

INCONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO FEDERAL SOBRE INMUEBLES URBANOS

Por el Licenciado Salvador D. ZAMUDIO

En México no es sólo una verdad axiomática, sino apodíctica, que las inversiones de capital en bienes inmuebles raíces son de la más baja rentabilidad, en relación con cualesquiera otras inversiones, a grado tal que la misma voz popular las ha clasificado con el grafico nombre de “negocios de viuda”.

No obstante ello, la última reforma de diciembre de 1961 de la Ley Federal del Impuesto Sobre la Renta, incluyó como nueva fuente tributaria las ganancias que derivan de las operaciones de compraventa de inmuebles urbanos, normadas por los artículos 128 y 129 de dicha Ley.

La propiedad inmueble urbana, y en general la propiedad territorial, ha sido una fuente gravada tradicionalmente por los Estados y los Municipios, tanto por la cercanía de la fuente, como por la capacidad de control y vigilancia por parte de las entidades federativas y de los Municipios, circunstancia favorable para apreciar y juzgar con criterio más real el valor de la base que sirve para determinar la cuota o tasa del tributo.

La misma fuente citada paga impuestos prediales permanentes al Estado y al Municipio sobre su valor catastral; impuestos de transferencias de dominio, y derechos de registro, al igual que el impuesto del timbre de compraventa a la Federación; y también cuando se realizan mejoras de banquetas, alcantarillado, pavimentos, alumbrado y demás similares, como planificaciones por proyectos de urbanización; grava también la Federación los contratos de arrendamiento con el impuesto del timbre por su cuantía y duración, y los recibos por percepción de rentas, y ahora también se ha elevado la tasa para gravar en una cédula con el impuesto federal sobre la renta los arrendamientos superiores a mil pesos mensuales de renta.

Las tres Convenciones Nacionales Fiscales celebradas han aprobado la conclusión, cuando han tratado el problema de la delimitación de fuentes tributarias para la Federación, los Estados y los Municipios, de excluir a la

primera para concurrir en la propiedad inmueble territorial, es decir, reservar sólo a los Estados y a los Municipios tanto las fincas urbanas como las rústicas.

La Ley del Timbre vigente ha venido gravando indefinidamente la compra-venta de bienes inmuebles, y así como antes se dice, esta fuente ha sido materialmente abrumada por los gravámenes concurrentes de los Fiscos federal, locales y municipales; y ahora se agrava aún más con el impuesto de la renta sobre las ganancias por sus compra-ventas, y también se grava el producto de los arrendamientos urbanos superiores a mil pesos.

La política tributaria de la Federación en esta fuente no sólo no ha acatado las conclusiones al respecto de las citadas tres Convenciones Nacionales Fiscales, sino que la contraría flagrantemente con la reciente reforma, porque ahora agrega el impuesto por sus ganancias en las ventas y en sus arrendamientos, no importando que tales actos no tengan el carácter de la mercantilidad, o finalidades evidentemente lucrativas, siendo indiferente tanto la naturaleza civil de tales compra-ventas y arrendamientos, como el mismo carácter civil o no comercial de las personas o sujetos que realizan tales compras o arrendamientos.

La consecuencia económica de tal reforma, como también la desafortunada reforma relativa al impuesto sobre producto de capitales, ha tenido el resultado de la mayor contracción de estas operaciones, concurriendo así a abatir aún más la postrada condición del intercambio de inmuebles urbanos y sus arrendamientos.

A raíz del conocimiento del proyecto de reformas de la Ley Federal del Impuesto sobre la Renta, en el ejemplar del mes de diciembre de 1961 de la Revista Fiscal y Financiera, el fiscalista Licenciado Ernesto Flores Zavala, dijo al respecto: "El gravamen sobre ingresos derivados de la enajenación de inmuebles y valores mobiliarios va constituir una barrera al comercio de esos bienes, ya en baja desde hace tiempo, con repercusiones en la habitación y en la industria de la construcción y de materiales, aparte de que la propiedad ya carga con impuestos como el predial, (al Estado y al Municipio), agua, para obras de planificación, para obras públicas, translación de dominio, timbre en compra-venta y sobre recibos y contratos".

Las anteriores consideraciones evidencian lo negativo y antieconómico del impuesto impugnado; pero no es menor la importancia que reviste su aspecto jurídico, y más estrictamente anticonstitucional e ilegal, y que puede resumirse en la siguiente forma:

a). En tanto que las operaciones de compra-venta de inmuebles urbanos no tenga el carácter de acto mercantil, bien por su finalidad preponderante-

mente lucrativa, porque los realice una empresa mercantil, sea persona física comerciante o sociedad, la Federación no puede tener competencia constitucional para gravar tales compra-ventas con impuesto federal sobre la renta, porque tales ventas de índole esencialmente civil no están dentro de su ámbito legislativo y tributario, a la luz de los artículos 124 Constitucional y el 73 fracciones VII, X y XXIX de la misma Constitución Política; y ello no obstante que las autoridades fiscales federales siempre se han pronunciado por el absolutismo tributario de la Federación, inconstitucionalidad que también se extiende a la anacrónica y desprestigiada Ley Federal del Timbre, en cuanto grava los actos y documentos de índole notoria y esencialmente civil, y argumentando que no existe una clara y definida delimitación de los campos tributarios de la Federación, los Estados y los Municipios. Los juristas mexicanos debemos decidirnos, congruentemente siguiendo las conclusiones de las tres Convenciones Nacionales Fiscales, por tal delimitación fiscal federal, para reconocer la atribución impositiva a sólo aquellas materias sobre las que puede legislar con exclusividad la propia Federación. Y no teniendo facultad expresa el Congreso de la Unión para legislar sobre la propiedad territorial de los Estados tampoco puede tenerla para decretar tributos sobre la misma fuente.

