

**CONTRADICCIÓN DE TESIS 182/2011.
SUSCITADA ENTRE EL TRIBUNAL
COLEGIADO EN MATERIAS
ADMINISTRATIVA Y CIVIL DEL OCTAVO
CIRCUITO Y EL SEGUNDO TRIBUNAL
COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO
AUXILIAR DE LA DÉCIMA REGIÓN, EN
APOYO DEL PRIMER TRIBUNAL
COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y
ADMINISTRATIVA DEL OCTAVO
CIRCUITO.**

**PONENTE: MINISTRO SERGIO A. VALLS HERNÁNDEZ.
SECRETARIO: GUSTAVO RUIZ PADILLA.**

**Vo. Bo.
MINISTRO:**

México, Distrito Federal. Acuerdo de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al **ocho de junio de dos mil once.**

**VISTOS; y
RESULTANDOS:**

Cotejó:

PRIMERO. Por oficio recibido el veintinueve de abril de dos mil once en la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, *****, en su carácter de autorizado en términos amplios del artículo 27 de la Ley de Amparo, de *****, quejosa en los autos del juicio de amparo indirecto número 111/2010, del índice del Juzgado Segundo de Distrito en el Estado de Coahuila, y como recurrente en el amparo en revisión número **652/2010**, del índice del

Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Octavo Circuito, denunció la posible contradicción de tesis entre la sustentada por dicho Tribunal Colegiado al resolver el expediente de revisión mencionado, y la asumida por el **Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Décima Región, con residencia en Saltillo, Coahuila**, al resolver el amparo en revisión número **876/2010**.

La denuncia de contradicción de tesis es del tenor siguiente:

“(...)

*********, *en mi carácter de autorizado en términos del artículo 27 de la Ley de Amparo, por la sociedad mercantil denominada *****quejosa en el amparo directo 111/2010, radicado en el Juzgado Segundo de Distrito en el Estado de Coahuila, y recurrente en el amparo en revisión administrativo 652/2010, radicado en el Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Octavo Circuito, señalando como domicilio para recibir notificaciones el ubicado en ******, con el debido respeto, ante esa Suprema Corte de Justicia de la Nación, comparezco para exponer: ---
Con fundamento en los artículos 107, fracción XIII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 197-A de la Ley de Amparo y 21, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en relación con los puntos Segundo y Cuarto del Acuerdo General 5/2001 del

Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, acudo a denunciar la posible CONTRADICCIÓN DE TESIS, entre las sustentadas por el Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Octavo Circuito, al resolver el amparo en revisión 652/2010, y el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Décima Región, al resolver el expediente auxiliar amparo en revisión 876/2010 (amparo en revisión administrativa 217/2010 del Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa). --- PRIMERO. LEGITIMACIÓN PROCESAL. --- La presente denuncia de contradicción de tesis proviene de parte legítima, en términos de lo dispuesto por los artículos 107, fracción XIII, de la Constitución Federal y 197-A de la Ley de Amparo, toda vez que se formula por un autorizado, en términos del artículo 27 de la Ley de Amparo, por la impetrante de garantías que intervino en el amparo en revisión 652/2010, del índice del Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Octavo Circuito. --- Sobre el particular, es aplicable la tesis de jurisprudencia 2ª./J. 152/2008, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXVIII, de noviembre de 2008, página 227, materia común, cuyo rubro y texto dicen: --- (La transcribió).

--- SEGUNDO. CUESTIÓN JURÍDICA DE DONDE DERIVAN LOS CRITERIOS DISCREPANTES. --- La cuestión jurídica examinada en los negocios jurídicos de donde derivan las posiciones o criterios jurídicos discrepantes radica en la calificación sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de las fracciones XII y XIV del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, a la luz del principio de legalidad contenido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. --- Dicha legislación es al tenor siguiente: --- (Lo transcribió). --- En ambos casos, los Tribunales Colegiados de Circuito analizaron el argumento planteado por las impetrantes de garantías en el sentido de que 'resulta inconstitucional el artículo 21, fracciones XI, XII, XIV y XV, de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, en relación con el artículo 23 de ese mismo ordenamiento tributario, por resultar violatorio de la garantía de debida fundamentación y motivación, prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al considerar como gravables por el impuesto sobre nóminas los pagos de comisiones, servicios de comedor y comida para los trabajadores, servicios de transporte y primas por seguros de gastos médicos, sin que el legislador del Estado de

Coahuila de Zaragoza tenga competencia para ello, por virtud de las limitaciones establecidas en el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, que le impiden gravar los mismos actos, prestaciones y contraprestaciones que son materia de imposición en el impuesto al valor agregado.’ --- Como se explicará más adelante, mientras el Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Octavo Circuito determinó que el artículo 21, fracciones XII y XIV, de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza no es inconstitucional, por su parte, el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Décima Región consideró fundado el planteamiento esgrimido por la quejosa, declarando la inconstitucionalidad de dichos preceptos, por violación a la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. --- TERCERO. CRITERIOS JURÍDICOS DISCREPANTES. --- 1. Criterio sustentado por el Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Octavo Circuito, al resolver el amparo en revisión con número de expediente 652/2010. --- En el considerando NOVENO, de la ejecutoria recaída al amparo en revisión 652/2010, el Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Octavo Circuito señaló: [...] --- 2. Criterio sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro

Auxiliar de la Décima Región, al resolver el expediente auxiliar, amparo en revisión 876/2010 (amparo en revisión administrativa 217/2010 del Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa). --- Por su parte, el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Décima Región, con residencia en Saltillo, Coahuila, en el considerando OCTAVO, de la ejecutoria recaída al amparo en revisión 876/2010, emitió el siguiente criterio. --- [...] --- CUARTO. REQUISITOS DE EXISTENCIA DE LA PRESENTE CONTRADICCIÓN. --- A juicio del que suscribe, la presente denuncia de contradicción de tesis reúne los requisitos para su existencia, pues los criterios contendientes obran sobre el mismo problema jurídico, a saber, si el artículo 21, fracción XII y XIV de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza violan o no la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al considerar como gravables por el impuesto sobre nóminas los pagos de servicios de comedor y comida para los trabajadores, y los servicios de transporte. --- En efecto, con relación al problema jurídico apuntado, el Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Octavo Circuito sostuvo substancialmente que el artículo 21, fracciones XII y XIV de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza no transgrede la garantía de legalidad prevista en

el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque la base gravable o hecho imponible del impuesto sobre nóminas y del impuesto al valor agregado es diferente, en tanto que el primero atiende a las erogaciones que realice un patrón para retribuir el servicio personal subordinado, mientras que el otro grava, con atención a las fracciones reclamadas, así como al artículo 14 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, prestaciones de servicios independientes, de ahí que no exista una doble tributación. --- Por su parte, el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Décima Región en Saltillo, Coahuila señaló que las fracciones XII y XIV del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, en tanto establecen como hechos imponibles los pagos que se realicen por concepto de comida, y servicios de comedor y de transporte, transgreden el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado el diecinueve de octubre de mil novecientos setenta y nueve por dicha entidad federativa con la Federación -puesto que el Estado de Coahuila de Zaragoza renunció, temporalmente, a establecer contribuciones que graven los mismos hechos imponibles sobre los que recaen los impuestos federales participables, como ocurre con los casos previstos por esas fracciones, que también se

encuentran gravados por el impuesto al valor agregado- y, por ende, las referidas disposiciones carecen de fundamentación, lo que se traduce en una violación a la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. --- Consecuentemente, el punto de derecho a dilucidar se circunscribe en determinar si el artículo 21, fracciones XII y XIV de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, vulnera o no la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al considerar como gravables del impuesto sobre nóminas los pagos de servicios de comedor y comida para los trabajadores, y los servicios de transportes. (...)"

SEGUNDO. Mediante oficio SSGA-VII-019077/2011, el Subsecretario General de Acuerdos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, envió el expediente relativo a la contradicción de tesis a la Segunda Sala, donde en proveído de nueve de mayo de dos mil once, su Ministro Presidente ordenó registrarla con el número **182/2011**, y solicitó a los Órganos Jurisdiccionales contendientes que remitieran copias certificadas de las ejecutorias que emitieron en los diversos recursos de revisión.

TERCERO. Una vez remitidas las copias certificadas a este Alto Tribunal, el dieciocho de mayo de dos mil once, el Ministro Presidente de la Segunda Sala dio vista al Procurador General de

la República para que en el plazo de treinta días manifestara lo que estimara pertinente, y ordenó turnar el asunto a la ponencia del señor Ministro Sergio A. Valls Hernández, para la formulación del proyecto de resolución respectivo.

CUARTO. Mediante oficio número DGC/DCC/658/2011, el Agente del Ministerio Público de la Federación, formuló opinión respecto del presente asunto.

C O N S I D E R A N D O:

PRIMERO. (COMPETENCIA) Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer y resolver sobre la presente denuncia de contradicción de tesis, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 107, fracción XIII, párrafo primero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 197-A de la Ley de Amparo; y 21, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación en relación con los Puntos Segundo y Cuarto del Acuerdo Plenario 5/2001, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintinueve de junio de dos mil uno, en virtud de que se trata de una denuncia de contradicción suscitada entre criterios de Tribunales Colegiados de Circuito, en un tema que corresponde a la materia de la especialidad de esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

SEGUNDO. (LEGITIMACIÓN DEL DENUNCIANTE). La denuncia de contradicción de tesis proviene de parte legítima, en términos de lo previsto en el artículo 197-A de la Ley de Amparo,

toda vez que la formula el autorizado en términos amplios del artículo 27 de la Ley de Amparo, de *****, quien es parte en uno de los recursos de revisión respecto del cual se plasmó uno de los criterios que participan en esta contradicción; sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia número 2a./J. 152/2008, que a la letra dispone:

“CONTRADICCIÓN DE TESIS. EL AUTORIZADO EN TÉRMINOS AMPLIOS DEL ARTÍCULO 27, SEGUNDO PÁRRAFO, DE LA LEY DE AMPARO, ESTÁ LEGITIMADO PARA DENUNCIARLA. El autorizado está legitimado para denunciar la contradicción de tesis entre la derivada de la ejecutoria pronunciada en un juicio de amparo en que se le otorgó tal representación y la sostenida por otro órgano jurisdiccional. Lo anterior es así, ya que si bien es cierto que el artículo 27, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, no precisa tal facultad, también lo es que la enumeración de las que establece es enunciativa y no limitativa pues, entre otras, prevé la de realizar cualquier acto necesario para la defensa de los derechos del autorizante. Además, aunque la denuncia referida no es un acto del procedimiento en el juicio de amparo, como del artículo 197-A de la ley citada se advierte que puede realizarse por las partes que intervinieron en los juicios en que las tesis respectivas fueron sustentadas, es indudable que dicha denuncia es un derecho garantizado por el citado precepto, en favor de las partes que

intervinieron en los respectivos juicios constitucionales, con el propósito de preservar la seguridad jurídica mediante la determinación, por el órgano superior, del criterio que habrá de prevalecer y aplicarse en casos futuros.”

(Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXVIII. Noviembre de 2008. Página: 227).

TERCERO. En primer lugar, debe determinarse si existe la contradicción de criterios denunciada, pues ello constituye un presupuesto necesario para estar en posibilidad de resolver cuál de las posturas contendientes debe prevalecer.

Los artículos 107, fracción XIII, párrafo primero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; y 197-A de la Ley de Amparo, que regulan específicamente la hipótesis de tesis contradictorias entre Tribunales Colegiados de Circuito, disponen lo siguiente:

***“ARTÍCULO 107. Todas las controversias de que habla el Artículo 103 se sujetarán a los procedimientos y formas del orden jurídico que determine la ley, de acuerdo a las bases siguientes:
(...)***

XIII. (...)

Cuando los Tribunales Colegiados de Circuito sustenten tesis contradictorias en los juicios de amparo de su competencia, los ministros de la Suprema Corte de Justicia, el Procurador General

de la República, los mencionados tribunales, o las partes que intervinieron en los juicios en que dichas tesis fueron sustentadas, podrán denunciar la contradicción ante la Suprema Corte de Justicia, a fin de que el Pleno o la Sala respectiva, según corresponda, decidan la tesis que debe prevalecer como jurisprudencia...”

“Artículo 197-A. Cuando los Tribunales Colegiados de Circuito sustenten tesis contradictorias en los juicios de amparo de su competencia, los Ministros de la Suprema Corte de Justicia, el Procurador General de la República, los mencionados tribunales o los Magistrados que los integren, o las partes que intervinieron en los juicios en que tales tesis hubieran sido sustentadas, podrán denunciar la contradicción ante la Suprema Corte de Justicia, la que decidirá cuál tesis debe prevalecer.

(...)

La resolución que se dicte no afectará las situaciones jurídicas concretas derivadas de los juicios en los cuales se hubiesen dictado las sentencias contradictorias...”

Los preceptos transcritos se refieren específicamente a aquellos casos en que existe contradicción o discrepancia entre tesis o criterios jurídicos sustentados por los Tribunales Colegiados de Circuito, porque la finalidad de dichos preceptos, constitucional y legal, es unificar criterios ante los órganos de

impartición de justicia en la interpretación de un determinado precepto, institución o problema jurídico. Ello, porque la resolución que se dicte, por mandato constitucional, sólo tiene el efecto de fijar la jurisprudencia y no afecta ni puede afectar válidamente las situaciones jurídicas concretas derivadas de las sentencias dictadas en los juicios correspondientes.

Sentado lo anterior, debe precisarse que el Pleno de este Alto Tribunal ha sostenido que para que se configure una contradicción de tesis entre Tribunales Colegiados de Circuito es menester que exista contradicción de criterios donde se hayan examinado hipótesis jurídicas esencialmente iguales y los órganos jurisdiccionales hubiesen llegado a conclusiones opuestas, sin necesidad de que sean exactamente iguales en cuanto a las cuestiones fácticas que los rodean.

Al respecto, importa tener consideración la jurisprudencia número P./J. 72/2010, de datos siguientes:

“CONTRADICCIÓN DE TESIS. EXISTE CUANDO LAS SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN O LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO ADOPTAN EN SUS SENTENCIAS CRITERIOS JURÍDICOS DISCREPANTES SOBRE UN MISMO PUNTO DE DERECHO, INDEPENDIENTEMENTE DE QUE LAS CUESTIONES FÁCTICAS QUE LO RODEAN NO SEAN EXACTAMENTE IGUALES. De los artículos 107, fracción XIII, de la Constitución Política de los

Estados Unidos Mexicanos, 197 y 197-A de la Ley de Amparo, se advierte que la existencia de la contradicción de criterios está condicionada a que las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación o los Tribunales Colegiados de Circuito en las sentencias que pronuncien sostengan ‘tesis contradictorias’, entendiéndose por ‘tesis’ el criterio adoptado por el juzgador a través de argumentaciones lógico-jurídicas para justificar su decisión en una controversia, lo que determina que la contradicción de tesis se actualiza cuando dos o más órganos jurisdiccionales terminales adoptan criterios jurídicos discrepantes sobre un mismo punto de derecho, independientemente de que las cuestiones fácticas que lo rodean no sean exactamente iguales, pues la práctica judicial demuestra la dificultad de que existan dos o más asuntos idénticos, tanto en los problemas de derecho como en los de hecho, de ahí que considerar que la contradicción se actualiza únicamente cuando los asuntos son exactamente iguales constituye un criterio rigorista que impide resolver la discrepancia de criterios jurídicos, lo que conlleva a que el esfuerzo judicial se centre en detectar las diferencias entre los asuntos y no en solucionar la discrepancia. Además, las cuestiones fácticas que en ocasiones rodean el problema jurídico respecto del cual se sostienen criterios opuestos y, consecuentemente, se denuncian como

contradictorios, generalmente son cuestiones secundarias o accidentales y, por tanto, no inciden en la naturaleza de los problemas jurídicos resueltos. Es por ello que este Alto Tribunal interrumpió la jurisprudencia P./J. 26/2001 de rubro: ‘CONTRADICCIÓN DE TESIS DE TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. REQUISITOS PARA SU EXISTENCIA.’, al resolver la contradicción de tesis 36/2007-PL, pues al establecer que la contradicción se actualiza siempre que ‘al resolver los negocios jurídicos se examinen cuestiones jurídicas esencialmente iguales y se adopten posiciones o criterios jurídicos discrepantes’ se impedía el estudio del tema jurídico materia de la contradicción con base en ‘diferencias’ fácticas que desde el punto de vista estrictamente jurídico no deberían obstaculizar el análisis de fondo de la contradicción planteada, lo que es contrario a la lógica del sistema de jurisprudencia establecido en la Ley de Amparo, pues al sujetarse su existencia al cumplimiento del indicado requisito disminuye el número de contradicciones que se resuelven en detrimento de la seguridad jurídica que debe salvaguardarse ante criterios jurídicos claramente opuestos. De lo anterior se sigue que la existencia de una contradicción de tesis deriva de la discrepancia de criterios jurídicos, es decir, de la oposición en la solución de temas jurídicos que se extraen de asuntos que pueden válidamente ser diferentes en

sus cuestiones fácticas, lo cual es congruente con la finalidad establecida tanto en la Constitución General de la República como en la Ley de Amparo para las contradicciones de tesis, pues permite que cumplan el propósito para el que fueron creadas y que no se desvirtúe buscando las diferencias de detalle que impiden su resolución.”

(Novena Época. Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXXII. Agosto de 2010. Página: 7).

Entonces, para que exista contradicción de criterios, se requiere que los Tribunales Colegiados, al resolver los asuntos materia de la denuncia hayan:

1. Examinado hipótesis jurídicas esencialmente iguales, y
2. Llegado a conclusiones encontradas respecto a la solución de la controversia planteada.

De ahí que como se señaló en párrafos precedentes, existe contradicción de tesis siempre y cuando se satisfagan los dos supuestos enunciados, sin que sea obstáculo a dicha existencia, que los criterios jurídicos adoptados sobre un mismo punto de derecho no sean exactamente iguales en cuanto a las cuestiones fácticas que los rodean. Esto es, que los criterios materia de la denuncia no provengan del examen de los mismos elementos de hecho.

CUARTO. Ahora, importa destacar que el **Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Décima Región**, al resolver en sesión del veintisiete de enero de dos mil once, el expediente auxiliar número **876/2010**, por lo que se refiere al argumento que entre los servicios afectados al pago del impuesto al valor agregado se encuentran los relativos al servicio de comedor y comida y transporte -artículo 14, fracciones I, II y VI-los cuales también son gravados en las fracciones XII y XIV del diverso numeral 21, de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, en lo substancial dispuso:

“(...)

