

# Impuesto sobre tenencia vehicular de la Ciudad de México, ¿inconstitucional?

Análisis

GARRIDO  LICONA.  
Y A S O C I A D O S S . C .

Lic. Enrique Márquez Valle, Asociado del Área de Litigio y Controversia Fiscal de Garrido Licona y Asociados

Actividades: Interposición de medios legales de defensa en materia fiscal, atención de auditorías y acuerdos conclusivos  
Cuenta con 11 años de experiencia

## INTRODUCCIÓN

El 30 de diciembre de 2021, se publicó en la *Gaceta Oficial de la Ciudad de México* el “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Ciudad de México”, mismo que entró en vigor a partir del 1 de enero de 2022.

Para acceder al Decreto de Reforma 2022 al CFCDMX (Gaceta 30-XII-2021) escanee el Código QR



Por medio de ese decreto, se reformó el artículo 160 del Código Fiscal para la Ciudad de México (CFCDMX), y se adicionó la fracción III, al numeral 464 del referido ordenamiento jurídico, en donde, por un lado, se estableció la obligación para los contribuyentes que tengan domicilio fiscal dentro de la Ciudad de México, para que realicen el registro y alta de los vehículos que adquieran, sin importar la entidad federativa en la que se efectúe la adquisición o en la que se utilicen los referidos automotores, a efecto de conseguir las placas de circulación y realizar el pago del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos (ISTUV), en la Ciudad de México y, por el otro, se estipuló una multa para aquellos contribuyentes que incumplan con esa obligación, tal como se observa en el actual texto legal:

**Artículo 160.** Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Capítulo, las personas físicas y las mo-



rales, tenedoras o usuarias de los vehículos, a que se refiere el mismo, siempre que su domicilio se encuentre en la Ciudad de México, quienes deberán obtener la expedición de las placas de circulación para dichos vehículos ante las autoridades competentes. Este impuesto se pagará simultáneamente con los derechos de control vehicular que correspondan, en términos de este Código.

Para los efectos de este impuesto, se considera que el propietario es tenedor o usuario del vehículo.

Las autoridades competentes solamente registrarán vehículos cuyos propietarios se encuentren domiciliados en el territorio de la Ciudad de México.

Para efectos de este artículo se entenderá que el domicilio se ubica en la Ciudad de México cuando en su territorio se encuentre el señalado para efectos fiscales federales, en términos de la normatividad aplicable. En caso de no contar con domicilio para los efectos señalados, se deberá considerar el establecido en el artículo 21 del presente Código.

Tratándose de vehículos nuevos y usados a que se refiere el presente Capítulo, el importador, fabricante, ensamblador, distribuidor autorizado o comerciante que los enajene, previo a su entrega, podrá a petición del contribuyente, realizar los trámites de alta y registro correspondientes, para el caso de que el domicilio fiscal del adquirente se encuentre en la Ciudad de México.

...

**Artículo 464.** Las infracciones relacionadas con los padrones de contribuyentes, darán lugar a la imposición de una multa de \$521.00 a \$911.00, en los siguientes casos:

...

**III.** No obtener las placas de circulación ante las autoridades competentes, de conformidad con el párrafo primero del artículo 160, del presente Código.

Al respecto, cabe mencionar que si bien estas medidas buscan combatir los esquemas de evasión fiscal con relación al ISTUV en la Ciudad de México, lo cierto es que no consideran el modelo de negocio de las empresas

domiciliadas en esa entidad federativa, que se dedican al sector del arrendamiento.

Y es que estas últimas, para el desarrollo de su objeto social, adquieren vehículos para ponerlos a disposición de sus clientes, quienes se encuentran residiendo en un domicilio fuera de la Ciudad de México, provocando incluso que, ante la adquisición de este por parte de la arrendadora y la posesión del mismo por parte de la arrendataria, ambas partes tengan la obligación de pagar el ISTUV de ese vehículo en dos entidades federativas, lo cual resulta constitucionalmente cuestionable.