b). Derivando el tributo del impuesto sobre la renta por compra-venta de inmuebles urbanos de la diferencia entre sus valores de compra y de venta, y sujetándose la determinación de la base imponible por el procedimiento de avalúo, cuya práctica se atribuye a una institución bancaria, ello entraña la mayor arbitrariedad, puesto que en ninguna técnica tributaria sana y correcta se deja la determinación del impuesto a otra persona, que en la especie no es el Estado mismo, sino un tercero, aunque éste sea una institución de crédito.

Aun concediendo que el banco valuador tenga una eficacia valuatoria lindante con la omniciencia, no teniendo el causante la mínima posibilidad de modificar tal avalúo, queda así sujeto a lo que tal banco fije como base para el tributo; y es también de absoluta evidencia que el banco mismo tendrá que apoyarse en el dictamen que emita una persona física a quien encomiende los procedimientos valuatorios en última instancia, resultando así el tributo determinado y cuantificado por un individuo, lo cual equivale a instituir la arbitrariedad para la causa del tributo por compra-venta de inmuebles urbanos en la República.

Las anteriores consideraciones están condenadas por la fracción IV del artículo 31 de la Constitución que fija como requisitos la equidad y la

proporción en la causa de los tributos como garantía del causante, y por esta otra razón más adolece de inconstitucionalidad el tributo comentado.

c). Considerando la reforma impugnada a la luz de la buena técnica tributaria, que debe observar y respetar los principios económicos del tributo, postulados por el padre de la Economía Adam Smith, se prueba en la consideración del inciso b) que se contraría el principio que contiene el siguiente postulado: "La tasa, o parte del impuesto que cada individuo tiene obligación de pagar, debe ser determinada de antemano, y no arbitraria".

Específicamente el procedimiento del avalúo arbitrario atribuido a un banco, además incurre tal procedimiento de valuación en la violación del cuarto principio o postulado económico del tributo y que se contiene en los siguientes términos: "Todos los impuestos deben ser percibidos en la época, y de conformidad con el método o manera que puedan considerarse como de mayor comodidad para los contribuyentes".

Confirmando esta incomodidad y aún dificultad de tal procedimiento valuatorio, el propio Director del Impuesto Federal sobre la Renta Licenciado Roberto Hoyo D'Addona, en la citada Revista Fiscal y Financiera del mes de mayo de 1962 en la página 28 segunda columna, al tratar "Los Problemas de Interpretación y Aplicación de las Reformas", dice al respecto:

"Con el transcurso del tiempo podrá dificultarse y ser más o menos discutible la valuación que se efectúe referida al 1o. de enero de 1962 y parece conveniente facilitar a los causantes el proveerse desde ahora de *Avalúos Bancarios*, a los que se darán efectos fiscales en años posteriores, como prueba del valor del bien inmueble al 1o. de enero de 1962; pero este impuesto, que indudablemente tendrá dificultades de aplicación en esta primera etapa, tiene perspectivas de ser un gravamen eficaz sobre la ganancia de las personas que compren inmuebles a partir del 1o. de enero de 1962 y los vendan con posterioridad".

d). Como si lo anteriormente expuesto no fuera ya bastante, todavía se agrava aún más la situación del causante cuando se le exige que pague los honorarios del banco valuator, resaltando aún más la injusticia e inequidad, puesto que esa práctica es a beneficio exclusivo del Fisco, y en agravio del causante; y no se tiene noticia de que exista legalmente arancel alguno para peritos valuadores de inmuebles urbanos en la República para los efectos de aplicación de dicha reforma.

e). El tributo impugnado plantea también el problema de la creciente centralización por la Federación de los actos de la vida pública nacional, que a todo el país consta, y por ello resulta saludable demostrar a las mismas autoridades fiscales tributarias la incongruencia de tal reforma con las con-

clusiones de las Convenciones Fiscales Nacionales, y la invasión de campos tradicionalmente reservados a los Estados, y cuyas fuentes impositivas son muy limitadas y de baja cuantía.

Por las anteriores consideraciones, corresponde a la conciencia jurídica nacional propugnar ante las autoridades hacendarias federales por la derogación de la reforma comentada, que grava las ganancias por compra-venta de inmuebles urbanos, cuando tales operaciones tienen un carácter estricta y esencialmente civil; así como también proscribir el sistema de avalúos bancarios para determinar la base de la fuente del tributo, porque es un procedimiento arbitrario, y también molesto y lento por los trámites que entraña tal valuación, y cuyo costo también ilegalmente se hace recaer sobre el patrimonio del causante, y resultando todavía más oneroso el tributo inconstitucional.