el Pleno del Tribunal se reproduce en su totalidad el cuerpo de la tesis señalada, la cual viene a reforzar el estudio realizado durante la presente investigación académica y cuyo contenido e interpretación ya ha sido abordado a lo largo de esta investigación.

De conformidad con lo dispuesto en el mencionado precepto constitucional, los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se conformará con los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, incluyendo las tasas adicionales 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, las participaciones federales que les sean cubiertas por la Federación, los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo, las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor; además, el citado artículo constitucional prevé la prohibición expresa para que las leyes federales y locales establezcan exenciones a favor de persona o institución alguna, respecto de las contribuciones señaladas. En consecuencia, si en dichas leyes se establece una exención o cualquiera otra forma liberatoria de pago, con independencia de la denominación que se le dé, y se limita o prohíbe la facultad otorgada a los Municipios de recaudar las mencionadas contribuciones, es innegable que ello resulta contrario al referido artículo 115, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo que afecta el régimen de libre administración hacendaria, en virtud de que al no poder disponer y aplicar esos recursos para satisfacer las necesidades fijadas en las leyes y para el cumplimiento de sus fines públicos, les resta autonomía y autosuficiencia económica (Pleno del Tribunal, 2003).

Una última tesis a la que se hace referencia, es la registrada con el número 183828 (Pleno del Tribunal, 2003) de nombre, **EXENCIÓN PARCIAL DE UN TRIBUTO. LOS EFECTOS DEL AMPARO CONCEDIDO CONTRA UNA NORMA TRIBUTARIA**

INEQUITATIVA POR NO INCLUIR EL SUPUESTO EN QUE SE HALLA EL QUEJOSO DENTRO DE AQUÉLLA, SÓLO LO LIBERA PARCIALMENTE DEL PAGO.

De acuerdo a esta tesis, en la parte que interesa a la presente investigación, señala que aquellos preceptos que establezcan la exención parcial de un tributo son inequitativos y que no deben exentar al quejoso del pago en su totalidad, sino solo desincorporar de su esfera jurídica aquella parte de la obligación tributaria que la hace constitucional.

De tal forma, lo que se pretende con el presente trabajo académico, es proponer una reforma, solo en la porción normativa que se considera no cumple con los principios de legalidad, supremacía constitucional, reserva financiera de los municipios, así como diversas disposiciones legales federales y estatales.



CAPÍTULO III - RESULTADOS

Se presenta el análisis de los resultados obtenidos en esta investigación, el objetivo principal es armonizar el contenido del artículo 51 del Código Financiero, con su correlativo, artículo 4 de la Ley de Ingresos para el Municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza para el ejercicio fiscal 2024, mediante una propuesta de reforma, para sentar con claridad las bases legales del ISAI, proveniente de la adquisición de inmuebles mediante los casos de fusión y escisión de personas físicas y morales.

El artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, al ordenar o establecer como casos de excepción a las adquisiciones, aquellas que deriven de la fusión y escisión de personas físicas o morales, priva del ingreso del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles a los municipios cuando legalmente les corresponde.

Esta disposición legal fue reformada a su actual texto, el día 22 mayo de 2007 como una respuesta legislativa rápida, al constante progreso económico por parte de los diputados estatales que formaron parte de aquella legislatura. Lo cual es entendible ya que su función, de acuerdo a una de las formas de gobierno que adopta nuestro derecho es la representativa, lo cual hace ver que, en aras de dar una rápida respuesta a las necesidades constantes del progreso económico, los legisladores dejaron de observar la legalidad de la reforma.

En las siguientes páginas se muestran cómo los datos recopilados tratan de responder las preguntas de investigación y guardan una relación con la hipótesis planteada inicialmente. Mediante el análisis de diversas normas de los diferentes niveles de gobierno y las solicitudes de información efectuadas mediante la Plataforma Nacional de Transparencia, se busca mostrar la respuesta en aras de haber logrado un estudio exhaustivo del problema planteado.

Se busca interpretar los hallazgos obtenidos se presenta de una forma objetiva, mediante la explicación breve del método utilizado, los resultados que se obtuvieron y la interpretación de las gráficas que se consideraron adecuadas para presentar la información de manera ilustrativa para una mejor comprensión de los datos mediante su sintetización.

Figura 2: Balanza de disposiciones contradictorias.