### NATURALEZA DEL IMPUESTO

Actualmente, el ISTUV es de carácter local, destacando como antecedente histórico que nació como un impuesto federal en la Ley de Ingresos de 1962, con el fin "extrafiscal" de contribuir a la obtención de recursos públicos para la realización de los Juegos Olímpicos celebrados en México, en 1968.

Posteriormente, a finales de ese mismo año, se creó la Ley del Impuesto a la Tenencia y Uso de Automóviles (LISTUV). No obstante, a partir de 2012, con la abrogación de este ordenamiento, se abrió la posibilidad para que las entidades federativas que así lo estimaran, pudieran establecer esta contribución con las características, requisitos y las condiciones que consideraran pertinentes para su recaudación al interior de cada una de estas.

Ante la naturaleza estatal del ISTUV, se ha presentado un fenómeno de evasión fiscal por parte de algunos contribuyentes. En el caso de la Ciudad de México, con el propósito de no pagar esta contribución, se simula domiciliarse en otras entidades federativas, como el Estado de México o Morelos, en donde la tasa gravable del impuesto es menor, o bien, ni siquiera existe.

Ello, ha provocado que el gobierno de la Ciudad de México implemente cambios en la legislación local para combatir esta práctica.

Tan es así que, incluso en el 2020, se realizó una reforma al CFCMDX, con la finalidad de hacer responsables a quienes vendieran los vehículos dentro de la Ciudad de México, de realizar su alta y registro previo a su entrega,



siempre que el domicilio fiscal del adquirente o tenedor se encontrara dentro de esa circunscripción territorial.

Ello, con la finalidad de garantizar el pago de ese impuesto en la Ciudad de México. Sin embargo, esa medida no obtuvo el resultado deseado, por lo que nuevamente para 2022 fue necesaria una nueva reforma.

## EXPOSICIÓN DE MOTIVOS DE LA REFORMA AL CFCDMX 2022

En la “Iniciativa de decreto por el que se reforman, adicionan, y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Ciudad de México” se advierte que la reforma al artículo 160 del CFCDMX, se justificó de la siguiente manera:

*Asimismo, la **reforma al párrafo primero del referido artículo 160 del Código Fiscal de la Ciudad de México, atiende en estricto sentido a combatir de una manera más eficaz los esquemas de evasión fiscal que se han venido implementando en la Ciudad con relación al Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, puesto que los contribuyentes han normalizado la práctica de emplacar sus vehículos en otras Entidades Federativas en las que la tasa del Impuesto en comento, es menor o inclusive inexistente.***

...

*Por otro lado, se plantea **reformar el cuarto párrafo del artículo 160 del Código Fiscal de la Ciudad de México, tiene como finalidad brindar mayores facilidades a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales con relación al Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, dado que ahora no únicamente podrá considerarse el domicilio fiscal para efectos federales, sino también el contemplado en términos del artículo 21 del Código Fiscal local, lo cual permitirá mayores beneficios a la Hacienda Pública de la Ciudad evitando además la erosión de la base imponible del referido gravamen.***

...

*Asimismo, la **reforma al párrafo quinto del referido artículo 160 del Código Fiscal de la Ciudad de México, que establezca de manera opcional que el importador,***

***fabricante, ensamblador, distribuidor autorizado o comerciante de vehículos nuevos o usados, que los enajene en el territorio de la Ciudad de México, pueda realizar los trámites de alta y registro correspondiente, siempre y cuando así le sea solicitado por el propietario.***

*(Énfasis añadido.)*

De la exposición de motivos se desprende claramente que las reformas realizadas al artículo 160 del CFCDMX tuvieron como finalidad establecer con precisión la obligación a cargo de las personas físicas y morales, tenedoras o usuarias de vehículos, siempre que su domicilio se ubique en la Ciudad de México, de obtener ante las autoridades correspondientes, la expedición de las placas de circulación para los mencionados vehículos en esa entidad federativa, dejando de manera opcional que sean los enajenantes de los mismos quienes coadyuven en tales trámites.

