

La Doble Imposición Constitucional

La doble imposición constitucional implica que no existen competencias tributarias exclusivas a un orden jurídico sobre determinadas materias impositivas; es decir, dos o más ámbitos de gobierno pueden tener a su favor contribuciones en la misma materia, aspecto que puede generar la posibilidad de la doble o triple imposición.

Al analizar la cuestión relativa a la competencia tributaria entre la federación y las entidades federativas y los municipios, dejamos establecido que ante la carencia de las reglas específicas, sucede con gran frecuencia que dos o más sujetos activos establecen dos o más contribuciones sobre el mismo ingreso gravable. Igualmente apuntamos que debido a la falta de consistencias de las fuentes de ingresos tributarios, en varias ocasiones, un sujeto activo tributario impone dos o más gravámenes sobre idéntico ingreso. Esta situación, incorrecta a todas luces, conduce directamente al problema de la doble tributación.

El problema de la doble imposición, sostiene Fernando Vázquez Pando (1998), deriva en última instancia del hecho de que nuestro sistema federal implica necesariamente de que las entidades federales cuenten con los recursos necesarios para atender sus necesidades. Lo anterior da lugar a la coexistencia dentro de la República de una pluralidad de legislaciones fiscales locales, la cual propicia que en un momento dado, una misma llave impositiva se encuentre gravada en diversas entidades federativas, en virtud de que frecuentemente las legislaciones locales adoptan criterios dispares para la atribución de la potestad tributaria.

Las causas de fondo de la doble tributación debemos encontrarlas en los siguientes factores:

La ausencia de un sistema constitucional definido que delimite con precisión los campos de acción fiscal de la federación de las entidades y de los municipios; y el abuso, principalmente del legislador federal ordinario, de determinadas fuentes de ingreso altamente reductibles, que son gravadas en repetidas ocasiones por dos o más sujetos activos.

En efecto, la fracción XXIX del artículo 73 constitucional indica una serie de fuentes de riqueza que solo pueden ser gravadas por la federación y que, por ende, están vetadas a la potestad de los estados y municipios. Sin embargo, con base en la fracción VII del propio artículo 73 constitucional, la federación puede decretar contribuciones sobre fuentes distintas de las mencionadas en la fracción XXIV, las que, al no estar prohibidas a los fiscos estatales y municipales, se convierten en el campo propicio para la doble tributación.

La Doble Imposición Constitucional

Es cierto que el problema ha tratado de resolverse a través de la llamada “Ley de Coordinación Fiscal”, que tiende a la creación de impuestos federales únicos, en cuyos rendimientos se concede una participación porcentual a entidades y municipios. Ahora bien, es necesario precisar en qué casos existe efectivamente la doble tributación y cuándo asume caracteres de inconstitucionalidad.

Para comprender con exactitud la existencia de la doble tributación, es necesario definir que la fuente de una contribución es la actividad económica considerada en las diversas etapas o facetas que la componen, por su parte, el objeto de la contribución es el ingreso, la utilidad o el rendimiento provenientes de una actividad económica y/o cualquiera de sus facetas, que son señalados en la norma jurídica respectiva como el punto de incidencia que sirve para la determinación en cantidad líquida del tributo. Por esta razón, se dice que el objeto equivale al ingreso gravable.

La doble tributación tiene por fuerza que hacer referencia al ingreso, a la utilidad o al rendimiento gravables, debido a que los mismos, al ser objeto de dos o más impactos tributarios, disminuyen el ingreso bruto que dejan al contribuyente una percepción neta escasa, obligándolo a contribuir de manera exorbitante, en una proporción que va más allá de su verdadera capacidad económica.

La energía eléctrica está gravada con un impuesto a la producción y con otro impuesto al consumo, y; sin embargo, no hay inconstitucionalidad en ninguno de ellos, por cuanto que el mismo objeto no está gravado con más de un impuesto por la misma entidad. El impuesto a la producción grava la generalización de la energía eléctrica y el impuesto al consumo grava la adquisición, el consumo que se hace de la energía.

Desde luego que la doble tributación es esencialmente antieconómica, puesto que tiende a agotar los recursos disponibles para el ejercicio de la potestad tributaria de la federación, de las entidades federativas y de los municipios.

Por lo tanto, al cobrarse impuesto sobre impuesto, se está forzando a los particulares a efectuar aportaciones tributarias justas y adecuadas a sus respectivas capacidades contributivas, vulnerándose el principio de proporcionalidad o justicia fiscal establecido en la fracción IV del artículo 31 de la constitución Federal.

Referencia:

Arrijoja, A. (s.f.) Derecho Fiscal. 15^o Edición. Editorial Themis.

Vázquez Pando, Fernando (1998). La formación histórica del sistema monetario mexicano y su derecho. México, UNAM.