



# Impuesto Adicional a la Educación: Alternativa con Soporte Constitucional

Ricardo Hernández Salcedo

**108** Gabriela Díaz Guzmán

El presente artículo aborda el tema de la constitucionalidad del Impuesto Adicional a la Educación que puede constituirse como un instrumento para recaudar recursos financieros que coadyuven al cumplimiento de la función pública educativa.

**ALEJANDRO TELLO CRISTERNA**

Secretario de Finanzas del Estado de Zacatecas e integrante del Grupo de Recaudación de la CPPF

**INTRODUCCIÓN**

Las entidades federativas destinan parte de su presupuesto a la función de la educación pública en sus distintos niveles y modalidades, sin embargo, los recursos programados para ese fin son insuficientes. Es por ello que en algunas entidades federativas se han creado impuestos adicionales para fondear el costo del servicio público de la educación.

De esta manera, se han establecido los denominados “impuestos adicionales a la educación” cuya característica principal es que tienen un fin específico en cuanto a su gasto, que necesariamente se destinará para cubrir la necesidad pública de la educación.

El impuesto adicional al que nos referimos en líneas anteriores, en algunas entidades recibe la deno-

minación del impuesto adicional al fomento educativo; otras entidades establecen impuestos adicionales para la Educación Media Superior, y otras para el apoyo a la universidad del estado.

En este orden de ideas el presente artículo tratará exclusivamente lo relacionado con el impuesto adicional de fomento a la educación. Para ello abordaremos los siguientes puntos.

1. Elementos de los impuestos adicionales;
2. Constitucionalidad de los impuestos adicionales;
3. Estados que han establecido impuestos adicionales;
4. Rendimiento económico del impuesto adicional al fomento de la educación proyectado para 2011;
5. Conclusiones.

---

“Los impuestos adicionales son impuestos que actúan como sobre-tasa de otro ya que la base fiscal parte de lo pagado por otra contribución”

#### 1.- ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS ADICIONALES.

Para iniciar nuestro análisis es conveniente destacar que los impuestos adicionales constituyen un gravamen que se fija por obligación de cubrir otra contribución, es decir, se trata de un impuesto que actúa como sobre-tasa de otro ya que la base fiscal parte de lo pagado por otra contribución.

Para conocer si estas fuentes de ingresos tributarias carecen o no de validez jurídica, desde la perspectiva constitucional, consideramos que es necesario revisar los elementos esenciales de los impuestos adicionales, los cuales son: objeto, sujeto, base, tasa y época de pago.

##### a) Objeto del Impuesto Adicional para el Fomento Educativo.

Por la naturaleza de este tipo de contribución, el impuesto adicional, tal y como previamente se expresó, es un gravamen que se causa por la obligación de cubrir otra contribución.

Como ejemplo de objeto gravable de un impuesto adicional, se puede citar el caso del impuesto adicional para el fomento educativo que tiene establecido el Estado de Durango, el cual está regulado en el artículo 13 de la Ley de Hacienda del Estado. Dicho artículo se transcribe con la finalidad de que se proporcione una idea precisa de lo que grava el mismo:

*“ARTÍCULO 13.- Es objeto de este impuesto, los créditos fiscales derivados de las contribuciones establecidas en esta Ley”.*

Del artículo citado se desprende que se causará el Impuesto Adicional para el Fomento Educativo por los créditos fiscales derivados de las otras contribuciones establecidas en la Ley. Sin embargo, no todos los créditos fiscales derivados de las contribuciones establecidas en la Ley de Hacienda en estudio generan el pago del impuesto adicional en cita, ya que establece sus excepciones en el artículo 18 bis, el cual se describe a continuación.

