



AMPARO EN REVISIÓN 31/2000
QUEJOSA: LIZZETH ZABLAH MARÍA.

PONENTE: MINISTRO SERGIO SALVADOR AGUIRRE
ANGUANO.

SECRETARIA: LIC. ANDREA ZAMBRANA CASTAÑEDA.

México, Distrito Federal. Acuerdo de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al día once de mayo de dos mil uno.

VO. BO.

COTEJÓ:

COTEJÓ:

VISTOS; Y,
RESULTANDO:

PRIMERO.- Mediante escrito presentado el quince de febrero de mil novecientos noventa y nueve, en la Oficialía de Partes Común a los Juzgados de Distrito en la Ciudad de Monterrey, Nuevo León, al que por razón de turno correspondió conocer al Juzgado Séptimo de Distrito en el Estado de Nuevo León, **LIZZETH ZABLAH MARÍA**, solicitó el amparo y la protección de la Justicia Federal en contra de las autoridades y por los actos que a continuación se indican:

"AUTORIDADES RESPONSABLES.- a).- El H. Congreso de la Unión, con Domicilio en su recinto oficial, en la Ciudad de México, D. F. --- b).- El C. Presidente Constitucional de los Estados Unidos de Mexicanos, con Domicilio en su recinto oficial, en la Ciudad de México, D. F. --- c).- El C. Secretario de Gobernación, con Domicilio en su recinto oficial, en la Ciudad de México, D. F. --- d).- El C. Secretario de Hacienda y Crédito Público, con Domicilio en su recinto oficial, en la Ciudad de México, D. F. --- e).- El C. Director del Periódico Oficial, con Domicilio en su recinto oficial, en la Ciudad de México, D. F. --- f).- El C. Presidente del Sistema de Administración Tributaria, con Domicilio en su recinto oficial, en la Ciudad de México, D. F. --- g).- El C. Administrador General de Auditoría Fiscal Federal, con Domicilio en su recinto oficial, en la Ciudad de México, D. F. --- h).- El C. Administrador Local de Auditoría Fiscal Federal de Monterrey, con Domicilio en su recinto oficial, en esta Ciudad. --- i).- El C. Secretario de Finanzas y Tesorero General del Estado de Nuevo León, con Domicilio en su recinto oficial, en esta Ciudad. --- j).- El C. Director General de Auditoría Fiscal, de la Secretaría de Finanzas del Estado de Nuevo León, con Domicilio en su recinto oficial, en esta Ciudad. --- **ACTOS RECLAMADOS.** --- 1.- La aprobación y expedición del Decreto Legislativo de fecha 31 de diciembre de 1998, decreto mediante el cual se modifican diversas leyes fiscales y otros



ordenamientos federales publicados en el *Diario Oficial de la Federación*, el 31 de diciembre de 1998, con relación al artículo 90, fracción VI segundo párrafo, de la *Ley del Impuesto Sobre la Renta*, que textualmente establece: --- ARTÍCULO 90.- Las personas que obtengan ingresos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, podrán efectuar las siguientes deducciones: --- I.- Se transcribe (sic) --- II.- Se transcribe (sic) --- III.- Se transcribe (sic) --- IV.- Se transcribe (sic) --- V.- Se transcribe (sic) --- VI.- Las inversiones en construcciones, incluyendo adiciones y mejoras. --- Los contribuyentes que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles para casa habitación podrán optar por deducir el 50% de los ingresos a que se refiere este capítulo, en substitución de las deducciones a que este artículo se refiere. En los demás casos, se podrá optar por deducir el 35%, en substitución de las deducciones a que este artículo se refiere. --- Este precepto que se reclama mediante el presente escrito, se debe correlacionar con la siguiente tesis jurisprudencial, con el fin de que no se entienda que ha existido un consentimiento tácito del artículo materia de ésta solicitud de amparo, porque aun cuando la suscrita se hubiere sometido a las disposiciones contempladas por una ley, ello de ninguna manera puede implicar que las nuevas normas resulten derivadas de aquellas que fueron consentidas, ya que, desde el punto de vista formal y material, son

actos legislativos distintos. --- Tesis Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tribunal Pleno, Jurisprudencia P./J. 89/97, Volumen VI, Página 10, Primera Parte, Diciembre de 1997 ---