Figura 2: muestra las disposiciones legales con los artículos y las fracciones que el artículo 51 del Código Financiero rompe con su actual redacción. Se visualizan las leyes en orden jerárquico, iniciando con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Constitución Política del Estado de Coahuila de Zaragoza, el Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, el Código Municipal para el Estado de Coahuila de Zaragoza, la Ley de Ingresos para el Municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza para el Ejercicio Fiscal 2024 el artículo 4 y, los respectivos de las leyes de ingresos de los municipios de Arteaga, Candela, Castaños, San Buenaventura y Torreón, todos del estado de Coahuila de Zaragoza.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Se entiende, comparte, incluso se promueve, el espíritu contenido en el artículo 51 del Código Financiero en el sentido de proporcionar estímulos fiscales que sean atractivos para los empresarios e inversionistas, ya que estos estímulos en muchos de los casos de inversión, hacen la diferencia para que una empresa se constituya o no, en un lugar determinado, que de darse, es obvio que representará un importante aporte económico a la zona económica en la que resuelva instalarse.

En el caso del artículo en estudio, al elaborarlo, el constituyente consideró necesaria su incorporación a la ley estatal, con la finalidad de proporcionar un estímulo a los inversionistas tanto nacionales como extranjeros, para incentivar la promoción de empleo y fortalecer el crecimiento económico en el estado. Empero, al establecer una serie de requisitos para que pueda el contribuyente ser sujeto de dicho beneficio fiscal, lejos de ayudarle a cumplir su principal objetivo que es el de incrementar su presencia y dominar el mercado como lo señala Rigoberto Pérez (2013, p. 120), se estima que le perjudica.

Parte de la norma que se pretende reformar, ha dado pie a que en el caso práctico a que se hace mención en este trabajo académico, no se haya podido cobrar dicho impuesto por parte del municipio en 5 años, ya que la causante argumenta que cumple con los requisitos que le señala el Código Financiero en su artículo 51, y sus correlativos del Código Fiscal de la Federación. Lo cual lo hace sujeto de obtener el beneficio fiscal, mientras que la autoridad municipal, de acuerdo a su Ley de Ingresos, pretende cobrar el porcentaje que por fusión de sociedades se establece en cantidad de 1.5%.

Las estrategias corporativas para su nacimiento, expansión o consolidación. Unas de ellas son la fusión y la escisión de sociedades, mediante la cual una o varias empresas adquieren o crean otras utilizando cualquiera de estas figuras legales, respectivamente. Por ende, se adquieren los inmuebles que forman parte de los activos de las empresas fusionadas o escindidas, lo que genera un impuesto directo a la propiedad raíz, del cual los municipios deben ser los directamente favorecidos con las contribuciones que estos negocios jurídicos generan.

La obligatoriedad de las leyes hace que las disposiciones legales no puedan ser derogadas por los ciudadanos ni por los entes de gobierno de forma unilateral, ni aun existiendo un acuerdo entre ambas partes, ya que debe prevalecer el interés colectivo ante el privado. Así, se propone una solución a la discrepancia entre las normas en conflicto aquí estudiadas mediante una reforma al artículo 51 del Código Financiero para que exista armonía entre todas las disposiciones fiscales que se analizaron en la presente investigación.

Por lo que se considera, debe reformarse el artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza vigente, pues la finalidad de toda reforma es realizar alguna corrección a algo que estaba equivocado o errado. Toda vez que se concluye que el actual artículo 51, objeto de la presente investigación, se desvía totalmente de la verdadera ratio juris, o razón de la norma, que le dio origen.

Esta propuesta de reforma implica también una simplificación administrativa para las empresas y para la autoridad municipal ya que al eliminar la actual contradicción

del artículo 51 con la Ley de ingresos municipal, también se eliminarían los requisitos para ser sujeto del beneficio fiscal que contiene lo cual haría más fácil tanto su trámite, como el cumplimiento del entero, reduciendo la carga administrativa y fiscal de los causantes.

Se sugiere propiciar una coordinación eficiente entre los diversos niveles de gobierno para evitar duplicidad de requisitos dado que tanto a nivel federal, estatal y municipal se señalan una serie de requisitos para ser sujeto del beneficio fiscal en el pago del ISAI. Requisitos y trámites que deben seguirse ante las 3 instancias de gobierno lo que retrasa los trámites, genera costos adicionales además de que las normas no se encuentran en armonía, máxime que el artículo 51 del Código Financiero, se considera desapegado a la ley.