*“ARTÍCULO 18 Bis.- Es facultad del titular del Poder Ejecutivo exentar total o parcialmente el Impuesto para el Fomento de la Educación Pública en el Estado, hasta por cuatro años, a las empresas de nueva creación o a aquellas que califiquen en las condiciones de desempeño por las que podrán ser estimuladas fiscalmente, de conformidad con lo establecido en la Ley de Desarrollo Económico del Estado, su Reglamento, las demás Leyes y disposiciones fiscales, y con las reglas de carácter general que emita la Secretaría de Finanzas y de Administración”.*

Otro ejemplo relativo al objeto del impuesto adicional para el fomento de la educación lo encontramos en el Estado de Veracruz, que como regla general de causación tiene la circunstancia de que se paguen otros impuestos o derechos, es así que en el primer párrafo del artículo 134 del Código Financiero del Estado de Veracruz se dispone que:

*“Artículo 134. Es objeto de este impuesto, la realización de pagos por concepto de impuesto y derechos establecidos en las disposiciones de carácter tributario”.*

#### **b) Sujetos del Impuesto Adicional para el Fomento Educativo**

Sobre los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria en los impuestos adicionales explorados, podemos indicar que tendrán tal carácter las personas físicas o morales que causen los impuestos o derechos que generen el impuesto adicional.

Para ejemplificar cómo se regula en la legislación de las entidades federativas, la determinación del sujeto obligado al pago de los impuestos adicionales, citaremos el caso del Estado de Durango, el cual precisa lo anterior en el precepto 14 de su Ley de Hacienda:

*“Artículo 14.- Son sujetos de este impuesto, las personas físicas y morales obligadas a contribuir en los términos de esta Ley”.*

Para dar más elementos de cómo la legislación estatal en el México determina los sujetos obligados al pago del impuesto adicional para el fomento de la educación, daremos otro ejemplo. Así pues, el Código Financiero del Estado de Veracruz en el segundo párrafo de su artículo 14 con respecto al sujeto de esta contribución indica lo siguiente:

*“Son sujetos de este impuesto, quienes realicen los pagos a que se refiere el párrafo anterior”.*

#### **c) Base del impuesto adicional para el fomento educativo**

La determinación de la base de los impuestos adicionales en comento, se hace considerando el importe del pago o derecho que genera o es causa del impuesto adicional, es decir, se paga tomando como referencia el importe pagado de otra contribución.

Como ejemplo, podemos citar el tercer párrafo del artículo 15 de la Ley de Hacienda del Estado de Durango.

*“Artículo 15.- La base gravable del impuesto es el monto total de las contribuciones establecidas en esta Ley excepto el impuesto establecido en este*



#### JORGE SALGADO LEYVA

Secretario de Finanzas y Administración  
del Estado de Guerrero e integrante del Grupo de  
Recaudación de la CPPF

capítulo así como a las aportaciones especiales”.

Guerrero es otro de los estados que contempla el impuesto adicional en su Ley de Hacienda en el numeral 43, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 43.- Para el cobro del impuesto adicional de fomento educativo y asistencia social del Estado, se aplicará una tasa ..., mismo que se aplicará sobre los siguientes conceptos:

a).- Impuesto sobre el ejercicio de la profesión médica.

b).- Impuesto sobre instrumentos públicos y operaciones contractuales.

c).- Impuesto sobre diversiones, espectáculos públicos y juegos permitidos.

d).- Impuesto sobre loterías, rifas, sorteos, concursos de toda clase, y apuestas sobre juegos permitidos, con excepción de los que se generen de la obtención de ingresos por premios de-

rivados de la celebración de loterías, rifas, sorteos y concursos de toda clase.

e).- Impuesto sobre compraventa de vehículos de motor usados entre particulares. f).- Impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal.

g).- Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos automotores terrestres, de 10 o más años de antigüedad.

h).- Derechos por toda clase de servicios públicos”

#### d) Tasa gravable

La tasa gravable en materia tributaria constituye el porcentaje que se establece en la ley que, aplicada a la base impositiva, da como resultado el impuesto que en su caso debe cubrir el contribuyente.