'LEYES, AMPARO CONTRA. CUANDO SE REFORMA UNA LEY DECLARADA INCONSTITUCIONAL O SE SUSTITUYE POR UNA DE CONTENIDO SIMILAR O IGUAL, PROCEDE UN NUEVO JUICIO POR TRATARSE DE UN ACTO LEGISLATIVO DISTINTO. De acuerdo con el principio de relatividad de las sentencias que rige en el juicio de amparo, por cuya virtud el efecto protector de aquéllas únicamente alcanza al texto legal que fue materia de análisis en el juicio, no así a sus reformas ni a una ley posterior que reproduzca su contenido, debe estimarse procedente el juicio de garantías que se intente en contra de la reforma de una ley ya declarada inconstitucional respecto del quejoso, cualesquiera que sean sus similitudes o diferencias esenciales o accidentales con el texto anterior pues, además de que se trata de actos legislativos diversos, en cuanto constituyen distintas manifestaciones de la voluntad del órgano respectivo, el principio de seguridad jurídica exige que sea el Juez Federal quien, en un nuevo proceso, califique la regularidad constitucional del texto reformado o sustituto del ya analizado, para evitar que esta cuestión quede abierta a la interpretación subjetiva de las partes y



AMPARO EN REVISIÓN 31/2000

que el quejoso quede en estado de indefensión, en cuanto carezca de la vía adecuada para hacer valer la identidad esencial existente entre el texto original y el texto posterior, considerando que tal materia no podría ser objeto de análisis a través de los procedimientos previstos en la Ley de Amparo para decidir sobre el cumplimiento de una sentencia protectora, como son los referentes al incidente de inejecución, a la queja por defecto o exceso, o al incidente de repetición del acto reclamado, ninguno de los cuales permite censurar los nuevos actos de la autoridad legislativa, ya que ésta, en términos del citado principio de relatividad, no está limitada en su actuación por la sentencia de amparo.' --- (transcribe precedentes). --- Así como, lo establecido por los artículos 1º. A, Fracción II y 32, Fracción III, último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que textualmente establecen: --- Artículo 1º.A. Están obligados a efectuar retención del impuesto que se le traslade, los contribuyentes que se ubiquen en algunos de los siguientes supuestos: --- I.- Se transcribe (sic) -- II.- Sean personas morales que: --- a).- Reciban servicios personales independientes; o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente. -- b).- Se transcribe (sic) --- III.- Se transcribe (sic) --- Artículo 32, Fracción III, último párrafo.- Los contribuyentes a los que se les retenga el impuesto

deberán expedir comprobantes con la leyenda 'Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado'. --- 2.- La aprobación y expedición del Decreto Legislativo de fecha 31 de diciembre de 1998, decreto mediante el cual se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales publicados en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de diciembre de 1998, con relación que contiene (sic) la Ley de Ingresos de la Federación en especial por lo referente a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y Ley del Impuesto al Valor Agregado. --- b) Del C. Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, reclamo: --- 1º La expedición del Decreto Promulgatorio de fecha 31 de diciembre de 1998, decreto mediante el cual se modifican diversas leyes fiscales (entre ellas la Ley de Ingresos y la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado) y otros ordenamientos federales publicados en el Diario Oficial de la Federación del día 31 de diciembre de 1998, con relación al artículo 90, fracción VI, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como, lo establecido por los artículos 1º. A, Fracción II y 32, Fracción III, último párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado: --- c).- Del C. Secretario de la Secretaría de Gobernación, reclamo: --- 1º El refrendo del Decreto Promulgatorio de fecha 31 de diciembre de 1998,