Armonizar las disposiciones en materia tributaria es esencial para evitar que algunas empresas se beneficien de lagunas legales para evitar pagar impuestos en detrimento de las haciendas públicas a quienes se les dificulta aún más la capacidad de obtener ingresos propios para cumplir con sus fines.

Mantener un constante intercambio de información y una comunicación efectiva entre los diversos niveles de gobierno permitiría una mejor fiscalización y seguimiento de las operaciones de adquisición de inmuebles, y evitaría que las empresas utilicen las diferencias normativas para reducir o evadir sus obligaciones fiscales.

Simplificar y unificar procedimientos entre los niveles estatal y municipal en los procesos administrativos para la transmisión de inmuebles reduciría el tiempo y los costos asociados a las fusiones y escisiones de empresas y se evitarían contradicciones y confusiones legales. Además, aumentaría la eficiencia en la recaudación del impuesto al eliminar la contradicción entre las leyes, duplicidad de trámites y garantizando la coherencia en los procesos, se reducirían los costos operativos de las empresas y se incentivaría la inversión en el estado. Al mismo tiempo, los municipios se beneficiarían de una recaudación fiscal más eficiente y justa, permitiendo una mejor gestión de sus recursos. Finalmente, una mayor cooperación entre los niveles estatal y municipal no solo fomentaría la equidad y transparencia en la aplicación del ISAI, sino que también contribuiría al crecimiento económico sostenible en Coahuila al crear un entorno jurídico más claro y atractivo para las empresas que buscan expandirse o consolidarse en la región.

Reforma legal y no un juicio de lesividad

Desde el título dado al presente trabajo, se señala que se hace la propuesta de reforma al artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza, entendiendo a la reforma como una propuesta de modificación a la ley, como la probable solución a dos o más supuestos contradictorios para

crear una nueva norma, sin cambiar la propia identidad de la ley, ni sus principios. No obstante, como estudio del ámbito del derecho, no se debe dejar pasar que probablemente no sea la única alternativa legal para armonizar dicha porción normativa con las que se encuentra en contra.

Así, se estima que pudiese existir otra forma de permitir que la norma considerada contraria a diversas disposiciones legales se encuentre acorde a la ley y que de una manera legal se ajuste a los principios de legalidad, de reserva de ley, proporcionalidad y de autonomía de los ingresos municipales. ¿Es el llamado juicio de lesividad, mediante el cual se podrían armonizar el Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza con el artículo 4 de la Ley de Ingresos para el Municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza para el Ejercicio Fiscal 2024?

Al respecto, antes de emitir un pronunciamiento por alguna de ambas vías, hay que analizar que es el juicio de lesividad y cuáles son sus principales características a fin de determinar, cuál de los dos medios es el más adecuado para lograr la armonía entre las normas que se encuentran en pugna.

En atención al principio de irrevocabilidad de las resoluciones administrativas, señala Sergio Francisco de la Garza, el juicio de lesividad es una instancia jurisdiccional utilizada por alguno de los órganos administrativos del estado, como la parte actora en el juicio, en contra de sus propias determinaciones para revocarlas, mediante el fallo judicial, cuando consideren que esas determinaciones favorecieron a un determinado contribuyente, ya sea por haber aplicado una ley que no era la correcta, haber dejado de aplicar la ley correcta, o haber aplicado la ley correcta pero de forma incorrecta, debido a que por sí sola, la autoridad no puede revocar sus actuaciones, sino es mediante el juicio de lesividad (De la Garza, 2008, p. 68).

En este sentido la jurisprudencia de los Tribunales Colegiados de Circuito en jurisprudencia número 2025276 del 17 de septiembre de 2022, señala que el juicio de lesividad es una instancia excepcional y sui generis, que se da porque las autoridades no son titulares de derechos y/o garantías, pero, dado que las autoridades están representadas por sujetos dotados de razón y voluntad, pueden incurrir en error, falta de diligencia en sus actuaciones, incluso en mala fe en el ejercicio de sus funciones públicas (Tribunales Colegiados de Circuito, 2022).

Entonces, dado que esos errores o esa mala fe pueden perjudicar al interés público, es que existe el juicio de lesividad para desvirtuar la presunción de legalidad de que gozan todos los actos de autoridad. De tal forma, se otorga a la autoridad la facultad de promover el juicio cuando advierta que una resolución administrativa, definitiva, individual y favorable, causa una lesión al estado, por basarse en hechos no realizados, distintos, o no apreciados correctamente, que haya sido dictada en contra de las disposiciones legales o se hubieren dejado de aplicar ciertas normas.