En referencia al impuesto adicional que está previsto en los distintos estados, las tasas varían entre las entidades; a manera de ejemplo, el estado

## “Por las características de los impuestos adicionales y sus referencias respecto de otro tipo de impuestos se han generado inquietudes respecto a su constitucionalidad y legalidad”

de Durango establece en su artículo 16 de la Ley de Hacienda que:

*“El impuesto se determinará aplicando a la base gravable que establece el artículo anterior<sup>1</sup>, la tasa del 35%”.*

Ahora bien, *El tercer párrafo del artículo 134 del Código Financiero del Estado de Veracruz*, indica cuál es la base y tasa impositiva de este gravamen, numeral que señala en lo conducente lo siguiente:

*“Es base de este impuesto el importe de los pagos por concepto de impuestos y derechos estatales. Este impuesto se causará y pagará a razón del 15% sobre su base”.*

### e) Época de Pago

La época de pago es otro de los elementos esenciales de cualquier impuesto para que se reúnan los requisitos de legalidad en la materia tributaria de acuerdo con los criterios de la

Suprema Corte de Justicia de la Nación. Un ejemplo de ello, tratándose del impuesto para el fomento educativo lo tenemos en el artículo 17 de la Ley de Hacienda del Estado de Durango el cual establece lo siguiente:

*“El pago del impuesto se efectuará en la oficina recaudadora, o bien, en la oficina autorizada correspondiente, conjuntamente con el entero de las contribuciones a que se refiere esta Ley”.*

Por las características de los impuestos adicionales y sus referencias respecto de otro tipo de impuestos se han generado inquietudes respecto a su constitucionalidad y legalidad, por lo que resulta conveniente revisar este tema.

### 1. Constitucionalidad de los Impuestos Adicionales

Para que un impuesto se considere válido constitucionalmente deberán de cubrir, entre otros requisitos, los principios esenciales de las contribuciones que se instituyen en la Carta

<sup>1</sup> La base gravable del impuesto es el monto total de las contribuciones establecidas en esta Ley excepto el impuesto establecido en este capítulo así como a las aportaciones especiales. (Artículo 15 Ley de Hacienda del Estado de Durango).



Magna en el artículo 31 fracción IV, los cuales son:

- a.- Legalidad
- b.- Proporcionalidad
- c.- Equidad
- d.- Destino al gasto público

Reconociendo estos principios, es necesario revisar si los impuestos adicionales (incluyendo el Impuesto Adicional al Fomento de la Educación) cumplen o no con los mismos aspectos que revisaremos en los siguientes apartados.

#### *a.- Legalidad*

Los impuestos adicionales constituyen en realidad una sobre-tasa aplicable a los impuestos y derechos por los que se causa el mismo, y no una contribución independiente que tenga sus propios hechos generadores, lo cual no significa que sea inconstitucional por esa sola circunstancia.

En lo que respecta al principio de legalidad en materia tributaria, que implica que una ley tanto formal como materialmente, establezca los elementos de las contribuciones, que son el sujeto, el objeto, la base, la tasa y la época de pago. Por lo que los impuestos adicionales que en su caso establezcan las legislaturas de los estados deberán de observar tal principio.

En otras palabras, los impuestos adicionales incluido entre éstos el Impuesto Adicional para el Fomento Educativo, con el fin de no vulnerar el marco constitucional y en especial el principio de legalidad en materia tributaria, deben de establecer en las dis-

posiciones jurídicas los elementos que lo conforman y le dan validez legal, como son el sujeto, el objeto, la base, la tasa y la época de pago.