AMPARO EN REVISIÓN 31/2000

decreto mediante el cual se modifican diversas leyes fiscales (entre ellas la Ley de Ingresos y la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado) y otros ordenamientos federales publicados en el Diario Oficial de la Federación del día 31 de diciembre de 1998, con relación al artículo 90, fracción VI, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como lo establecido por los artículos 1º. A, Fracción II y 32, Fracción III, último párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado: --- d) Del C. Secretario de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, reclamo: --- 1º La aplicación en perjuicio de la quejosa del Decreto Legislativo y Promulgatorio que se combate por inconstitucional, consistente en todos los actos tendientes a la determinación y cobro del Impuesto Sobre la Renta. 2.- Las consecuencias en perjuicio de la quejosa, que se deriven de la no retención del impuesto al valor agregado y la no inclusión dentro de los comprobantes que expida de la leyenda 'impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado'. --- e).- Del C. Director del Diario Oficial de la Federación, del Gobierno Federal, reclamo: --- 1º La publicación del 31 de diciembre de 1998 en dicho Órgano Oficial, de los Decretos Legislativo y Promulgatorio a que me referí anteriormente. --- 2º La publicación en el Diario Oficial de la Federación, del Gobierno Federal, 31 de diciembre de 1998, referente a las

modificaciones a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

- f).- El C. Presidente del Sistema de Administración Tributario, Con Domicilio en su recinto oficial, en la Ciudad de México, D. F. --- 1º La aplicación en perjuicio de la quejosa del Decreto Legislativo y Promulgatorio que se combate por inconstitucional, consistente en todos los actos tendientes a la determinación y cobro del Impuesto Sobre la Renta. --- 2.- Las consecuencias en perjuicio de la quejosa, que se deriven de la no retención del impuesto al valor agregado y la no inclusión dentro de los comprobantes que expida de la leyenda 'Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado'. --- g).- De la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, reclamo: --- 1º La aplicación en perjuicio de la quejosa del Decreto Legislativo y Promulgatorio que se combate por inconstitucional, consistente en todos los actos tendientes a la determinación y cobro del Impuesto Sobre la Renta. --- 2.- Las consecuencias en perjuicio de la quejosa, que se deriven de la no retención del impuesto al valor agregado y la no inclusión dentro de los comprobantes que expida de la leyenda 'Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado'. --- h).- De la Administración Local de Auditoría Fiscal Federal en Monterrey, reclamo: - 1º La aplicación en perjuicio de la quejosa del*



Decreto Legislativo y Promulgatorio que se combate por inconstitucional, consistente en todos los actos tendientes a la determinación y cobro del Impuesto Sobre la Renta. --- 2.- Las consecuencias en perjuicio de la quejosa, que se deriven de la no retención del impuesto al valor agregado y la no inclusión dentro de los comprobantes que expida de la leyenda 'Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado'. --- i).- El C. Secretario de Finanzas y Tesorero General del Estado de Nuevo León, reclamo: --- 1º La aplicación en perjuicio de la quejosa del Decreto Legislativo y Promulgatorio que se combate por inconstitucional, consistente en todos los actos tendientes a la determinación y cobro del Impuesto Sobre la Renta. --- 2.- Las consecuencias en perjuicio de la quejosa, que se deriven de la no retención del impuesto al valor agregado y la no inclusión dentro de los comprobantes que expida de la leyenda 'Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado'. --- j).- El C. Director General de Auditoría Fiscal, de la Secretaría de Finanzas del Estado de Nuevo León, reclamo: --- 1º La aplicación en perjuicio de la quejosa del Decreto Legislativo y Promulgatorio que se combate por inconstitucional, consistente en todos los actos tendientes a la determinación y cobro del Impuesto Sobre la Renta. --- 2.- Las consecuencias en perjuicio de la quejosa, que se

deriven de la no retención del impuesto al valor agregado y la no inclusión dentro de los comprobantes que expida de la leyenda 'Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado'."