Esto es, se relevó al enajenante de los vehículos de la obligación de realizar su emplacamiento, y quien ahora es el responsable directo de hacerlo, es el tenedor o usuario, lo que incluso dio pauta a que también se estableciera una infracción para aquellos contribuyentes que incumplan con esa obligación, tal y como se observa en la propia iniciativa:

*En este sentido, y si bien es cierto, se tiene como base la relación de confianza que debe existir entre la autoridad fiscal y el contribuyente, también lo es que, **resulta necesario dotar a la autoridad fiscal de las herramientas idóneas, a fin de comprobar el estricto cumplimiento de las disposiciones fiscales de los contribuyentes, especialmente de aquellos que emplean esquemas fiscales agresivos que afectan enormemente a la Hacienda Pública de la Ciudad, por lo que, se propone la adición de una fracción III al artículo 464, a fin de establecer una infracción a aquellos contribuyentes que no obtengan las placas de circulación en la Ciudad de México, estando obligados a ello en términos del párrafo primero del artículo 160 del Código Tributario Local, pues como ya se refirió, algunos contribuyentes emplean esquemas***



*de evasión fiscal a través de los cuales evitan cumplir con su obligación constitucional establecida en la fracción IV, del artículo 31 de la Constitución Federal.<sup>1</sup>*

*(Énfasis añadido.)*

En efecto, al establecerse una obligación directa a cargo de los tenedores o usuarios de los vehículos para realizar su emplacamiento en la Ciudad de México, por el hecho de residir en esa entidad federativa, se implementó una reforma al artículo 464 del CFCDMX, para sancionar a aquellos contribuyentes que incumplan con tal obligación, en aras de que la autoridad fiscal cuente con las herramientas idóneas para fomentar el estricto cumplimiento de estas disposiciones.

### INCONSTITUCIONALIDAD DEL ISTUV DE LA CDMX

Acorde con el actual texto del artículo 160 del CFCDMX, se establece la presunción que los propietarios de los vehículos, que tengan residencia en la Ciudad de México, son los usuarios o tenedores de los mismos y, por ende, son los sujetos obligados al pago del ISTUV, lo cual, en principio, no parecería tener mayor complejidad.

Sin embargo, es de destacarse que el sujeto a quien va dirigida la obligación del pago del ISTUV es al tenedor o poseedor del bien; circunstancia que, en los casos de arrendamiento, provoca una cierta complejidad para la determinación del sujeto del impuesto.

Y es que, por un lado, bajo la presunción que establece el referido artículo, el propietario del vehículo (arrendador) es el sujeto obligado y, por el otro, el tenedor o poseedor del mismo (arrendatario) también es el sujeto obligado, pues lo que grava este impuesto es la tenencia del mismo; complejidad que se agrava sobre todo en aquellos casos en que el arrendatario reside en otra entidad federativa, distinta a la Ciudad de México.

Para estos efectos, es claro que la reforma planteada fue omisa en considerar que no necesariamente todos los propietarios de los vehículos son los usuarios o tenedores de los

mismos, pues se pierde de vista que, en el arrendamiento de bienes muebles, acorde con lo que dispone el numeral 791 del Código Civil Federal (CCF), tanto el arrendador como el arrendatario son considerados poseedores, con la salvedad que uno tiene la posesión originaria y el otro la posesión derivada, tal como se muestra a continuación:

**Artículo 791.** *Cuando en virtud de un acto jurídico el propietario entrega a otro una cosa, concediéndole el derecho de retenerla temporalmente en su poder en calidad de usufructuario, arrendatario, acreedor pignoraticio, depositario, u otro título análogo, los dos son poseedores de la cosa. El que la posee a título de propietario tiene una posesión originaria, el otro, una posesión derivada.*

*(Énfasis añadido.)*

Ahora bien, considerando que el artículo 160 del CFCDMX prevé que quienes están obligados al pago del ISTUV, son los usuarios o tenedores de los vehículos, se genera incertidumbre jurídica respecto del sujeto obligado al pago del impuesto, en aquellos casos en los cuales el arrendatario tiene su domicilio fuera de la Ciudad de México.