Para reforzar lo señalado, se presenta la tesis emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

*“Registro No. 196889*

*Localización: Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: VII, Febrero de 1998 Tesis: P./J. 12/98 Página: 39 Materia: Constitucional, Administrativa.*

**Rubro: TURISMO. EL ARTÍCULO 13 DE LA LEY NÚMERO 219, DE INGRESOS DEL ESTADO DE GUERRERO, PARA EL EJERCICIO DE 1996, QUE ESTABLECE EL IMPUESTO ADICIONAL PARA FOMENTARLO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.**

*Texto:*

*El artículo 13 de la ley referida, que establece la tasa del 15% para el impuesto adicional de fomento a la corriente turística, no viola el principio de legalidad tributaria por no hacer referencia a algún otro de los elementos de este tributo, porque el artículo 50 de la Ley de Hacienda del Estado de Guerrero, Número 513, reformado mediante decreto publicado en el Periódico Oficial de dicha entidad el 26 de diciembre de 1995, establece los demás elementos de la contribución relativa, encontrándose así previstos en ley los elementos del impuesto denominado pro-turismo, a saber: el sujeto, que son las personas que tengan tomas de agua potable (con excepción de las de uso doméstico) en las zonas turísticas del Estado, concretamente en Acapulco, Taxco, Zihuatanejo e Ixtapa; el objeto, consistente en el hecho de recibir el servicio público de agua potable; la base, constituida por la cuota que el usuario paga por los de-*



**CARLOS JAIR JIMÉNEZ BOLAÑOS CACHO**

**Secretario de Hacienda del Estado de Chiapas e integrante del Grupo de Recaudación de la CPFF**

*rechos por consumo de agua potable; la tasa, que es del 15% aplicable sobre la base referida; y la época de pago, que es mensual, al quedar supeditada a la periodicidad del pago de los derechos por consumo de agua potable.*

**Precedentes:**

*Amparo en revisión 1720/96. Inmobiliaria del Sur, S.A. de C.V. 21 de agosto de 1997. Once votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretaria: Jorge H. Benítez Pimienta.*

*Amparo en revisión 1754/96. Hotel Condesa del Mar, S.A. de C.V. 21 de agosto de 1997. Once votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Rosalba Becerril Velázquez.*

*Amparo en revisión 1753/96. Inmobiliaria Polar, S.A. de C.V. 21 de agosto de 1997. Once votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Guadalupe M. Ortiz Blanco.*

*Amparo en revisión 2079/96. Inmobiliaria Pedro de Alvarado, S.A. de C.V. 25 de noviembre de 1997. Once votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Rocío Balderas Fernández.*

*Amparo en revisión 1188/97. Alimentos Tropicales de Acapulco, S.A. de C.V.*

*25 de noviembre de 1997. Once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.*

*El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiséis de enero en curso, aprobó, con el número 12/1998, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de enero de mil novecientos noventa y ocho.”*

**b.- Proporcionalidad**

De acuerdo con lo ya señalado, para determinar si un impuesto adicional observa el principio constitucional de proporcionalidad, es decir, que se cobre atendiendo a la capacidad contributiva del sujeto pasivo del mismo, se debe hacer el examen respectivo, tomando como referencia el impuesto o derecho que genera el pago del impuesto adicional, el cual es su fuente generadora.

A mayor abundamiento, la fuente generadora del gravamen adicional es la que se debe analizar para determi-



nar su proporcionalidad, y no el impuesto adicional en forma aislada.

En otros términos, no por el hecho de que el impuesto adicional se cause por una conducta que no tiene una vinculación directa con un acto de naturaleza económica imputable al causante del mismo, existe la imposibilidad de determinar su capacidad contributiva, y consecuentemente, se torne inconstitucional el mismo. Lo anterior en virtud de que la determinación de la capacidad contributiva del contribuyente del impuesto adicional se mide en relación a la contribución fuente que la genera.