La parte quejosa expresó como antecedentes del caso, los que a continuación se transcriben:

"1° La suscrita es propietaria de varios inmuebles, mismos que arrienda a diferentes personas morales y como consecuencia de ello, me encuentro tributando en el Impuesto Sobre la Renta título IV, capítulo III, de los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles, así mismo, derivado de dichos ingresos soy contribuyente del Impuesto al Valor Agregado. Mi situación jurídica y fiscal la justificó con copia certificada de las escrituras correspondientes, contratos de arrendamiento, cédula fiscal y última declaración provisional el ejercicio fiscal de 1998, presentada ante la autoridad competente. Documentación que se presenta con el fin de justificar el interés jurídico de la quejosa en la interposición de la presente demanda. --- 2° El 31 de diciembre de 1998, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, los Decretos Legislativo y Promulgatorio, mismos que fueron refrendados por el Secretario de



Gobernación, mediante el cual se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, acto legislativo que tiene relación con lo dispuesto en el artículo 90, fracción VI, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como, lo establecido por el artículo 1º. A, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Normas jurídicas, que entraron en vigor el día primero de enero de 1999. --- 3º La quejosa no está de acuerdo con lo establecido en el artículo 90, fracción VI, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ni con lo establecido en los artículos 1º. A, Fracción II y 32, Fracción III, último párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, contenidos en el decreto mencionado en el párrafo anterior, pues a juicio de la suscrita, me causa menoscabo en mis bienes y derechos jurídicamente tutelados por nuestra Ley Suprema, en vista de que viola de manera flagrante lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV, Constitucional, así como las garantías de legalidad y seguridad jurídica consagradas en los artículos 1º, 13, 14 y 16 de la misma Constitución."

SEGUNDO.- La quejosa estimó violadas en su perjuicio las garantías establecidas en los artículos 1º, 13, 14, 16 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y expresó los siguientes conceptos de violación:

"1.- VIOLACIÓN A LA GARANTÍA DE EQUIDAD CONSAGRADA EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV CONSTITUCIONAL. --- Todo tributo que pretenda ser Constitucional debe ajustarse a lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Dicho precepto establece como obligación de todos los mexicanos el contribuir al gasto público de la federación, así como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que disponga la ley. --- Del precepto antes citado, se desprenden básicamente tres garantías individuales que todo gobernado tiene derecho a que se le respeten en materia impositiva, a saber: -- a) Garantía de Proporcionalidad --- b) Garantía de Equidad, y --- c) Garantía de Legalidad --- Cualquier tributo que carezca de alguno de estos requisitos, necesariamente será contrario a lo dispuesto por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que el constituyente concedió al Legislador facultades para establecer tributos pero también lo limitó a respetar éstas garantías. --- La doctrina, la legislación y la jurisprudencia, son acordes en señalar que la equidad tributaria se traduce en la igualdad del sujeto pasivo ante la Ley. --- 'El elemento equidad mira fundamentalmente a la generalidad de la obligación. En estos términos, cuando la ley no es general, por sólo ello es inequitativa' Así lo sostuvo el entonces Ministro de



la Suprema Corte de Justicia de la Nación, José Rivera Pérez Campos en la Revista de Investigación Fiscal publicada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público correspondiente al mes de marzo de 1970, página 78. --- Lo anterior nos lleva a concluir que las leyes impositivas deben ir dirigidas a una pluralidad innominada de sujetos, es decir, a todos aquéllos que realicen en algún momento, los correspondientes supuestos normativos para que surja el hecho generador del tributo. De no cumplir lo anterior, estamos en presencia de un impuesto inequitativo y, por ende, violatorio de garantías individuales. --- Las normas jurídicas que nos ocupan en la presente demanda de garantías, discrimina a sujetos que cuentan con la misma fuente de riqueza, (arrendamiento de inmuebles), productores de un mismo ingreso, por las siguientes razones: --- a).- La Ley del Impuesto Sobre la Renta y Ley del Impuesto al Valor Agregado, contenidas en la Ley de Ingresos de la Federación, en particular por lo establecido en los artículos 90 fracción VI, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 1º. A, Fracción II, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que ahora se impugna por inconstitucional, violan en perjuicio de la quejosa la garantía de equidad, por establecer diferentes hipótesis de determinación de la base gravable, a sujetos pasivos de la obligación tributaria, que tienen el mismo objeto del impuesto