Por otra parte, resulta fundado lo aducido por las recurrentes, en cuanto a que las fracciones XII y XIV del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza vulneran el principio de legalidad contenido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto que gravan hechos impositivos respecto de los cuales, al tenor del Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado entre dicha entidad federativa y la Federación, la Legislatura Local del Estado de Coahuila de Zaragoza, había desincorporado de su ámbito competencial su potestad para establecer tributos sobre los mismos. --- En efecto, en la jurisprudencia 2a./J. 17/2001 la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció, que al adherirse una entidad federativa al Sistema

de Coordinación Fiscal, su órgano legislativo renunció a imponer las contribuciones que concurren con los impuestos federales participables, lo que conlleva, incluso a la desincorporación temporal de su ámbito competencial de la potestad relativa; por lo que si dicho órgano legislativo crea contribuciones de esa especie, estará expidiendo disposiciones de observancia general que carecen del requisito de fundamentación previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto que serán emitidas sin la competencia para ello. --- Tal criterio se encuentra en la jurisprudencia antes señalada, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 293 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XIII, Mayo de 2001, que dice: --- ‘COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS. EFECTOS DE LA CELEBRACIÓN DE LOS CONVENIOS DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL RELATIVO RESPECTO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA LOCAL.’ --- (La transcribió). --- Constituye un hecho notorio para este órgano jurisdiccional, por encontrarse publicado en el Periódico Oficial del Estado de Coahuila, que el Gobierno de ese estado celebró con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público un Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación

Fiscal. --- En el considerando quinto del citado convenio, se estipuló lo siguiente: --- ‘QUINTO. Que la nueva Ley de Coordinación Fiscal establece un Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, al que se pueden adherir los Estados mediante convenios que celebren con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con los cuales las entidades recibirán por cientos fijos de todos los impuestos federales, lo que representará para las entidades federativas, no sólo mayores recursos, sino proporciones constantes de la recaudación federal, a cambio de lo cual dichas entidades se obligan a no mantener en vigor impuestos estatales o municipales que contraríen las limitaciones señaladas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en las leyes sobre impuestos especiales que sólo puede establecer la Federación, de acuerdo con la Constitución Política.’ --- De lo antes transcrito se concluye, que como consecuencia de su celebración el Estado de Coahuila recibirá porcentajes fijos de lo que se recaude a través de los impuestos federales, a cambio de lo cual éste se obligó a no mantener en vigor impuestos estatales o municipales que contraríen las limitaciones señaladas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en las leyes sobre impuestos especiales que sólo puede establecer la Federación. --- De lo anterior deriva, implícitamente, el que a partir de la entrada en vigor de la referida convención se desincorporó

de la esfera competencial del Congreso Local de esa entidad federativa, su atribución para crear contribuciones que recaigan sobre los hechos imponible gravados por los referidos impuestos federales, pues de lo contrario no podría cumplirse con uno de los objetivos fundamentales del sistema nacional de coordinación fiscal, evitar la doble o múltiple tributación, sin que ello implique una renuncia temporal a la potestad que constitucionalmente le asiste, sino el desarrollo de ésta a través de su expresión omisiva, con el fin de obtener recursos vía participaciones de la recaudación obtenida de los impuestos federales. --- En atención a lo dispuesto en el citado convenio y a lo argüido por la parte quejosa en el concepto de violación en estudio, para conocer las limitaciones que regían a la potestad tributaria que corresponde ejercer al Congreso del Estado de Coahuila, durante el ejercicio fiscal en que se adicionaron entre otras, las fracciones XII y XIV, al artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila, es necesario acudir a lo dispuesto en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en específico, en sus artículos 1, 2º-A, 11, 14, 17 y 41, cuyo texto vigente al primero de enero de dos mil diez era el siguiente: --- ‘Artículo 1o. Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: --- I.

Enajenen bienes. --- II. Presten servicios independientes. --- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes. --- IV. Importen bienes o servicios. --- El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores. --- El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 10.-A o 30., tercer párrafo de la misma. --- El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido. --- El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.’ --- ‘Artículo 2º. El impuesto se calculará aplicando la tasa del 11% a los valores que señala esta Ley, cuando los actos o

actividades por los que se deba pagar el impuesto, se realicen por residentes en la región fronteriza, y siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región fronteriza. --- Tratándose de importación, se aplicará la tasa del 11% siempre que los bienes y servicios sean enajenados o prestados en la mencionada región fronteriza. --- Tratándose de la enajenación de inmuebles en la región fronteriza, el impuesto al valor agregado se calculará aplicando al valor que señala esta Ley la tasa del 16%. --- Para los efectos de esta Ley, se considera como región fronteriza, además de la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales del norte y sur del país, todo el territorio de los estados de Baja California, Baja California Sur y Quintana Roo, los municipios de Caborca y de Cananea, Sonora, así como la región parcial del estado de Sonora comprendida en los siguientes límites: al norte, la línea divisoria internacional desde el cauce del Río Colorado hasta el punto situado en esa línea a 10 kilómetros al oeste del Municipio Plutarco Elías Calles; de ese punto, una línea recta hasta llegar a la costa, a un punto situado a 10 kilómetros, al este de Puerto Peñasco; de ahí, siguiendo el cauce de ese río, hacia el norte hasta encontrar la línea divisoria internacional.’ --- ‘Artículo 2º.-A. El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a

que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes: --- I. La enajenación de: --- a). Animales y Vegetales que no estén industrializados, salvo el hule. --- Para estos efectos, se considera que la madera en trozo o descortezada no está industrializada. --- b). Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación a excepción de: --- 1. Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidos en este numeral los jugos, los néctares y los concentrados de frutas o de verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias. --- 2. Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos. --- 3. Caviar, salmón ahumado y angulas. --- 4. Saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios. --- [...] --- Se aplicará la tasa del 16% o del 11%, según corresponda, a la enajenación de los alimentos a que se refiere el presente artículo preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos, cuando sean para llevar o para entrega a domicilio.’ --- ‘Artículo 11. Se

considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas. --- [...]’ --- ‘Artículo 14. Para los efectos de esta Ley se considera prestación de servicios independientes: --- I. La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes. --- II. El transporte de personas o bienes. --- III. El seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento. --- IV. El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución. --- V. La asistencia técnica y la transferencia de tecnología. --- VI. Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por esta Ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes. --- No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto sobre la Renta asimile a dicha remuneración. --- Se entenderá que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal, cuando se trate de las actividades señaladas en este artículo que no tengan la naturaleza de

actividad empresarial.’ --- ‘Artículo 17. En la prestación de servicios se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien los preste y sobre el monto de cada una de ellas, salvo tratándose de los intereses a que se refiere el artículo 18-A de esta ley, en cuyo caso se deberá pagar el impuesto conforme éstos se devenguen.’ --

- ‘Artículo 41. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con los Estados que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir participaciones en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, conviniendo en no mantener impuestos locales o municipales sobre: --- I. Los actos o actividades por los que deba pagarse el impuesto al valor agregado o sobre las prestaciones o contraprestaciones que deriven de los mismos, ni sobre la producción de bienes cuando por su enajenación deba pagarse dicho impuesto, excepto la prestación de servicios de hospedaje, campamentos, paraderos de casas rodantes y de tiempo compartido. --- Para los efectos de esta fracción, en los servicios de hospedaje, campamentos, paraderos de casas rodantes y de tiempo compartido, sólo se considerará el albergue sin incluir a los alimentos y demás servicios relacionados con los mismos. --- Los impuestos locales o municipales que establezcan las entidades

federativas en la enajenación de bienes o prestación de servicios mencionados en esta fracción, no se considerarán como valor para calcular el impuesto a que se refiere esta ley. --- II. La enajenación de bienes o prestación de servicios cuando una u otras se exporten o sean de los señalados en los artículos 2º.-A y 2º.-C de esta ley. --- [...].’ ---Ahora bien, de la interpretación sistemática de lo dispuesto en los preceptos antes transcritos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es válido concluir lo siguiente: ---

a) Durante el ejercicio fiscal correspondiente al año dos mil diez, las entidades federativas que han celebrado Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, se encuentran constreñidas a no establecer contribuciones que graven actos o actividades por los que deba pagarse el impuesto al valor agregado. --- b) Entre las actividades que se encuentran sujetas al pago del impuesto al valor agregado está la enajenación de alimentos preparados para su consumo en el lugar en que se enajenen o cuando sean para llevar o para entrega a domicilio. --- c) Entre los servicios que se encuentran sujetos al pago del impuesto al valor agregado, se ubican entre otros, los servicios de comedor y de transporte. --- d) Para calcular el impuesto al valor agregado por la enajenación de alimentos, servicios de alimentos y servicios de transportes, se considerará el monto pagado como contraprestación por tales actos y servicios. --- e)

El impuesto al valor agregado se causará a la tasa del 16% u 11% por ciento según corresponda. --- Ahora bien, a fin de comprobar si la legislatura local gravó la enajenación de alimentos y los servicios de comedor y de transporte, o las contraprestaciones que de ellas derivan, es menester analizar las fracciones XII y XIV del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, dice: --- ‘Artículo 21. Es objeto de este impuesto, la realización de erogaciones en efectivo o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal prestado dentro del territorio del Estado de Coahuila, bajo la dirección y dependencia de un patrón, independientemente de la designación que se les otorgue. --- Para los efectos del presente artículo se asimilan a éstos, lo siguiente: --- [...] --- XII. Pagos de servicios de comedor y comida a los trabajadores. --- [...] --- XIV. Pagos de servicios de transporte.’ --- De lo antes transcrito resulta inconcuso que el legislador del Estado de Coahuila de Zaragoza estableció entre sus diversos hechos imponibles, las erogaciones que se realizan por concepto de comida y de los servicios de comedor y de transporte, para los trabajadores que se encuentran bajo la dirección y dependencia de un patrón, incluyendo el pago de dichos conceptos en la base gravable del impuesto sobre nóminas; lo que conlleva, indefectiblemente, el establecimiento de un impuesto sobre las contraprestaciones o

pagos que se realizan con motivo de la adquisición de alimentos preparados para su consumo, así como por la recepción de los servicios de comedor y de transporte, pues aun cuando para obtener la respectiva base gravable se toma como parámetro de medición la cuantía que se pague por tales actos y servicios, ello no permite desconocer que la respectiva carga impositiva tiene como hecho generador la actividad que se traduce en enajenación de alimentos y la prestación o recepción de los referidos servicios de comedor y de transporte. --- En ese orden de ideas, si la enajenación de alimentos así como la prestación de los servicios de comedor y de transporte, conforme con lo dispuesto en los artículos 1, 2, 2-A, 11,14, 17 y 41 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, genera el pago de este tributo federal, que por disposición de lo establecido en el artículo 1o. de este último ordenamiento, debe trasladarse a quien reciba el producto y servicios en comento, resulta inconcuso que el citado impuesto local se traduce en una transgresión al Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado por el Estado de Coahuila de Zaragoza, y, por ende, se sustenta en disposiciones legislativas carentes de fundamentación, pues en virtud del referido convenio, con el fin de recibir las participaciones federales correspondientes, tal entidad federativa expresó su voluntad de omitir el ejercicio de su

potestad tributaria respecto de los hechos o actos jurídicos que el Congreso de la Unión grave a través del impuesto al valor agregado, como sucedió durante el ejercicio de dos mil diez, en el caso de enajenación de alimentos y los servicios de comedor y de transporte. --- En consecuencia, por las consideraciones antes expuestas, debe concluirse que las fracciones XII y XIV del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, en tanto establecen como hechos imponibles los pagos que se realicen por concepto de comida, y servicios de comedor y de transporte, transgreden el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado el diecinueve de octubre de mil novecientos setenta y nueve por dicha entidad federativa con la Federación y, por ende, las referidas disposiciones carecen de fundamentación, lo que se traduce en una violación a la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en perjuicio de la quejosa, por lo que se impone declarar la inconstitucionalidad de tales porciones normativas. --- En efecto, como párrafos atrás se precisó, el Estado de Coahuila de Zaragoza renunció, temporalmente, a establecer contribuciones que graven los mismos hechos imponibles sobre los que recaen los impuestos federales participables, por lo que al recaer el impuesto sobre nóminas