A continuación se presenta la siguiente tesis emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

“Registro No. 232353,

*Localización: Séptima Época Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, 181-186 Primera Parte, Página: 242 Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional, Administrativa.*

**Rubro: IMPUESTO DEL 15% ADICIONAL SOBRE EL PAGO DE LOS IMPUESTOS Y DERECHOS QUE ESTABLEZCA LA LEY DE INGRESOS DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL. EL ARTÍCULO 931 DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL ES CONSTITUCIONAL.**

*Texto:*

*El artículo 931 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, que establece que es objeto del impuesto adicional del 15% el pago de los derechos que establezca la Ley de Ingresos del Departamento del Distrito Federal, legalmente debe considerarse igual a aquél sobre el que se cause, ya que, en realidad, al ser de la misma natu-*

*raleza, viene a constituir un aumento fijo a la propia tarifa del impuesto en cuestión y, en esas condiciones, el objeto impositivo del impuesto adicional no lo constituye el cumplimiento de una obligación, como lo es el pago de los impuestos o derechos, sino que, al constituir un aumento a la tarifa respectiva, el objeto es el mismo del impuesto o derecho sobre el que se causa, por lo que, en estas condiciones, el impuesto del 15% adicional sí mira a la capacidad contributiva del causante, pues tiene la misma fuente impositiva que aquél y, por ende, no carece del elemento fuente y, consecuentemente, es constitucional.*

*Séptima Época, Primera Parte:*

*Volúmenes 175-180, página 202-1. Amparo en revisión 1183/82. Kodak Mexicana, S.A. de C.V. 23 de agosto de 1983. Mayoría de catorce votos. Ponente: J. Ramón Palacios Vargas.*

*Volúmenes 181-186, página 219. Amparo en revisión 2389/79. Bernardo Gómez Vega y otros. 8 de noviembre de 1983. Mayoría de catorce votos. Ponente: Manuel Gutiérrez de Velasco.*

*Volúmenes 175-180, página 202-1. Amparo en revisión 3109/79. Fianzas México, S.A. 8 de noviembre de 1983. Mayoría de catorce votos. Ponente: Jorge Olivera Toro.*

*Volúmenes 181-186, página 71. Amparo en revisión 5618/79. José Othón Ramírez Gutiérrez. 27 de marzo de 1984. Mayoría de diecisiete votos. Disidentes: Eduardo Langle Martínez y Carlos del Río Rodríguez. Ponente: Atanasio González Martínez.*

*Volúmenes 181-186, página 71. Amparo en revisión 5995/81. Helga Moller Mund de Goebel. 27 de marzo de 1984. Mayoría de dieciséis votos. Ponente: Alfonso López Aparicio.*

*Nota: En el Informe de 1984, la tesis aparece bajo el rubro “LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL. ES CONSTITUCIONAL SU ARTICULO*

“Una característica de estos gravámenes, es que sus recursos se destinan a un fin específico; lo cual no implica que se vulnere el principio constitucional en materia tributaria relativa al destino de las contribuciones”

931, QUE ESTABLECE EL IMPUESTO ADICIONAL DEL 15% SOBRE EL PAGO DE LOS IMPUESTOS Y DERECHOS QUE ESTABLEZCA LA LEY DE INGRESOS DEL CITADO DEPARTAMENTO.”.

*Genealogía:*

*Informe 1983, Primera Parte, Pleno, tesis 18, página 291.*

*Informe 1984, Primera Parte, Pleno, tesis 6, página 317.*

*Apéndice 1917-1985, Primera Parte, Pleno, tesis 43, página 83.*

*Apéndice 1917-1988, Primera Parte, Pleno, tesis 76, página 141.*

*Nota: En el Semanario Judicial de la Federación, la referencia de las páginas 202-2 y 72 de los amparos en revisión 1183/82, 3109/79, 5995/81 y 5618/79 son incorrectas, por lo que se corrigen como se observa en este registro”.*

**c.- Equidad**

La equidad en materia fiscal es el principio derivado de la justicia en virtud del cual, por mandato constitucional, y de acuerdo con la interpretación jurídica, las leyes tributarias deben

otorgar un tratamiento igualitario a todos los contribuyentes de un mismo crédito fiscal, en todos los aspectos de la relación tributaria.