(ingresos por arrendamiento). Y en materia de Impuesto al Valor Agregado, establece un sistema de traslado (artículo 1º), y acreditamiento (artículo 1º), del impuesto con el fin de determinar una base de impuesto a enterar a la autoridad competente, sin embargo para el caso de la suscrita por el tipo de ingresos que percibe, se le prohíbe determinar la base del impuesto en esa medida, al retenerle dicho impuesto. En el caso de otro tipo de sujetos que realizan actividades objeto de este impuesto si lo podrán ejercer, sin que a los mismos siempre les resulte saldo a favor que concatenado a lo establecido por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, es inconveniente y problemático para la suscrita ejercer esos saldos a favor, por las condiciones o requisitos particulares que dicho ordenamiento establece. --- b).- El impuesto sobre la renta que se impugna en esta demanda de garantías grava los ingresos (objeto del impuesto) que se perciban por permitir el uso o goce temporal de inmuebles. Asimismo, la base del impuesto en cuestión lo constituye: el ingreso menos las deducciones autorizadas. Deducciones que se encuentran establecidas en cada una de las fracciones que integran el artículo 90 de dicha ley impositiva, sin embargo, el segundo párrafo de la fracción VI, establece que el contribuyente en lugar de deducir los gastos a que se refieren las seis fracciones del artículo 90, podrá optar si el

AMPARO EN REVISIÓN 31/2000



inmueble lo otorga para casa habitación, deducir el 50 por ciento de sus ingresos en substitución de las deducciones a que este artículo se refiere. En los demás casos se podrá optar por deducir el 35 por ciento en substitución de las deducciones a que este artículo se refiere. --- Ejemplo: --- a).- Si la suscrita arrienda un inmueble y el arrendatario lo destina para casa habitación y obtiene un ingreso anual por arrendamiento de \$100,000.00, tiene derecho a deducir el 50% de sus ingresos o sea la cantidad de \$50,000.00 teniendo como base un monto de \$50,000.00 y sobre esta base se aplica la tarifa del artículo 141 de dicho ordenamiento fiscal. --- b).- Si la suscrita arrienda el mismo inmueble y el arrendatario lo destina para otro uso diferente a casa habitación y obtiene un ingreso anual por arrendamiento de \$100,000.00, tiene derecho a deducir el 35% de sus ingresos o sea la cantidad de \$35,000.00, teniendo como base un monto de \$65,000.00 y sobre esta base se aplica la tarifa del artículo 141 de dicho ordenamiento fiscal. --- Como se puede observar a una misma fuente de riqueza (arrendamiento de inmueble) se le ubica en bases diferentes de tributación, máxime que el propietario no le da destino diferente al inmueble sino quien se lo da es el arrendatario. Por lo que el obligar a la suscrita a que para determinar la base gravable utilice el porcentaje del 35% en lugar del 50%, estaría dándole a la suscrita un tratamiento

desigual con relación a otro contribuyente cuando ambos estamos en un mismo plano de igualdad al arrendar inmuebles, por lo que el aplicar a la suscrita dicha tasa del 35% en lugar del 50%, hace que la norma sea violatoria del artículo 31, Fracción IV, de nuestra Carta Magna, en virtud de que a los sujetos por el mismo tipo de ingresos no se nos pone en un plano de igualdad ante la ley, razón por la cual dicho precepto legal no cumple con la garantía de equidad que todo tributo debe contener para que se considere constitucional, además, dicha norma viola también lo establecido por el artículo 13 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al convertirse en una Ley privativa, por las razones antes expuestas la vuelve. --- Es preciso recordar en este momento, que el objeto del impuesto, como ya se mencionó, lo constituye el ingreso por arrendamiento de inmuebles y consecuentemente los contribuyentes de ese gravamen deberán tener el mismo objeto, la misma base y la misma tarifa o tasa sin importar que la persona que arriende dichos inmuebles los destine para casa habitación o para otros usos, máxime que quien le da el uso y destino al inmueble es el arrendatario, persona que no es sujeto ni activo ni pasivo de la relación jurídico tributaria, derivada de los ingresos por arrendamiento. Por lo tanto es inequitativo, que la suscrita tenga que deducir el 35% de los ingresos