*sobre actividades y servicios que son gravados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado, debe estimarse que el correspondiente acto legislativo carece de fundamentación, pues el Congreso del Estado de Coahuila de Zaragoza, al celebrar el convenio en comento, desincorporó de su esfera jurídica su competencia para crear tributos sobre tales hechos imponibles y, por ende, al tenor de lo dispuesto en el artículo 16 Constitucional, el acto legislativo reclamado fue emitido por una autoridad que carece de competencia para ello. --- En este tenor, procede conceder a ***** el amparo y a protección de la Justicia Federal contra los actos reclamados al Congreso, Gobernador, Secretario de Finanzas, Director del Periódico Oficial y Subdirector del Periódico Oficial, todos del Estado de Coahuila de Zaragoza, consistentes en su intervención en el proceso de discusión, aprobación y expedición del Decreto número 159 que contiene la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, por lo que se refiere a la fracción XII de su artículo 21, que gravan los pagos de servicios de comedor y de comida; y a la quejosa ***** en cuanto a la fracción XIV del precepto multicitado. --- En el entendido de que el efecto de la concesión es para que las autoridades responsables desincorporen de la esfera jurídica de las quejas antes mencionadas, las porciones normativas por las que se concedió el amparo, en tanto subsistan*

***jurídicamente, por lo que el cálculo del impuesto deberá hacerse excluyendo los conceptos aludidos, y en caso de que se hayan aplicado, se les devuelvan las cantidades respectivas.
(...)”***

Por su parte, el **Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Octavo Circuito**, al fallar en sesión del diecisiete de febrero de dos mil once, el amparo en revisión número **652/2010**, respecto al planteamiento relativo a que el artículo 14, fracciones I, II y VI de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, grava los servicios de comedor y comida, y transporte; mientras que las diversas fracciones XII y XIV del dispositivo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza también gravan dichos servicios, estableció:

“(..."

Ahora, en cuanto a que resultan violatorios las fracciones XI, XII, XIV y XV del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila (comisiones, servicios de comedor, y comida de los trabajadores, servicios de transporte y primas de seguros por gastos médicos) del artículo 16 Constitucional, debido a que no pueden ser gravados dichos conceptos con el impuesto sobre nóminas, ya que son sujetos también al pago del diverso impuesto al valor agregado y por ese motivo el legislador local no tenía competencia para ello en atención al Convenio de Adhesión al Sistema

Nacional de Coordinación Fiscal, aunado a que genera una doble tributación, en virtud del traslado al prestatario del servicio del pago del impuesto al valor agregado, es infundado porque la base gravable o hecho imponible de uno y otro gravamen es diferente, en tanto que el primero atiende a las erogaciones que realice un patrón para retribuir el servicio personal subordinado, mientras que el otro grava, con atención a las fracciones reclamadas, así como al artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, prestaciones de servicios independientes, de ahí que no exista una doble tributación; sin que tampoco se trasgreda el convenio de adhesión al sistema nacional de coordinación fiscal, relativo a que no podrán crearse impuestos locales sobre los actos y actividades por los que deban pagarse impuestos federales o sobre las prestaciones o contraprestaciones que de ellos deriven, ni sobre la producción, distribución o almacenamiento de bienes, cuando por su enajenación deban pagarse aquéllos, dado que el tributo federal señalado (IVA), se insiste, no grava el servicio consistente en la prestación de un trabajo personal subordinado, razón por la cual es correcto que el Congreso del Estado de Coahuila pueda ejercer su potestad tributaria para gravar las nóminas que se generen en su entidad federativa. --- Sirve de apoyo la tesis del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que se encuentra en la foja veintiséis del

Tomo XXXI, febrero de dos mil diez, de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que dice: --- ‘NÓMINAS. CONFORME AL CONVENIO DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL CELEBRADO ENTRE LA FEDERACIÓN Y EL ESTADO DE GUANAJUATO, LA LEGISLATURA LOCAL PUEDE ESTABLECER UN IMPUESTO QUE GRAVE LAS EROGACIONES REALIZADAS POR ESE CONCEPTO POR EL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL. Tomando en cuenta los efectos que la celebración del citado convenio -publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 1979- provoca en la esfera competencial de las legislaturas locales, precisados en la jurisprudencia 2a./J. 17/2001 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: ‘COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS. EFECTOS DE LA CELEBRACIÓN DE LOS CONVENIOS DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL RELATIVO RESPECTO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA LOCAL.’ --- También aplica la diversa tesis I.15o.A.114 A del Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en la página dos mil seiscientos ochenta y ocho del Tomo XXIX, enero de dos mil nueve, de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que es del tenor siguiente: --- ‘DOBLE

TRIBUTACIÓN. NO SE ACTUALIZA TRATÁNDOSE DE LOS IMPUESTOS SOBRE NÓMINAS Y SOBRE LA RENTA RESPECTO DE PERSONAS FÍSICAS ASALARIADAS, EN TANTO TIENEN DIVERSOS HECHOS IMPONIBLES.’ --- Y, finalmente también es orientadora la tesis IV.1o.A.79 A del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, que se localiza en la página mil ciento cinco del Tomo XXV, junio de dos mil siete, de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que dice: --- ‘IMPUESTO SOBRE NÓMINAS. LOS ARTÍCULOS PRIMERO, FRACCIÓN I, PUNTO 6, DE LA LEY DE INGRESOS PARA EL EJERCICIO FISCAL 2006 Y 154 A 159 DE LA LEY DE HACIENDA, AMBAS DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN QUE LO PREVÉN, NO CONTRAVIENEN EL CONVENIO DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL QUE DICHO ESTADO CELEBRÓ CON LA FEDERACIÓN, TODA VEZ QUE EL HECHO IMPONIBLE DE ESE TRIBUTO ES DIVERSO AL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN CUANTO AL RÉGIMEN DE PERSONAS FÍSICAS QUE OBTIENEN INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO Y, POR ENDE, RESPETAN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.’---

Sobre dicho tema, conviene traer a colación las consideraciones plasmadas por el Pleno de la

Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo directo en revisión 1014/2006. --- (Lo transcribió). --- De dicha ejecutoria, se aprecia claramente que el Máximo Tribunal del País ha considerado que constitucionalmente no se ha reservado a la Federación establecer tributos que recaigan sobre las erogaciones que realice un patrón para retribuir el servicio personal subordinado. --- Y, respecto a la doble tributación que se pudiera dar entre el impuesto al valor agregado e impuesto sobre nóminas, tampoco se da ya que si bien es cierto que el primero de los impuestos se traslada al prestatario de los servicios contemplados por las fracciones XI, XII, XIV y XV del artículo 21 de la Ley de Hacienda del Estado, la base gravable no es la misma, puesto que aquella contribución (IVA) como impuesto indirecto, grava con base en el artículo 14 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la prestación de servicios independientes, mientras que el impuesto sobre nóminas, como gravamen directo, grava las erogaciones con motivo de un trabajo personal subordinado, relacionadas con las fracciones supracitadas. --- En efecto, el Alto Tribunal expresamente señaló que el impuesto al valor agregado no se genera cuando se presta un trabajo personal subordinado; ello, de conformidad con lo establecido en el artículo 14, párrafo penúltimo, de la ley que rige a dicho tributo. --- Por tanto,

concluyó el tribunal Ad quem que dado que el ‘impuesto sobre nóminas’ recaía sobre una contraprestación que derivaba de la realización de actividades que no están gravadas por la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para efectos de los convenios de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, las legislaturas de las entidades federativas sí podían válidamente gravar las erogaciones al trabajo personal subordinado. --- Ahora, no se soslaya que la recurrente se apoyó en la tesis emitida por la Segunda Sala del Máximo Tribunal del País, visible en la página 430, tomo XII, Diciembre de 2000, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta de rubro: ‘COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y EL ESTADO DE GUERRERO. LAS DISPOSICIONES DE LA LEY DE HACIENDA Y DE LA LEY DE INGRESOS DE ESA ENTIDAD, QUE REGULAN EL IMPUESTO PARA FOMENTAR LA CORRIENTE TURÍSTICA, EN CUANTO GRAVAN EL SERVICIO DE AGUA POTABLE RECIBIDO EN LAS ZONAS TURÍSTICAS, TRANSGREDEN EL CONVENIO DE ADHESIÓN RELATIVO Y, POR ENDE, SON VIOLATORIAS DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN VIGENTE PARA EL AÑO DE 1997).’ sin embargo la misma no sustenta los argumentos de la quejosa, pues en el caso que se estudió en la ejecutoria que la precedió, sí existió una doble tributación que violó el contenido del convenio de coordinación

fiscal celebrado entre la federación y el estado de Guerrero y consecuentemente el artículo 16 constitucional, ya que tanto en los artículos 50 de la Ley de Hacienda y 13 de la Ley de Ingresos para el ejercicio fiscal de mil novecientos noventa y siete, ambas del Estado de Guerrero, así como en los preceptos 14, 15, 17 y 41 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como séptimo transitorio del decreto de reformas a este ordenamiento que se estudiaron, la base gravable era la misma, pues recaía en el pago de los derechos por servicio de suministro de agua potable para uso no doméstico, mientras que, como ya se dijo, en la especie no se da esa doble tributación, en virtud de que la base gravable del impuesto al valor agregado y el de nóminas, en relación con las fracciones en estudio es diversa. --- Entonces, en cuanto al argumento relativo a la falta de competencia del Congreso del Estado de Coahuila para legislar en torno a los temas señalados, conforme con el criterio del alto tribunal, las legislaturas de los estados que se encuentren adheridos a los convenios de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, sí tienen competencia legal para gravar las erogaciones al trabajo personal subordinado, de ahí que el impuesto sobre nóminas no trasgreda el artículo 16 constitucional. --- Resta decir que aunque algunas de las prestaciones contempladas en la norma que se tilda de inconstitucional se