Con el objeto de reforzar lo señalado se presenta la siguiente jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

“Registro No. 200125

*Localización: Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta III, Mayo de 1996 Página: 112 Tesis: P. LXXVIII/96 Tesis Aislada Materia(s): Constitucional, Administrativa.*

**Rubro: IMPUESTOS. LAS REGLAS SOBRE SU NO CAUSACION ESTAN SUJETAS A LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE GENERALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS.**

*Texto:*

*Los principios establecidos en los artículos 13, 28 y 31, fracción IV, de la Constitución Federal rigen no sólo tratándose de exenciones de impuestos, sino también de los supuestos de no causación de los tributos, dado que*



#### RAÚL MURRIETA CUMMINGS

Secretario de Finanzas del Estado de México  
e integrante del Grupo de Auditoría Fiscal Federal y  
Comercio Exterior de la CPFF

la justicia en la imposición sólo puede alcanzarse si el legislador observa los requisitos de generalidad y abstracción, así como conserva el esquema de igualdad de las cargas públicas que pesan sobre los particulares, de manera que al crear el supuesto generador de la obligación tributaria no se conduzca con fines discriminatorios, caprichosos o arbitrarios, sino conforme a criterios objetivos que sean relevantes y tengan significación frente al objeto y fin de la ley impositiva, lo que se logra cuando el legislador, al considerar el objeto generador de la obligación tributaria, declara excluidos de la causación a supuestos en que se desarrollen actividades que estime no convenientes considerar en el nuevo tributo por razones de orden económico, de orden social, de naturaleza política o de orden público.

*Amparo en revisión 1875/95. Corporación Industrial Reka, S.A. de C.V. 8 de abril de 1996. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Juventino V. Castro y Castro y Humberto Román Palacios*

*por estar desempeñando un encargo extraordinario. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Adriana Campuzano de Ortiz.*

*El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el trece de mayo en curso, aprobó, con el número LXXVIII/1996, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a trece de mayo de mil novecientos noventa y seis.*

*Ejecutoria:*

*1.- Registro No. 1801*

*Asunto: AMPARO EN REVISION 1875/95.*

*Promovente: CORPORACION INDUSTRIAL REKA, S.A. DE C.V.*

*Localización: 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; III, Mayo de 1996; Pág. 58”.*

De acuerdo con lo que ya señalamos, para determinar si un impuesto adicional observa el principio constitucional de equidad, es decir, que otorgue un tratamiento igualitario a

todos los contribuyentes, se debe hacer el examen respectivo, tomando como referencia el impuesto o derecho que genera el pago del impuesto adicional, el cual es su fuente generadora.

#### d.- Destino al gasto público

Como se puede observar en las legislaciones analizadas, se identifica como característica de los impuestos adicionales, que sus recursos se destinan a un fin específico; lo cual no implica que se vulnere el principio constitucional en materia tributaria relativa al destino de las contribuciones.

Lo anterior es así, ya que el hecho de que alguna contribución desde la ley tenga asignado su destino, eso no significa que se torne inconstitucional, en virtud de que si el destino de los recursos que se obtengan de los impuestos adicionales son para cubrir erogaciones de actividades que son propias de los entes públicos, y dichas erogaciones son gasto público.

Para abonar al mismo, en el aspecto de que es constitucionalmente válido que el impuesto esté destinado desde la ley a algún gasto público específico se transcribe tesis de jurisprudencia del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

“Registro No. 232957

*Localización: Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, 72 Primera Parte, Página: 55, Jurisprudencia Materia(s): Administrativa.*

*Rubro: UNIVERSIDAD DE CHIHUAHUA, IMPUESTO DEL 4%*

*ADICIONAL SOBRE TODOS LOS IMPUESTOS ORDINARIOS, DERECHOS Y PRODUCTOS, ESTABLECIDO EN EL DECRETO 293 EXPEDIDO POR EL CONGRESO DEL ESTADO PARA EL SOSTENIMIENTO DE LA. ESTA DESTINADO A UN GASTO PÚBLICO ESPECIAL.*