Y es que al ser un gravamen de naturaleza estatal, este puede o no existir en la entidad federativa, donde efectivamente radica el arrendatario, y que es el lugar donde circula el vehículo, siendo de mencionarse que el objeto de este impuesto desde su concepción, lo que grava es la "tenencia" del vehículo y así está replicado en todos los estados en que existe esa contribución.

Bajo este contexto, es claro que el artículo 160 del CFCDMX pretende cumplir con la función de toda norma, al ser general, abstracta e impersonal, y al tratarse de un impuesto establece una hipótesis normativa aplicable para todos aquellos que se coloquen en el supuesto.

Sin embargo, deja de observar las particularidades que se presentan en el arrendamiento, cuando el arrendatario reside en otra entidad federativa, pues a la luz de la apli-

<sup>1</sup>Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM)

cación estricta de las legislaciones estatales, donde tanto en la Ciudad de México como en la otra entidad federativa exista este impuesto, el arrendador y el propietario del vehículo, como arrendatario, como poseedor del mismo, tendrán la obligación de efectuar el registro del vehículo y realizar el pago del ISTUV.

Esto daría lugar a una doble tributación por el mismo vehículo. Incluso, en aquellos casos en los cuales el arrendatario tenga su domicilio en una entidad federativa donde no exista este impuesto, se generaría la obligación de su pago, sin considerar que el vehículo efectivamente está circulando en un lugar donde no existen los elementos para su causación, lo que en ambos casos ocasionaría una violación al principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la CPEUM.

En ese orden de ideas, es de hacer notar que el aspecto que permite definir el lugar donde efectivamente debe realizarse el pago del ISTUV es donde reside el tenedor del vehículo, que es donde este efectivamente circula.

Ello, tal y como se desprende del análisis que realizó la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) al resolver la contradicción de tesis 89/2012, en la cual se estableció que:

*...considerar el domicilio o domicilio fiscal de los tenedores o poseedores de los vehículos dentro de la configuración del tributo tiene como propósito identificar a los sujetos del tributo, pero no tiene ninguna incidencia sobre el objeto de éste, ya que como se mencionó el objeto del tributo lo constituye la tenencia o uso de los vehículos toda vez que, al establecer que se considerará que un vehículo se tiene o se utiliza dentro de la circunscripción*

*de la entidad federativa de que se trate para efectos del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, cuando el domicilio o domicilio fiscal del tenedor o usuario se localice dentro del territorio del Estado... se pretende fijar un criterio subjetivo de vinculación de dicho impuesto, es decir, que los obligados a pagarlo se determinen a partir de su residencia en la entidad.*

## CONCLUSIONES

Es claro que la reforma al CFCDMX en materia del ISTUV busca combatir los esquemas de evasión fiscal implementados por diversos contribuyentes para no pagar o atenuar el pago de esta contribución.

Sin embargo, esa modificación deja de observar al sector empresarial establecido en la Ciudad de México que se dedica al arrendamiento de vehículos y cuyos arrendatarios residen en otras entidades federativas lo que, sin lugar a duda, causará complicaciones operativas para estas compañías, así como actos de molestia por parte de las autoridades estatales, tanto para ellos como para sus arrendatarios.

En este sentido, ante la entrada en vigor de esa reforma, este sector empresarial podrá recurrir a la interposición de medios legales de defensa para solicitar que sean los tribunales los encargados de analizar la constitucionalidad de tales disposiciones fiscales y, con ello, se logre otorgar certidumbre jurídica en estos casos, atendiendo a lo previamente resuelto por la SCJN y considerar que el impuesto debe ser cubierto en la entidad federativa donde reside el arrendatario, toda vez que es el lugar donde efectivamente se encuentre circulando el vehículo. •