Por su parte la tesis número 2021482, de enero de 2020, dictada también por los Tribunales Colegiados de Circuito, establece que la única persona facultada para interponer este juicio es la autoridad, que busca la nulidad de una resolución favorable a un particular. Ya que, mediante este medio de control de la legalidad, se pretende garantizar la protección del orden jurídico y del interés público, sobre la del particular (Tribunales Colegiados de Circuito, 2020).

De esta forma el artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza en su último párrafo, señala la competencia de dicho Tribunal para conocer de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, cuando se consideren contrarias a la ley. No obstante, la competencia del Tribunal para conocer el juicio de lesividad, el problema se presenta con el tipo de negocios que le compete conocer (Ley Orgánica del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, 2022).

La que interesa en el presente trabajo es la correspondiente a facultad de resolver los juicios promovidos por autoridades para anular resoluciones administrativas, toda vez que la presente investigación versa sobre una propuesta de reforma al artículo 51 del Código Financiero, por considerar que se encuentra en contra de diversas disposiciones legales.

El Artículo 3, intentar modificar la ley a través de esta vía, sería improcedente para desincorporar de la esfera jurídica de la autoridad administrativa dicha porción normativa, ya que se trata de una propuesta de reforma de ley y no de modificar o revocar una resolución administrativa que haya favorecido a algún particular específicamente.

En este mismo sentido, el artículo 36-A del Código Fiscal del Estado de Coahuila señala que las resoluciones administrativas de carácter individual favorable a un particular solo podrán ser modificadas por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Coahuila de Zaragoza mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales (CFECZ, 2022).

De estos numerales se distinguen 4 aspectos.

1. La competencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo para modificar las resoluciones.
2. Que el objeto de la modificación lo serán resoluciones administrativas
3. Que dichas resoluciones hayan sido favorables a un particular, y;
4. Que dicho trámite deberá iniciarse a petición de las autoridades fiscales.

De esta forma cuando una autoridad fiscal considere que alguna resolución que se haya dictado en favor de algún particular, al haber actuado por error, falta de diligencia o incluso con dolo en el ejercicio de su función pública, tiene el derecho

de iniciar el juicio de lesividad para que no se aplique ese beneficio en favor del gobernado. Así lo señala la tesis número 2018699 dictada por la primera sala en materia administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el 07 diciembre de 2018 (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2018).

Se advierte que el principal objetivo del juicio de lesividad es evitar que los actos administrativos que se encuentren investidos de ilegalidad produzcan efectos en el mundo jurídico, tal como lo menciona el Pleno del Decimoprimer Circuito en materia administrativa en su tesis 2014869.

Pero, es necesario que la autoridad haya acreditado previamente una participación dañina cometida en perjuicio del estado, que en aras de salvaguardar la garantía de seguridad jurídica debe estar probada plenamente. Esto se visualiza claramente en la tesis número 2000839, emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito (Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, 2012).

En este caso de estudio, deberán tener relación a los ingresos que se dejan de percibir dados los casos de excepción contenidos en el artículo 51 del Código Financiero. De tal suerte que en el presente caso aun cuando la autoridad administrativa demuestre el daño en perjuicio de las arcas municipales, sería improcedente el juicio de lesividad por no tratarse de un acto administrativo, sino uno formalmente legislativo.

El Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles no implica doble tributación

Después de haber realizado el análisis de las diversas leyes de carácter federal y estatal, principios, conceptos y puntos de vista de los estudiosos del derecho tributario mexicano, se estima que no se trata de una doble tributación ya que cada una de estas leyes tienen su propia naturaleza y objeto sobre el cual recae el tributo. Lo cierto es que, dado que tres normas gravan la enajenación, podría darse a confusiones debido a la interpretación que le pudieran dar aquellas personas que se encuentren en los supuestos legales, en aras de obtener un beneficio fiscal, evitando pagar alguno de estos impuestos.

Si se compara con la Ley del Impuesto al Valor Agregado, esta, si bien contiene un impuesto federal a pagar en los casos de enajenación de bienes, y el Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles, se trata de un impuesto sobre la adquisición de bienes, y en el presente estudio, específicamente en los casos de fusión y escisión de sociedades, podría darse el caso de que la misma persona que enajena un bien, al mismo tiempo lo adquiera, y así estaría obligado a pagar por un lado el IVA, y por otro, el ISAI.