*Texto:*

*El Decreto 293 del Congreso del Estado de Chihuahua adiciona los impuestos en general cuyas bases y tarifas están determinadas por las leyes en particular y los aumenta en un 4% sin que haya precepto constitucional que se lo impida, porque frente a la obligación del particular de contribuir al gasto público, está la facultad del Estado de imponer las contribuciones necesarias para satisfacer los gastos públicos; o sea que el Estado, frente a las necesidades y fines que contribuyen su esencia, puede establecer un impuesto para destinarlo a un gasto público especial.*

*Séptima Época, Primera Parte:*

*Volumen 72, página 25. Amparo en revisión 7284/67. Antonio Leo G. y coagraviados. 2 de enero de 1971. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Euquerio Guerrero López.*

*Volumen 72, página 25 Amparo en revisión 7285/67. Oscar Hernández A. y coagraviados. 2 de febrero de 1971. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: Euquerio Guerrero López.*

*Volumen 72, página 25 Amparo en revisión 7282/67. María Solano de Ramírez y coagraviados. 9 de febrero de 1971. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Abel Huitrón y A.*

*Volumen 72, página 25. Amparo en revisión 7319/67. Lino Flores Meraz y coagraviados. 9 de febrero de 1971. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Mario G. Rebolledo.*

*Volumen 72, página 25. Amparo en revisión 7323/67. Alfredo Valencia N. y coagraviados. 9 de febrero de 1971. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Abel Huitrón y A.*

**Genealogía:**

*Informe 1971, Primera Parte, Pleno, página 238.*

*Apéndice 1917-1985, Primera Parte, Pleno, tesis 163, página 311.*

*Apéndice 1917-1988, Primera Parte, Pleno, tesis 197, página 333”.*

**3.- Estados que han establecido impuestos adicionales**

Es importante destacar que en el caso mexicano el impuesto adicional

es usado no sólo para el fomento a la educación, sino para otros fines tales como: impuesto adicional para Caminos, Turístico y Ecológico.

Las entidades federativas que contemplan en su legislación local diferentes impuestos adicionales son: Baja California, Coahuila, Colima, Chihuahua, Durango, Guerrero, Hidalgo, Morelos, Nayarit, Oaxaca, Querétaro, Sonora, Veracruz, Yucatán y Zacatecas.

**Gráfico 1**





Con la finalidad de brindar un panorama claro sobre los impuestos adicionales que contemplan algunas legislaturas locales, se presenta un listado de estos impuestos en las legislaciones de las entidades federativas.

**Tabla 1**

| Estado          | Impuesto Adicional que recauda                                                                                                                                     |
|-----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Baja California | Impuesto Adicional para la Educación Media Superior.*                                                                                                              |
| Coahuila        | Adicional por derechos del Registro Público de la Propiedad.                                                                                                       |
| Chihuahua       | Adicional para el sostenimiento de la Universidad Autónoma de Chihuahua y de la Universidad Autónoma de Cd. Juárez                                                 |
| Durango         | Adicional para el Fomento de la educación del Estado; y Adicional a la Modernización de los Registros Públicos.                                                    |
| Guerrero        | Adicional para Fomento Educativo, Caminos, Turístico y Ecológico.                                                                                                  |
| Hidalgo         | Impuesto Adicional para la Construcción de Carreteras, Sostenimiento de la Asistencia Pública y del Hospital del Niño D.I.F. del Estado.                           |
| Morelos         | Adicional a los Programas de Educación, Industrialización y a Favor de la Universidad Autónoma del Estado de Morelos.                                              |
| Nayarit         | Impuestos Adicionales; Impuesto para el Fomento de la Educación; Impuesto para la Asistencia Social; e Impuesto Adicional para la Universidad Autónoma de Nayarit. |
| Oaxaca          | Para los Programas de Fomento a la Alfabetización.                                                                                                                 |
| Querétaro       | Fomento a la Educación del Estado, para Caminos y Servicios Sociales.                                                                                              |
| Sonora          | Adicional para el Sostenimiento de la Universidad de Sonora.                                                                                                       |
| Veracruz        | Adicional al Fomento de la Educación.                                                                                                                              |
| Yucatán         | Adicional para la Ejecución de Obras Materiales y Asistencia Social.                                                                                               |
| Zacatecas       | Para la Universidad Autónoma de Zacatecas.                                                                                                                         |