*pagan eventualmente, no por eso no pueden dejarse de considerar algunas como parte integrante del salario o derivadas de la relación laboral, en primer término porque así han sido estimadas a la luz de los criterios jurisprudenciales ya señalados y, en segundo lugar, porque el hecho de que se paguen en una sola ocasión como lo vendría a ser el aguinaldo y que pudieran verse afectadas en su variabilidad, esa circunstancia no impide que se tomen en consideración como parte integrante del salario o de la prestación de un servicio subordinado, ya que la mayoría de ellas se paga constantemente en las fechas que la ley marca, verbigracia, en diciembre, por lo que atañe al mencionado aguinaldo y su origen se remonta precisamente a la prestación de un trabajo, pues de lo contrario no tendrían existencia por sí solas.
(...)”*

QUINTO. Con base en los artículos 107, fracción XIII, de la Constitución Federal y 197-A de la Ley de Amparo, se arriba a la convicción de que **sí** existe contradicción de tesis, ya que de las ejecutorias transcritas se evidencia que se examinaron cuestiones esencialmente iguales y se adoptaron criterios opuestos partiendo del examen de los mismos elementos.

En ambos casos, los Tribunales Colegiados de Circuito estudiaron la supuesta inconstitucionalidad de las fracciones XII y XIV (**-pagos de servicios de comedor, y comida de los**

trabajadores- y -servicio de transporte-), del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, al transgredir el principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En uno y otro caso las quejas argumentaron, respectivamente, que entre los servicios afectados al pago del impuesto al valor agregado se encuentran los relativos al servicio de comedor y comida (artículo 14, fracciones I y VI), y transporte (artículo 14, fracción II); los que a su dicho, también se hallan gravados en el impuesto sobre nóminas de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

Por tanto, a través de las fracciones referidas el legislador local dispuso gravar conceptos de impuestos sobre nóminas que son sujetos al diverso pago del impuesto al valor agregado, cuando no tenía competencia para ello de conformidad con lo dispuesto en el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado entre dicha entidad y la Federación, generando además una doble tributación.

Sin embargo, aun cuando los Órganos Jurisdiccionales analizaron una cuestión idéntica a la luz de los mismos elementos jurídicos y circunstancias de hecho; llegaron a conclusiones distintas y contradictorias uno del otro. En su caso, el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Décima Región concluyó que las fracciones XII y XIV del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, en

tanto establecen como hechos imponibles los pagos que se realicen por concepto de comida, y servicios de comedor y de transporte, transgreden el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado el diecinueve de octubre de mil novecientos setenta y nueve por dicha entidad federativa con la Federación y, por ende, las referidas disposiciones carecen de fundamentación, lo que se traduce en una violación a la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en perjuicio de la quejosa, por lo que declaró la inconstitucionalidad de tales porciones normativas.

Mientras tanto, el Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Octavo Circuito sostuvo que la base gravable o hecho imponible de uno y otro gravamen es diferente, en tanto que el impuesto sobre nóminas atiende a las erogaciones que realice un patrón para retribuir el servicio personal subordinado, mientras que el otro grava prestaciones de servicios independientes, de ahí que no exista una doble tributación; sin que tampoco se trasgreda el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, relativo a que no podrán crearse impuestos locales sobre los actos y actividades por los que deban pagarse impuestos federales o sobre las prestaciones o contraprestaciones que de ellos deriven, ni sobre la producción, distribución o almacenamiento de bienes, cuando por su enajenación deban pagarse aquéllos, dado que el tributo federal, insiste, no grava el servicio consistente en la prestación de un trabajo personal subordinado, por lo cual es correcto que el Congreso del Estado de Coahuila pueda ejercer su potestad

tributaria para gravar las nóminas que se generen en su entidad federativa.

Ilustra lo anterior la jurisprudencia número 1a./J. 22/2010, que dispone:

“CONTRADICCIÓN DE TESIS ENTRE TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. CONDICIONES PARA SU EXISTENCIA. Si se toma en cuenta que la finalidad última de la contradicción de tesis es resolver los diferendos interpretativos que puedan surgir entre dos o más tribunales colegiados de circuito, en aras de la seguridad jurídica, independientemente de que las cuestiones fácticas sean exactamente iguales, puede afirmarse que para que una contradicción de tesis exista es necesario que se cumplan las siguientes condiciones: 1) que los tribunales contendientes hayan resuelto alguna cuestión litigiosa en la que tuvieron que ejercer el arbitrio judicial a través de un ejercicio interpretativo mediante la adopción de algún canon o método, cualquiera que fuese; 2) que entre los ejercicios interpretativos respectivos se encuentre al menos un razonamiento en el que la diferente interpretación ejercida gire en torno a un mismo tipo de problema jurídico, ya sea el sentido gramatical de una norma, el alcance de un principio, la finalidad de una determinada institución o cualquier otra cuestión jurídica en general, y 3) que

lo anterior pueda dar lugar a la formulación de una pregunta genuina acerca de si la manera de acometer la cuestión jurídica es preferente con relación a cualquier otra que, como la primera, también sea legalmente posible.”

(Novena Época. Instancia: Primera Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXXI. Marzo de 2010. Página: 122).

Así, resulta que el punto de contradicción sobre el que se debe pronunciar esta Segunda Sala consiste en determinar si las fracciones XII (pagos de servicios de comedor y comida para los trabajadores) y XIV (pagos de servicio de transporte) del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza violan o no la garantía de legalidad consagrada en el diverso 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por considerarlas violatorias del Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

SEXTO. Debe prevalecer con el carácter de jurisprudencia el criterio de esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de acuerdo con la siguiente exposición.

Con la finalidad de establecer si existe una violación de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza al Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, debe atenderse a las reglas establecidas por esta Segunda Sala en la tesis aislada número 2a. CLXXIII/2000, que es del tenor siguiente:

“COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS. REGLAS PARA DETERMINAR SI UN TRIBUTO LOCAL SE TRADUCE EN UNA VIOLACIÓN AL RESPECTIVO CONVENIO DE ADHESIÓN Y, POR ENDE, SE SUSTENTA EN UN ACTO LEGISLATIVO CARENTE DE FUNDAMENTACIÓN. Con la finalidad de determinar si un impuesto de carácter local se traduce en una violación al respectivo convenio de adhesión al sistema nacional de coordinación fiscal resulta necesario conocer, primero, si dicho tributo se encontraba vigente antes de la celebración de éste, o bien si fue emitido con posterioridad. De ahí que en caso de que con anterioridad al referido pacto el tributo correspondiente ya existiera, para determinar si se ha respetado lo convenido será necesario analizar si la autoridad administrativa no ha acatado la suspensión de su cobro, situación que por sí sola no bastará para considerar inconstitucional el requerimiento o liquidación realizados, en virtud de que aunado a lo anterior, será necesario verificar si durante ese ejercicio fiscal o periodo, respecto del hecho imponible que dio lugar a la determinación impugnada, existe la obligación de pagar el impuesto al valor agregado, alguno de los diversos impuestos especiales que sólo puede establecer la Federación, o bien, uno diverso en términos del respectivo convenio de adhesión, pues de no presentarse tales

circunstancias, no tendrá lugar la doble imposición que la entidad federativa aceptó eliminar al celebrar éste. En cambio, tratándose de una contribución local que no se haya suspendido expresamente en el convenio de adhesión, el estudio de constitucionalidad se limitará a determinar si éste recae sobre el mismo hecho imponible que grava uno de los referidos impuestos participables, generando una doble tributación, para lo cual deberá analizarse en relación con el ejercicio o periodo respectivo y en atención a lo planteado por el quejoso, la legislación tributaria de ambos niveles de gobierno. Ahora bien, de existir la doble tributación, se impondrá determinar la inconstitucionalidad de las disposiciones que regulan la contribución local impugnada, por tratarse de normas carentes de fundamentación, la que subsistirá, respecto del peticionario de garantías, en tanto no se modifique el correspondiente contexto legal, ya sea federal o local.”

(Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XII. Diciembre de 2000. Página: 437).