Sin embargo, la ley del IVA considera que este impuesto es acreditable en términos de su artículo 4º, de lo contrario, si estaríamos en el caso de una doble tributación.

Al comparando el ISAI contra la ley del Impuesto Sobre la Renta, se considera que tampoco se trata de una doble tributación, toda vez que el ISR se aplica sobre las ganancias que se obtengan por la enajenación de bienes, realizando para ello una determinación del impuesto a pagar, considerando el costo del bien al adquirirlo al momento de su adquisición, para luego determinar su valor al momento de la enajenación para, finalmente determinar la ganancia obtenida, no en si el valor del inmueble.

De tal suerte que el incremento del patrimonio del contribuyente es lo que grava el ISAI. Por lo que se considera, al igual que algunas resoluciones de tribunales federales, que no hay doble tributación.

Al efecto, el Decimoquinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en su tesis número 161637, de fecha 29 de septiembre de 2010, de nombre **DOBLE O MÚLTIPLE TRIBUTACIÓN. SE ACTUALIZA ANTE LA IDENTIDAD DE OBJETO DE DOS O MÁS CONTRIBUCIONES**, señala que para que se dé el supuesto de la doble tributación, es menester que el objeto de la contribución esté afectado por varios tributos a la vez (Decimoquinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, 2010).

Contrario sensu esta tesis, entonces, dado que los impuestos que se analizan aquí tienen como objeto diferentes representaciones, ya que uno grava la ganancia obtenida con la enajenación de un bien, caso del ISR, otro la venta del bien, IVA y, el último la adquisición de un inmueble, ISAI. Siendo que los tributos recaen sobre distintos objetos, entonces se considera que no existe esa doble tributación, máxime que en la ley del IVA se prevén estas situaciones, para lo cual el legislador permite la acreditación del impuesto efectivamente pagado a fin de evitar el doble pago.

Por lo antes expuesto se recomienda una reforma que, por una parte, consista en la derogación de las fracciones I y II actuales que contienen los requisitos para ser sujeto de este beneficio lo cual facilitaría el trámite, dado que no tendría que cubrir todos esos requisitos, solamente comprobar que adquirió un bien inmueble por fusión y/o escisión para ser sujeto del beneficio. Por otra parte, el cambio en la redacción del primer párrafo para armonizarlo con el artículo 4 de la Ley de Ingresos para el Municipio de Monclova, Coahuila de Zaragoza para el Ejercicio Fiscal 2024 y siguientes, así como sujetarse a las demás disposiciones legales y jurisprudenciales antes estudiadas.

A continuación, se muestra el actual texto del artículo 51.

Artículo 51.- Se entiende que no hay adquisición en los siguientes casos:

I. En escisión, siempre que se cumpla con los requisitos siguientes:

a). Que los accionistas propietarios de por lo menos el 51 % de las acciones con derecho a voto, de la sociedad escindente y de las escindidas, sean los mismos durante un período de dos años contados a partir del año inmediato anterior a la fecha en que se realice la escisión; siempre y cuando se protocolice la escisión de que se trate, dentro de un período de un año a partir de la fecha en que se llevó a cabo.

Para determinar el porcentaje del 51% se deberá considerar el total de las acciones con derecho a voto emitidas por la sociedad a la fecha de inicio del período, excluyendo las que se consideran colocadas entre el gran público inversionista y que hayan sido enajenadas a través de bolsa de valores autorizada o mercados reconocidos. No se consideran como acciones con derecho a voto, aquéllas que lo tengan limitado y las que en los términos de la legislación Mercantil se denominen acciones de goce; tratándose de sociedades que no sean por acciones se considerarán las partes sociales en vez de" las acciones con derecho a voto, siempre que no lo tengan limitado.

b). Que cuando desaparezca una sociedad con motivo de escisión, la sociedad escindente designe a la sociedad que asuma la obligación de registrarse en los padrones que para el propósito establezcan la Tesorería Municipal respectiva.

Cuando no se cumpla con el requisito a que se refiere el inciso b) que antecede, los fedatarios públicos, dentro del mes siguiente a la fecha de autorización de la escritura correspondiente, deberán informar de esta circunstancia a la Tesorería Municipal. En estos casos, la autoridad podrá exigir el registro correspondiente a cualquiera de las sociedades escindidas.

No se incumple con el requisito de permanencia accionaria previsto en esta fracción, cuando la transmisión de propiedad de acciones sea por causa de muerte, liquidación, adjudicación judicial o donación.