Fuente: elaborado por INDETEC con base en Leyes de Ingreso Estatal 2011.

Los estados que tienen contemplado en su sistema tributario un impuesto adicional con un destino específico para el fomento a la educación dentro de su legislación son:

**Tabla 2**

| IMPUESTO ADICIONAL PARA EL FOMENTO DE LA EDUCACIÓN |                                       |
|----------------------------------------------------|---------------------------------------|
| Estado                                             | Impuesto al fomento de la Educación   |
| Durango                                            | Fomento de la educación del Estado.   |
| Guerrero                                           | Fomento Educativo.                    |
| Nayarit                                            | Fomento de la Educación.              |
| Oaxaca                                             | Fomento a la Alfabetización.          |
| Querétaro                                          | Fomento a la Educación del Estado.    |
| Veracruz                                           | Adicional al Fomento de la Educación. |



#### 4.- Rendimiento económico del Impuesto Adicional al Fomento de la Educación proyectado para 2011.

Por lo general, el establecimiento del impuesto a nivel estatal, con sus elementos y características, se encuentran contenidos en las leyes de hacienda, o

en su caso, en el código financiero, en tanto que su pronóstico recaudatorio se ubica en la ley de ingresos.

A continuación se señala el rendimiento económico del impuesto adicional al fomento educativo que las entidades estiman en sus leyes de ingresos para el 2011.

**Tabla 3**

| Estado      | Impuesto Adicional                                                                                       | Miles de Pesos |
|-------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| Durango     | Fomento de la educación del Estado                                                                       | 301,098,739    |
| * Guerrero  | Adicionales para Fomento Educativo, Construcción de Caminos, Fomento Turístico y Recuperación Ecológica. | 285,171.2.     |
| Nayarit     | Fomento de la Educación.                                                                                 | 44,263,000     |
| Oaxaca      | Para los Programas de Fomento a la Alfabetización.                                                       | 113,006,226    |
| * Querétaro | Impuesto para el Fomento de la Educación en el Estado, para Caminos y Servicios Sociales.                | 305,229,455    |
| * Veracruz  | Fomento a la Educación del Estado, para Caminos y Servicios Sociales.                                    | 315,301,355    |

\* La Ley de Ingresos de la entidad federativa, presenta agrupado el importe de los impuestos señalados.

#### 5. CONCLUSIONES

De acuerdo con las leyes analizadas, se concluye que el Impuesto Adicional para el Fomento a la Educación es una contribución constitucional con validez jurídica si observa los principios de legalidad, proporcionalidad, equidad y destino del gasto público.

Por lo que este tipo de contribución se convierte en una alternativa viable jurídicamente como un medio para allegarse de recursos públicos cuidando en todo momento que en su establecimiento no se violenten los requisitos constitucionales antes mencionados.

De esta manera, los impuestos adicionales pueden constituir un instrumento financiero eficiente para cubrir gastos públicos determinados como puede ser el de la educación.

---

*Ricardo Hernández Salcedo es Contador Público; Abogado; Maestro en Impuestos por el Instituto de Especialización para Ejecutivos, A.C.; y actualmente se desempeña como Consultor Investigador en el IN-DETEC. rhernandezs@indetec.gob.mx*  
*Mirna Gabriela Díaz Guzmán colabora en la Dirección General Adjunta de Atención a los Organismos del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal de IN-DETEC. gdiazg@indetec.gob.mx*