De lo que se desprende que para desarrollar el análisis respectivo, se debe tener en cuenta ciertos aspectos, en el orden que se citan a continuación:

1. Determinar si el tributo refutado como transgresor al convenio de adhesión, se encontraba vigente antes de la celebración de éste, o fue emitido con posterioridad.
2. En el supuesto de que el tributo ya existiera, será necesario comprobar que la autoridad administrativa no ha acatado la suspensión de su cobro. (conforme a las directrices que respecto del particular dispone el criterio inserto).
3. De ser el caso que la contribución local que no se haya suspendido expresamente en el convenio de adhesión, su estudio **se limitará a determinar si éste recae sobre el mismo hecho imponible que grava uno de los referidos impuestos participables, generando una doble tributación.**

De lo anteriormente establecido, el análisis a desarrollar en el presente asunto deberá determinar si los conceptos que constituyen el objeto del impuesto sobre nóminas en el Estado de Coahuila (-pagos de servicios de comedor y comida de los trabajadores- y los -pagos de servicio de transporte-) recaen sobre el mismo hecho imponible que el del impuesto al valor agregado, generando con ello una doble tributación que se considera transgresora del Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

En ese tenor, cabe en principio establecer la finalidad que se persigue a través del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal,

tomando en cuenta las razones que cimientan dicho sistema, las cuales son substancialmente las siguientes:

- i. Evitar la doble o múltiple tributación, ya que las entidades que se adhieran al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal no deberán establecer contribuciones que graven hechos o actos jurídicos gravados por la Federación o suspender su vigencia, si ya existieran; y, por otro lado,
- ii. Otorgar a las entidades federativas, a los municipios y al Distrito Federal participación en la recaudación de los gravámenes, bien sea que éstos correspondan en forma exclusiva a la Federación, como lo determina el artículo 73, fracción XXIX, de la Constitución Política, o bien, en los tributos en los que exista concurrencia tributaria (debido a que constitucionalmente pueden ser establecidos tanto por la Federación como por las entidades federativas, como sucede, entre otros, con el impuesto al valor agregado).

Ahora, en atención a la divergencia que se suscita en el presente asunto, adquiere mayor relevancia el propósito consistente en evitar la doble o múltiple tributación dentro de la estructura del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, tomando en cuenta que ha sido la presencia de aquélla lo que ha motivado que la Suprema Corte de Justicia de la Nación declare la inconstitucionalidad de los preceptos que, al no respetar las reglas de dicho Sistema, evidencian la indebida fundamentación del ordenamiento respectivo, atendiendo a incompetencia y/o

incumplimiento del Poder Legislativo Local, con los compromisos inherentes a la adhesión al mecanismo de coordinación referido.

De ahí que importa desentrañar si un tributo local se traduce en una violación al respectivo convenio de adhesión y, por ende, se sustenta en un acto legislativo carente de fundamentación, conforme a la jurisprudencia número 2a./J. 17/2001, de rubro, texto y datos de localización siguientes:

“COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS. EFECTOS DE LA CELEBRACIÓN DE LOS CONVENIOS DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL RELATIVO RESPECTO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA LOCAL. Cuando una entidad federativa celebra un convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal se generan diversas consecuencias respecto de la potestad tributaria que corresponde ejercer al Congreso Local de que se trate. En principio, dicha facultad, en aras de evitar la doble o múltiple imposición, no podrá desarrollarse en su aspecto positivo, relativo a la creación de tributos, en cuanto a los hechos imponible que se encuentren gravados por un impuesto federal participable, ya que al celebrarse la mencionada convención debe entenderse que la potestad tributaria se ha ejercido no en su aspecto positivo, ni en el negativo, correspondiente a la exención de impuestos, sino en su expresión omisiva que se traduce en la

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

(Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XIII. Mayo de 2001. Página: 293).

Los efectos de este tipo de convenios celebrados entre las entidades federativas y la propia Federación, recaen sobre la potestad tributaria ejercida por el Legislativo Estatal; primeramente, con el fin de evitar la doble imposición, no podrá desarrollar su aspecto positivo, -creación de tributos-, en cuanto a los hechos imponible que estén gravados por un impuesto federal participable, ya que al celebrarse la convención relativa, la potestad tributaria se ha ejercido no en su aspecto positivo, ni negativo, -a la exención de impuestos-, sino en la abstención de imponer contribuciones a los actos jurídicos sobre los que la Federación ha establecido un impuesto, provocando la recepción de ingresos, vía participaciones, provenientes de los impuestos federales que graven esos hechos o actos.

Al adherirse una entidad federativa a dicho sistema, su ente legislativo renuncia a imponer las contribuciones que concurren con los impuestos federales participables, incluso a desincorporarlos temporalmente de su ámbito competencial de la potestad relativa; de ahí que si crea contribuciones de esa especie, estará expidiendo disposiciones de observancia general que carecen del requisito de fundamentación previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que son emitidas sin la competencia para ese efecto.

En el ámbito de una Federación, la interacción de soberanías tributarias diferentes con aplicación de criterios fiscales distintos que inciden sobre los flujos de capital y pagos a las distintas actividades, han planteado la necesidad de reconsiderar los

elementos de diversa índole que pueden llegar a valorarse en el diseño de un sistema normativo que permita, entre otras finalidades, una más simple recaudación del gravamen, una homogeneidad entre las tasas o tarifas aplicables -que eviten la competencia fiscal nociva-, la posibilidad de distribuir con justicia los recursos que pueden corresponder a cada soberanía fiscal y todo ello tomando en cuenta que resulta deseable que los signos de capacidad de la población no resientan imposición múltiple sobre los mismos objetos o los mismos sujetos.

Por ello, es que se ha buscado la coordinación de las potestades fiscales de los diversos sectores de gobierno (a nivel internacional, de las respectivas jurisdicciones fiscales) con el objetivo de diseñar un sistema armónico de tributos y un conjunto de normas de gestión destinadas a corregir el problema de la doble imposición, tomando en cuenta que la lógica de la coordinación fiscal consiste en posibilitar el establecimiento de mejores esquemas técnicos, que ofrezcan soluciones prácticas a dicho fenómeno y que resten problemas de ineficiencia y desigualdad que causan.

Así pues, se ha definido tradicionalmente a la doble imposición como aquella situación caracterizada por la existencia de un supuesto gravable que determina el nacimiento de diversas obligaciones tributarias por el mismo o análogo concepto y por el mismo periodo. Ello, al tenor de los diversos criterios que esta Segunda Sala ha establecido por lo que hace al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal; atendiendo a la concurrencia de los gravámenes de que se trate, *“sobre los mismos sujetos y respecto*

del mismo hecho imponible”, según se advierte de la tesis aislada número 2a. CLXXI/2000, que a la letra dispone:

“COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y EL ESTADO DE GUERRERO. LAS DISPOSICIONES DE LA LEY DE HACIENDA Y DE LA LEY DE INGRESOS DE ESA ENTIDAD, QUE REGULAN EL IMPUESTO PARA FOMENTAR LA CORRIENTE TURÍSTICA, EN CUANTO GRAVAN EL SERVICIO DE AGUA POTABLE RECIBIDO EN LAS ZONAS TURÍSTICAS, TRANSGREDEN EL CONVENIO DE ADHESIÓN RELATIVO Y, POR ENDE, SON VIOLATORIAS DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN VIGENTE PARA EL AÑO DE 1997). Conforme a lo previsto en los artículos 50 de la Ley de Hacienda y 13 de la Ley de Ingresos para el ejercicio fiscal de mil novecientos noventa y siete, ambas del Estado de Guerrero, con el fin de fomentar la corriente turística se causará un impuesto adicional, entre otros, sobre los derechos por consumo de agua potable de las zonas turísticas del mencionado Estado, aplicando una tasa del quince por ciento. Ahora bien, si de la interpretación literal y sistemática de lo dispuesto en los artículos 14, 15, 17 y 41 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como séptimo transitorio del decreto de reformas a este ordenamiento, publicado el treinta de diciembre de mil novecientos noventa y seis, durante el ejercicio

fiscal de mil novecientos noventa y siete, se advierte que entre los servicios que se encuentran sujetos al pago del impuesto al valor agregado se ubican los servicios públicos individualizados que presta la administración pública local o municipal, entre ellos, aquellos a los que corresponde como contraprestación el pago de los derechos por servicio de suministro de agua potable para uso no doméstico, debe concluirse que el referido impuesto local transgrede el convenio de adhesión al sistema de coordinación fiscal celebrado el diecinueve de octubre de mil novecientos setenta y nueve por la mencionada entidad federativa y la Federación y, por ende, los citados artículos 50 y 13 carecen de fundamentación, lo que se traduce en una violación a la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 de la Carta Magna, pues resulta inconcuso que entre los hechos imponibles del impuesto local para fomentar la corriente turística se encuentra la actividad consistente en el desarrollo del servicio público relativo al suministro de agua potable recibido en las zonas turísticas del Estado de Guerrero, ya que aun cuando se fije como base gravable de tal contribución el monto de los derechos que se pagan por el mencionado servicio, ello no permite desconocer que la respectiva carga impositiva tiene como hecho imponible el servicio público de referencia; máxime que, conforme a lo dispuesto en el artículo 1o. de la citada ley federal,

por la prestación de la misma actividad el impuesto al valor agregado que se genere debe trasladarse a quien reciba el suministro de agua potable, provocándose una doble tributación que recae sobre los mismos sujetos y respecto del mismo hecho imponible, el desarrollo del servicio público relativo al suministro de agua potable.”

(Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XII, diciembre de 2000, página: 430).