En el caso de donación se deberá de cumplir con los requisitos establecidos en la fracción XIX del artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, relacionado con el tercer párrafo del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.

No será aplicable lo dispuesto en esta fracción, cuando en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta se le otorgue a la escisión, el tratamiento de reducción de capital.

En todo caso de Escisión, se deberán satisfacer, además, los requisitos previstos que para el caso de Escisión establece el artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación en su fracción II.

II. En fusión, siempre que la sociedad que subsista o la que surja con motivo de la fusión, se encuentre al corriente en el pago de los Impuestos estatales y municipales en el ejercicio que terminó por fusión (CFMECZ, 2021).

Visto el análisis de la legislación federal, estatal y municipal, la doctrina y diversas tesis jurisprudenciales, se identificaron diversas contradicciones contenidas en el actual texto del artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza. Específicamente, al considerar que en los casos de fusión y escisión de sociedades se entiende que no hay adquisición de inmuebles, lo cual entra en conflicto con numerosas disposiciones legales, jurisprudenciales y principios constitucionales.

Se concluye la necesidad de reformar al artículo 51 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza. Con esta propuesta se comparte el espíritu de la exposición de motivos que originó su anterior reforma en 2007, en el sentido de otorgar un doble beneficio a los inversionistas, pese a ello no se dejaría de percibir el ingreso que constitucionalmente le corresponde al municipio.

El primer beneficio consiste en quitar todos los requisitos estatales y municipales que actualmente se le solicitan para que pueda ser sujeto de esos estímulos fiscales, los que difícilmente se cumplen en la práctica, haciendo más fácil la aplicación del impuesto y del estímulo.

El segundo beneficio consiste en mantener la tasa menor en los casos de fusión y escisión de sociedades. La tasa normal del ISAI es de 3% sobre la base gravable, y en estos casos la Ley de Ingresos la prevé en 1.5%.

Se afirma que, con la propuesta de reforma al artículo 51 del Código Financiero se viene a armonizar el cuerpo legal tributario en lo que se refiere al Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles proveniente de los casos de adquisición mediante fusión y escisión de personas físicas y morales.

El texto que se propone es el siguiente:

Artículo 51. En los casos de adquisición mediante fusión y escisión de sociedades, se aplicará la tasa que establezca la Ley de Ingresos Municipal.

Con la redacción propuesta se conseguiría lo siguiente:

- a. Eliminar los requisitos para ser titular del beneficio fiscal consistente en pagar con una tasa preferencial de 1.5% sobre la base gravable.
- b. Alineación del artículo 51 del Código Financiero con las demás leyes tributarias, tanto federales como estatales.
- c. Armonía con el artículo 4 de la Ley de Ingresos.

- d. El municipio tendría la certidumbre de cobrar legítimamente el ISAI sin encontrar conflictos legales con otra disposición.

Certidumbre jurídica para el causante de cómo, cuándo, cuánto, dónde, por qué, a quién y para qué, pagará el ISAI en los casos de fusión y escisión.

REFERENCIAS

1.- Libros

Arrioja Vizcaíno, A. (2012). *Derecho Fiscal*. 21^a Edición. México, Distrito Federal. Editorial Themis.

Cárdenas Gracia, J. (2009). *Introducción al Estudio del Derecho*. Primera Edición. México, D.F. Nostra Ediciones, S.A. de C.V.

Carrasco Iriarte, H. (2017). *Derecho fiscal I*. 7a. Edición. México. IURE Editores.

De la Garza, S. (2008), *Derecho Financiero Mexicano*. 28^a. Edición. México. Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

García Maynez, E. (2002). *Introducción al Estudio del Derecho*. 53^a. Edición. México. Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Kelsen, H. (1982). *Teoría Pura del Derecho*. Segunda reimpresión. México, D.F. Universidad Nacional Autónoma de México.

Mantilla Molina, R. (1946). *Derecho Mercantil*. 26^a. Edición. México, Distrito Federal. Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Margaín Manaoutou, E. (2007). *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*. 19^a Edición. México, D.F. Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Real Academia Española: Diccionario de la lengua española, 23.^a ed., [versión 23.7 en línea]. Disponible en: <https://dle.rae.es>

Serra Rojas, A. (1977). *Derecho Administrativo*. Octava edición. México. Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Suárez Romero, M. y Conde Gaxiola, N. (2009). *Seminario de Filosofía del Derecho*. Primera edición. México. Universidad Nacional Autónoma de México.

Villalobos Tapia, R. (2017), *Introducción al Derecho Tributario*. Editado por la Universidad Autónoma de San Francisco. Arequipa, Perú.

Secretaría de Gobernación. (n.d.). *Reforma constitucional*. En *Diccionario del Sistema de Interpretación Legislativa*. Recuperado de: <https://www.gob.mx/diccionario-interpretacion-legislativa/reforma-constitucional>.

Capítulos de libros

Pérez, R. (2012). Privatizaciones, fusiones y adquisiciones: *Las grandes empresas en México*. México, Universidad Autónoma del Estado de México. Disponible en : <chromeextension://efaidnbmnnibpcajpcgldlefndmkaj/https://www.redalyc.org/pdf/676/67628073007.pdf>

Revistas académicas tomadas de la WEB.

Velázquez Tolsá, F. (2024). *El juicio de lesividad en el Distrito Federal* [p. 1]. Revista de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. p.1. Disponible en: <http://biblio.juridicas.unam.mx>

Tesis de pregrado o de posgrado.

Alatorre Huerta, C., Escamilla Hernández, J. y Trujillo Pantoja, F. (2014). *Aspectos legales, contables y fiscales a considerar en una fusión de sociedades 2013*. Tesis de Licenciatura. Escuela Superior de Comercio y Administración del Instituto Politécnico Nacional, Unidad Tepepan, México D.F.

Ayala Ruelas, K. (2003). *Aspectos relevantes de la escisión de sociedades en nuestro país comparado con la legislación Española*. Tesis de maestría. Facultad de Derecho y Criminología de la Universidad Autónoma de Nuevo León.

Au Ahumada, A. (2001). *Implicaciones y limitantes fiscales en la escisión de Sociedades Mercantiles en México*. Tesis de maestría. Facultad de Derecho y Ciencias Sociales, Universidad Autónoma de Nuevo León.

Legislación

Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, última reforma del 12 de noviembre de 2021. *Código Fiscal de la Federación (CFF)*. Obtenido de: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf>

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, última reforma de 22 de marzo de 2024. *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM)*. Obtenida de: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>.

Congreso del Estado de Coahuila de Zaragoza, última reforma del 8 de enero de 2021. *Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza* (CFMECZ). Obtenido de: <https://www.congresocoahuila.gob.mx epub/faces/Vis/Vis10.xhtml;jsessionid=9ovRX-ItMVEtAvP7ncPdfrD54fe1qXcWMSX5Dk5V8.s72-167-41-136>

Congreso del Estado de Coahuila de Zaragoza, (2023). *Ley de Ingresos para el Municipio de Arteaga, Coahuila de Zaragoza para el Ejercicio Fiscal 2024* (LIMART). Obtenida de: <https://periodico.segobcoahuila.gob.mx/ArchivosPO/102-ORD-22-DIC-2023.PDF>

Congreso del Estado de Coahuila de Zaragoza, (2023). *Ley de Ingresos para el Municipio de Candelaria, Coahuila de Zaragoza para el Ejercicio Fiscal 2024* (LIMCAN). Obtenida de: <https://periodico.segobcoahuila.gob.mx/ArchivosPO/102-PS-22-DIC-2023.pdf>

Documentación jurídica

Pleno (septiembre 2001) Tesis de jurisprudencia P./J. 100/2001, con el rubro Asociaciones Religiosas. *La exención en el pago de los Impuestos Predial y Sobre Traslación de Dominio de Inmuebles en su favor, prevista en el artículo cuarto transitorio del Código Municipal para el estado de Chihuahua, transgrede el artículo 115, fracción IV, inciso a) y segundo párrafo, de la Constitución Federal (Periódico Oficial del Estado de tres de febrero de dos mil uno).* Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XIV. Registro digital: 188880.

Pleno (julio 2003) Tesis de jurisprudencia P./J. 18/2003, con el rubro Exención parcial de un tributo. *Los efectos del amparo concedido contra una norma tributaria inequitativa por no incluir el supuesto en que se halla el quejoso dentro de aquélla, sólo lo libera parcialmente del pago.* Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XVIII. Registro digital: 183828.

Pleno (agosto 2003) Tesis de jurisprudencia P./J. 44/2003, con el rubro Municipios. *Las exenciones o cualquiera otra forma liberatoria de pago que establezcan las leyes federales o locales respecto de las contribuciones que corresponden a la libre administración tributaria de aquéllos, contravienen el artículo 115, fracción IV, de la Constitución Federal.* Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XVIII. Registro digital: 183493.