Se encuentran referencias a doble imposición cuando se establecen contribuciones que graven hechos o actos jurídicos gravados por la Federación según se advierte de la jurisprudencia número 2a./J. 25/2010, de rubro, texto y datos de localización siguientes:

“COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS. EVOLUCIÓN DE LA REGULACIÓN DE LOS CONVENIOS QUE PARA TAL FIN SE HAN CELEBRADO CON BASE EN EL MARCO CONSTITUCIONAL VIGENTE. Conforme al marco constitucional establecido mediante la adición de la fracción XXIX al artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, realizada por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de octubre de 1942, y como consecuencia directa de las recomendaciones de la Tercera Convención Nacional Fiscal, el 31 de diciembre de 1947 se publicó en el indicado medio

de difusión oficial la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, en cuyo artículo 8o. se establecía, a favor de los Estados, el Distrito Federal y los Territorios que suprimieran sus impuestos generales sobre el comercio y la industria, una participación sobre la recaudación de ese tributo, precisándose que su cobro y control se realizarían de común acuerdo entre las autoridades federales y locales correspondientes, ciñéndose a las disposiciones que mediante decreto fijara el Ejecutivo Federal; posteriormente, en la diversa Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, publicada en el Diario Oficial el 31 de diciembre de 1951, por primera ocasión se estableció la posibilidad legal de que la Federación celebrara convenios de coordinación con las entidades federativas para recaudar la cuota federal y la participación local en ese tributo federal, precisándose en su artículo 15 que los Estados tendrían derecho a una cuota adicional del 12 al millar sobre el importe de los ingresos gravables percibidos dentro de su jurisdicción, siempre y cuando no mantuvieran en vigor impuestos locales sobre el comercio y la industria; inclusive, en apoyo al naciente sistema de coordinación, el 30 de diciembre de 1953 se publicó en el medio referido la Ley de Coordinación Fiscal entre la Federación y los Estados, con la que se conformó un sistema para evitar por dos vías la doble o múltiple tributación,

por una parte, velando porque las entidades federativas respetaran las restricciones que a nivel constitucional se habían establecido a su potestad tributaria y, por otra, en materia de comercio e industria, otorgando a los Estados que no tuvieran en vigor impuestos locales sobre actividades de esa naturaleza, el derecho a una cuota adicional del impuesto sobre ingresos mercantiles, al tenor del convenio que celebraran con la Federación; sistema de coordinación basado en la participación del impuesto sobre ingresos mercantiles y en las cuotas adicionales de diversos tributos que perduró en su esencia hasta 1973, sin que todos los Estados aceptaran coordinarse para recaudar la cuota adicional derivada de dicho tributo, por lo que en ese último año se transformó el mecanismo que regía al principal impuesto del sistema nacional de coordinación fiscal, pues se abandonó el sistema de cuotas adicionales, adoptándose el de participación en sentido estricto, ya que respecto del impuesto sobre ingresos mercantiles las entidades que celebraran el respectivo convenio recibirían el 45% de lo que por ese concepto se recaudara en su territorio. En abono a lo anterior, destaca que en aquella época la posibilidad de celebrar convenios de coordinación fiscal no se limitó al impuesto sobre ingresos mercantiles, pues en la Ley del Impuesto sobre la Renta, en específico en su artículo 45 Bis, adicionado mediante decreto

publicado el 30 de diciembre de 1972, se previó que aquéllos se celebraran respecto del impuesto al ingreso global de las empresas de los causantes menores, a condición de que no se mantuvieran en vigor los impuestos locales y municipales previstos en el convenio respectivo. Finalmente, la esencia del sistema vigente a la fecha se fijó con la expedición en 1978 de la Ley de Coordinación Fiscal y de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y en 1980 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, estableciéndose un sistema de coordinación fiscal uniforme cuyo sustento se encuentra en la celebración de convenios de adhesión al sistema nacional de coordinación fiscal entre la Federación y las entidades federativas, cuyo objeto es armonizar el ejercicio de la potestad tributaria entre los órganos legislativos de los referidos órganos de gobierno con el fin de evitar la doble o múltiple tributación, ya que las entidades que celebran tales convenios deben renunciar a establecer contribuciones sobre hechos o actos jurídicos gravados por la Federación o a suspender su vigencia y otorgar a los Estados, al Distrito Federal y a los Municipios, con base en un fondo general y fondos específicos, participación en la recaudación de los gravámenes de carácter federal, ya sea en forma global o condicionada, pues en algunos casos la participación respectiva debe

destinarse al financiamiento de determinadas actividades estatales o municipales.”

(Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXXI. Marzo de 2010. Página: 951).

Así, debe señalarse que, en un contexto general, se ha centrado la atención en la distinción entre dos tipos básicos de doble imposición:

- a) La jurídica, que se da cuando es una misma persona la que resulta gravada más de una vez por el mismo concepto y periodo, y
- b) La económica, que se aprecia si la doble imposición afecta a dos personas diferentes por el mismo hecho imponible.

En el marco de fiscalización nacional dentro de una república federal, el fenómeno de la doble imposición surge cuando las mencionadas obligaciones tributarias responden a dos o más tributos de igual o similar naturaleza establecidos por distintos niveles de gobierno **-Federación y cada una de las entidades federativas-**. Entonces, se puede afirmar que la doble imposición jurídica se contempla como el resultado de la percepción de impuestos semejantes en dos o más niveles de gobierno, de un mismo contribuyente, sobre la misma materia imponible y el mismo período de tiempo. Mientras que la expresión de doble imposición económica se utiliza para describir la situación en la que el mismo hecho es gravado por dos o más niveles, durante el mismo período, si bien en manos de diferentes perceptores.

En ambos casos, -doble imposición jurídica y económica- la doble imposición nacional es **económica** en tanto afecta doblemente a un rendimiento o a una ganancia de capital, y la distinción puede resultar difusa; empero, es posible advertir distinciones claras entre ambos fenómenos jurídicos, como lo representa el que en la doble imposición jurídica se **requiera la identidad de impuesto, de concepto gravado, de tiempo y de sujeto pasivo**, mientras que en la doble imposición económica se **requiera sólo la identidad de concepto gravable, de tiempo y de impuesto, pero no la identidad subjetiva**. Esto es, en tanto la doble imposición reúne a una sola persona, física o jurídica, e impuestos similares y la concurrencia de dos soberanías fiscales; la doble imposición económica introduce como requisito diferenciador la existencia de perceptores diversos.

Expuestas las premisas que anteceden, conviene analizar la materia sobre la que pesan uno y otro gravamen (-impuesto al valor agregado- y el -impuesto sobre nóminas-), con el objeto de determinar si efectivamente se actualiza un caso de doble imposición o doble tributación e incompetencia del ente legislativo local, que pudiera dar lugar a una declaratoria de inconstitucionalidad.

Ahora, conviene insertar los numerales que presuntamente representan la doble imposición de un tributo federal y uno local; en primer término los artículos 1o., 2o., 2o.-A y 14 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que en la parte que interesan establecen:

“Artículo 1o. Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

I. Enajenen bienes.

II. Presten servicios independientes.

III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.

IV. Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A o 3o., tercer párrafo de la misma. (...)

“Artículo 2o. El impuesto se calculará aplicando la tasa del 11% a los valores que señala esta Ley, cuando los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto, se realicen por residentes en la

región fronteriza, y siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región fronteriza. (...)”

“Artículo 2o.-A. El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

I.- La enajenación de: (...)

Se aplicará la tasa del 16% o del 11%, según corresponda, a la enajenación de los alimentos a que se refiere el presente artículo preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos, cuando sean para llevar o para entrega a domicilio.

II.- La prestación de los siguientes servicios independientes: (...)”

“Artículo 14. Para los efectos de esta Ley se considera prestación de servicios independientes:

I. La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.

II. El transporte de personas o bienes.

III. El seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento.

IV. El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.

V. La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

VI. Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por esta Ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto sobre la Renta asimile a dicha remuneración.

Se entenderá que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal, cuando se trate de las actividades señaladas en este artículo que no tengan la naturaleza de actividad empresarial.”

Mientras que los artículos 21, 22, 23, 24 y 25 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, en lo que interesa disponen:

“CAPÍTULO TERCERO
DEL IMPUESTO SOBRE NÓMINAS

Artículo 21. Es objeto de este impuesto, la realización de erogaciones en efectivo o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal prestado dentro del territorio del Estado de Coahuila, bajo la dirección y dependencia de un patrón, independientemente de la designación que se les otorgue.

Para los efectos del presente artículo, se asimilan a éstos, lo siguiente: (...)

XII. Pagos de servicios de comedor y comida a los trabajadores.

XIV. Pagos de servicio de transporte.

(...)"

"Artículo 22. Son sujetos de este impuesto, las personas físicas y morales que realicen las erogaciones a que se refiere el artículo anterior. (...)"

"Artículo 23. Es base de este impuesto, el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, los cuales comprenden: los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, y las gratificaciones, percepciones, alimentación, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquier otra cantidad que se entregue al trabajador por sus servicios, además de los conceptos asimilables a que se refiere el Artículo 21 de este Título."

“Artículo 24. La tasa correspondiente al Impuesto Sobre Nóminas, será el 1% sobre el monto total de las erogaciones gravadas por este impuesto.”

“Artículo 25. El pago de este impuesto deberá efectuarse en las Instituciones de Crédito o establecimientos autorizados, mediante declaración mensual que deberá presentarse dentro de los primeros diecisiete días naturales del mes siguiente a aquél en que se hubieren realizado las erogaciones objeto del mismo, en las formas aprobadas por las Autoridades Fiscales.”

Señalado lo anterior, resulta indispensable determinar los elementos esenciales del impuesto al valor agregado, destacando para ello que esta Segunda Sala, al resolver en sesión de ocho de abril de dos mil cinco, por unanimidad de votos, el amparo en revisión número 283/2005, determinó lo siguiente:

“(…) es necesario establecer cuáles son los elementos del impuesto al valor agregado, de conformidad con el artículo 1° de la ley relativa.

1. OBJETO. La realización, en territorio nacional, de los actos o actividades de enajenación de bienes; la prestación de servicios independientes; el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes o servicios.

2. SUJETOS PASIVOS. *Las personas físicas y morales que realicen, en territorio nacional, los actos o actividades que son objeto del impuesto.*

3. BASE. *Es el valor de la contraprestación pactada, por los actos o actividades que son objeto del impuesto.*

Tratándose de prestación de servicios, cuya actividad es la que interesa a la solución de este asunto, el artículo 18 de la referida ley considera como valor, el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio, por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

4. TASA. *Es el por ciento aplicado al valor de los actos o actividades gravadas, del 15%, 10% o 0%, según el caso (Artículos 1, párrafo segundo, 2° y 2-A). (...)*

De los citados preceptos se deduce, que el artículo 18 establece la base del impuesto al valor agregado, tratándose de prestación de servicios, al establecer que se considera como valor (del acto o actividad objeto del tributo): El total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses formales o moratorios,

penas convencionales, o cualquier otro concepto.

(...)