Pleno (octubre de 2006) Tesis de jurisprudencia P.J. 106/2006, con el rubro Legalidad Tributaria. *Alcance de dicho principio en relación con el grado de definición que deben tener los elementos constitutivos del Impuesto.* Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIV. Registro digital: 174070.

Pleno (julio 2012) Tesis de jurisprudencia P./J. 23/2012 (9^a), con el rubro Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles. *El artículo 65, fracción I, de la Ley de Hacienda del Municipio de San Francisco de los Romo del estado de Aguascalientes, al establecer que los partidos políticos nacionales estarán exentos de pagarlo, siempre y cuando éstos sean para su uso propio, transgrede el principio de reserva de fuentes de ingresos municipales previsto en el artículo 115, fracción IV, inciso a), de la Constitución Federal (legislación vigente hasta el 5 de marzo de 2009)*. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro X, Tomo 1. Registro digital: 160037.

Pleno (julio 2012) Tesis de jurisprudencia P./J. 21/2012 (9^a), con el rubro Reserva de fuentes de ingresos municipales. *Casos en los que las legislaturas estatales pueden eximir del pago de contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria o en relación con los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos municipales*. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro X, Tomo 1. Registro digital: 160026.

Primera Sala (octubre de 2000) Tesis aislada 1^a. XXVI/2000, con el rubro Adquisición de Inmuebles a través de la fusión de sociedades por absorción, Impuesto Sobre. *Los artículos 156 y 157, fracciones I y V, del Código Financiero del Distrito Federal que lo establecen, no violan el principio de proporcionalidad tributaria*. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XII. Registro digital: 191050.

Primera Sala (noviembre 2010) Tesis aislada 1^a. CXI/2010, con el rubro Hacienda Municipal. *Principios, derechos y facultades en esa materia, previstos en el artículo 115, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXII. Registro digital: 163468.

Tribunales Colegiados de Circuito (noviembre de 2019) Tesis de jurisprudencia XVI.1o.A. J/54 (10a.), con el rubro Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles. *El Interés Jurídico para reclamar en el Amparo las normas que fijan sus elementos no recae en la persona que materialmente realiza su pago (Legislación del estado de Guanajuato)*. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 72, Tomo III. Registro digital: 2020974.

Tribunales Colegiados de Circuito (enero 2020) Tesis aislada VII.2º.A.6 A (10^a), con el rubro Juicio de Amparo Directo contra la resolución dictada por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa en un juicio de lesividad. *Es improcedente el promovido por la autoridad demandante*. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 74, Tomo III. Registro digital: 2021482.

Tribunales Colegiados de Circuito (septiembre 2022) Tesis aislada I.13º.A.16 A (10^a.), con el rubro Juicio de Lesividad. *Dado su carácter excepcional y sui géneris, corresponde a la autoridad fiscal demandante desvirtuar la presunción de legalidad de la que gozan los actos de autoridad, prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.* Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 17, Tomo V. Registro digital: 2025276.

Revistas académicas tomadas de la WEB

Tenorio C. (n.d). *Conceptos Constitucionales de la Contribución o del Derecho al Mínimo Vital.* Disponible en: <https://www.studocu.com/es-mx/document/universidad-abierta-y-a-distancia-de-mexico/practica-forense-civil-y-mercantil/conceptosconstitucionales/21960151> <https://academia-lab.com/enciclopedia>.

**PROPUESTA DE REFORMA AL ARTÍCULO
51 DEL CÓDIGO FINANCIERO PARA LOS
MUNICIPIOS DEL ESTADO DE COAHUILA
DE ZARAGOZA EN CONSONANCIA CON
EL ARTÍCULO 4 DE LA LEY DE INGRESOS
DEL MUNICIPIO DE MONCLOVA,
COAHUILA, MEXICO**

www.atenaeditora.com.br 

contato@atenaeditora.com.br 

@atenaeditora 

www.facebook.com/atenaeditora.com.br 



PROPUESTA DE REFORMA AL ARTÍCULO 51 DEL CÓDIGO FINANCIERO PARA LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE COAHUILA DE ZARAGOZA EN CONSONANCIA CON EL ARTÍCULO 4 DE LA LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE MONCLOVA, COAHUILA, MEXICO

www.atenaeditora.com.br 

contato@atenaeditora.com.br 

@atenaeditora 

www.facebook.com/atenaeditora.com.br 