Aunado a lo anterior, la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su artículo 14 establece cuáles son los actos o actividades que se consideran prestación de servicios, y en el artículo 15 señala los casos de prestación de servicios en que no se pagará el impuesto, por lo que el valor de la contraprestación que constituye la base gravable, se refiere a las cantidades cobradas por la prestación del servicio que es objeto del impuesto.(...)”

De lo hasta aquí expuesto podemos señalar que el objeto del impuesto al valor agregado lo constituye la realización, en territorio nacional, de los actos o actividades gravadas por dicho impuesto, destacando, para lo que interesa, a la prestación de servicios independientes.

La prestación de servicios independientes es entendida por la Ley del Impuesto al Valor Agregado, como:

- a)** La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra.
- b)** Toda obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

c) El transporte de personas o bienes.

Dicha ley tributaria aclara que no se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración.

Así, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, están obligadas al pago del impuesto respectivo las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, presten servicios independientes, obligándoles a trasladar dicho gravamen, de manera expresa y por separado, a las personas que reciban tales servicios. Entendiéndose por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al gravamen de referencia.

Ahora bien, por cuanto hace al impuesto sobre nóminas contenido en la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, podemos destacar los siguientes elementos esenciales:

- 1.** Objeto: la realización de erogaciones en efectivo o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal prestado dentro del territorio del Estado de Coahuila, bajo la dirección y dependencia de un patrón.
- 2.** Sujetos: personas físicas y morales que realicen las erogaciones a que se refiere la ley de la materia.

3. Base: monto total de las erogaciones que se realicen por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, comprendiendo, entre otras, a los de alimentación y las erogaciones asimilables (-pagos de servicio de comedor y comida a los trabajadores- y -pagos de servicio de transporte-).

De lo expuesto podemos distinguir con claridad que mientras el impuesto al valor agregado grava, entre otros actos y actividades, a la prestación de servicios independientes, el impuesto sobre nóminas en el Estado de Coahuila grava las erogaciones que realiza un patrón a sus trabajadores por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, esto es, tales gravámenes persiguen, de manera evidente, fines distintos y, por lo tanto, los hechos o supuestos que generan la obligación tributaria son totalmente diferentes.

Como ya se ha destacado, el impuesto sobre nóminas contenido en la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza grava las erogaciones, en efectivo o en especie, que realicen las personas físicas o morales, por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado.

Sobre el particular, el artículo 21 de la Ley de Hacienda Estatal establece que se asimilan a las erogaciones efectuadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, entre otros, a los pagos de servicio de comedor y comida a los trabajadores y los pagos de servicio de transporte, erogaciones

que se constituyen en beneficio para el trabajador y que constituyen una erogación que realiza el patrón como consecuencia de la relación laboral. Esto es, tanto el servicio de comedor y comida como el de transporte es aprovechado por el trabajador por lo que constituye una prestación por ser trabajador, por lo que la persona que recibe el servicio —trabajador— es diversa a la que lo paga —patrón—.

En ese orden de ideas, si bien los servicios de transporte y de comedor constituyen actividades que pueden ser gravadas por el impuesto al valor agregado, no podemos desconocer que el impuesto sobre nóminas en el Estado de Coahuila no tiene por objeto gravar el mismo hecho imponible, esto es, no establece imposición alguna sobre tales servicios a cargo del trabajador —quien los recibe—, ni se le traslada a este impuesto al valor agregado alguno, ya que, como se ha sostenido, lo que se grava son las erogaciones en efectivo o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal prestado dentro del territorio de la Entidad Federativa, bajo la dirección y dependencia de un patrón.

Así, es evidente que el impuesto sobre nóminas en el Estado de Coahuila, al gravar, entre otros conceptos, los pagos de servicio de comedor y comida a los trabajadores, así como los pagos de servicio de transporte efectuados por concepto de remuneraciones al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón, no violenta el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y como consecuencia de ello la garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 de la

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que el objeto de dicho gravamen no invade la esfera de atribuciones reservada constitucionalmente a la Federación, ya que no se legisla sobre ninguno de los actos o actividades regulados en la Ley de Impuesto al Valor Agregado.

Esto es, mientras que el impuesto sobre nóminas grava, entre otras cosas los pagos que el patrón lleva a cabo por concepto de comedor y comida a los trabajadores, así como los pagos de servicio de transporte, en beneficio de sus trabajadores, son precisamente tales erogaciones las que constituyen el objeto del gravamen, a diferencia del impuesto al valor agregado, en el que el hecho generador del tributo se actualiza, entre otras cosas, por la prestación de servicios independientes.

Conviene destacar que el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver en sesión del dieciocho de junio de dos mil nueve, el amparo directo en revisión número **1014/2006**, bajo la ponencia del Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano, determinó que el impuesto sobre nóminas recae sobre una contraprestación que deriva de la realización de actividades que **no están gravadas por la Ley del Impuesto al Valor Agregado**, tomando en cuenta los efectos que la celebración de los Convenios de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal provocan en la esfera competencial de las legislaturas locales, al tenor de las siguientes consideraciones:

“(...) En adición a lo anterior, para determinar si los Estados de la República pueden válidamente

establecer un impuesto sobre las remuneraciones que eroga el Instituto Mexicano del Seguro Social respecto de sus trabajadores, es necesario tomar en cuenta el sistema de distribución de la potestad tributaria entre la Federación y los Estados regido incluso por el sistema nacional de coordinación fiscal derivado de la propia fracción XXIX del artículo 73 constitucional, establecido en la Ley de Coordinación Fiscal, en los artículos 41, 42 y 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 27, 28 y 29 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, máxime que conforme a la jurisprudencia de este Alto Tribunal el ámbito sobre el cual pueden ejercer su potestad tributaria los Estados de la República también se determina por lo pactado en los respectivos convenios de adhesión y lo señalado en la citada normativa federal, ya que el tributo establecido por el legislador local que recaiga sobre una fuente de riqueza respecto de la cual se haya comprometido a no ejercer temporalmente esa potestad, carecerá de fundamentación y, por ende, será violatorio del artículo 16 constitucional. --- En efecto, si bien los artículos 41, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 27, fracción I, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios establecen que los Estados de la República que hayan celebrado un convenio con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para adherirse al

sistema nacional de coordinación fiscal no podrán mantener impuestos locales sobre los actos o actividades por los que deban pagarse esos impuestos federales, debe tomarse en cuenta que estas contribuciones no recaen sobre el servicio consistente en la prestación de un trabajo personal subordinado. --- En efecto, de especial relevancia resulta señalar que el impuesto al valor agregado no se genera cuando se presta un trabajo personal subordinado, tal como deriva de lo establecido en el artículo 14, párrafo penúltimo, de la Ley que rige a dicho tributo; aunado a que en el artículo 2o., fracción II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, no se considera como servicio gravado por este último impuesto el trabajo prestado de manera subordinada a un patrón.

(...)”

Con base en todas las consideraciones anteriores, se pone de manifiesto que el impuesto al valor agregado y el impuesto sobre nóminas en el Estado de Coahuila de Zaragoza, no actualizan una doble tributación o doble imposición que contravenga el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y, por ende, el establecimiento de este último gravamen en la Ley de Hacienda de la Entidad Federativa señalada, no trastoca la garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y mucho menos afirmar que el Congreso local no contaba con las facultades necesarias para legislar en dicha

materia, dada la diferencia que puede apreciarse entre los sujetos y objetos de ambos gravámenes.

En mérito de lo expuesto, debe prevalecer con carácter de jurisprudencia el siguiente criterio:

IMPUESTOS SOBRE NÓMINAS. LAS FRACCIONES XII Y XIV DEL ARTÍCULO 21 DE LA LEY DE HACIENDA PARA EL ESTADO DE COAHUILA DE ZARAGOZA NO CONTRAVIENEN EL CONVENIO DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL NI LAS GARANTÍAS DE FUNDAMENTACIÓN Y LEGALIDAD PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2010). El citado precepto, al prever el impuesto sobre nóminas en el Estado de Coahuila, el cual grava las erogaciones por concepto de pagos de servicios de comedor y comida, así como de transporte realizadas por el patrón en beneficio de sus trabajadores, no violenta el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, toda vez que dicho tributo se orienta a las erogaciones realizadas por un patrón para retribuir un trabajo personal subordinado, mientras que el impuesto al valor agregado grava diversos actos o actividades, destacando la prestación de servicios independientes, motivo por el cual no se genera una doble tributación que represente una transgresión a dicho sistema. En consecuencia, las fracciones XII y XIV del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza revisten la debida fundamentación y respetan la garantía de legalidad

contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO. Existe contradicción de tesis entre los criterios sustentados por el Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Octavo Circuito, y el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Décima Región, en apoyo del Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Octavo Circuito.

SEGUNDO. Debe prevalecer con carácter de jurisprudencia, el criterio sustentado por esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

NOTIFÍQUESE; remítase de inmediato la jurisprudencia que se sustenta en la presente resolución a la Dirección General de la Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis, para su publicación en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, y procédase a su distribución a los Tribunales Colegiados de Circuito y Juzgados de Distrito, en acatamiento a lo previsto en el artículo 195 de la Ley de Amparo; y en su oportunidad, archívese el expediente como asunto concluido.

Así, lo resolvió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros Luis María Aguilar Morales, Sergio A. Valls Hernández (ponente), José Fernando Franco González Salas,

Margarita Beatriz Luna Ramos y Presidente Sergio Salvador Aguirre Anguiano.

Firman el Ministro Presidente y el Ministro Ponente, con el Secretario de Acuerdos de la Segunda Sala que autoriza y da fe.

PRESIDENTE

MINISTRO SERGIO SALVADOR AGUIRRE ANGUIANO

PONENTE

**MINISTRO SERGIO A. VALLS HERNÁNDEZ
SECRETARIO DE ACUERDOS**

LIC. MARIO EDUARDO PLATA ÁLVAREZ

En términos de lo previsto en el artículo 3º, fracción II, 13, 14 y 19 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en ese supuesto normativo.