en lugar del 50% que debe ser la regla general, por lo que ese tratamiento desigual en la base del impuesto sobre la renta, hace que el mismo se aleje totalmente del principio de equidad del impuesto y ello trae una violación en perjuicio de la suscrita, de la garantía de equidad contenida en la fracción IV del artículo 31 Constitucional, a favor de los contribuyentes, en virtud de que la igualdad debe existir respecto a todos los contribuyentes que obtengan el mismo tipo de ingresos, por lo que la base, tasa y tarifa deben ser iguales. Es aplicable al caso los siguientes criterios judiciales (sic) que ha adoptado por la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación: --- Tesis Semanario Judicial de la Federación, Novena Época Volumen IV, página 723, Clave IV.1o.4 A, Segunda Parte, agosto de 1996 --- 'RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. NO PUEDEN CONSIDERARSE PORCENTAJES DIFERENTES LOS INGRESOS PROVENIENTES DEL ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES DESTINADOS A CASA HABITACIÓN Y LOS QUE PROVIENEN RESPECTO DE AQUÉLLOS QUE NO SE DESTINAN A ESE FIN. No pueden considerarse porcentajes diferentes los ingresos que obtiene un contribuyente por arrendamiento de inmuebles no destinados a casa habitación y los que también percibe por arrendamiento de inmuebles destinados a casa habitación, pues en ambos casos se surte la hipótesis que contempla el

artículo 90, fracción VI, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin que pueda considerarse que respecto de los primeramente señalados, solamente puede deducir el treinta y cinco por ciento, puesto que de ser así, se infringiría no sólo el principio de equidad que establece el artículo 31, fracción IV, de la Ley Fundamental, sino también, el de igualdad ante la ley de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, y atendiendo, además, al criterio jurisprudencial consultable en la página 35, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 59, correspondiente al mes de noviembre de 1992, rubro: 'RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. EL ARTÍCULO 90, FRACCIÓN VI, PÁRRAFO SEGUNDO, DE DICHA LEY, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 26 DE DICIEMBRE DE 1990, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD QUE ESTABLECE LA FRACCIÓN IV, DEL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL.' --- PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL CUARTO CIRCUITO. -- Amparo directo 270/96.- Héctor Armando Martínez Martínez.- 10 de junio de 1996.- Unanimidad de votos.- Ponente: Arturo Sánchez Fitta.- Secretario: Anastasio González Martínez. --- Con relación al impuesto al valor agregado, tenemos los siguientes elementos de dicho tributo: --- Objeto --- ARTÍCULO 1.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas

AMPARO EN REVISIÓN 31/2000



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. --- Tasa --- El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 15%. 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. --- Base --- El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean creditables en los términos de esta Ley. --- Artículo 1º.A. Están obligados a efectuar retención del impuesto que se le traslade, los contribuyentes que se ubiquen en algunos de los siguientes supuestos: --- I.- Se transcribe (sic) --- II.- Sean personas morales que: --- a).- Reciban servicios personales independientes; o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por

personas físicas, respectivamente. --- b).- Se transcribe (sic) --- III.- Se transcribe (sic) --- Artículo 32, Fracción III, último párrafo.- Los contribuyentes a los que se les retenga el impuesto deberán expedir comprobantes con la leyenda 'Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado'. --- De los anteriores elementos de los impuestos, tenemos que la suscrita al determinar la base (la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado), siempre le resultará saldo a favor en virtud de que lo establecido por el artículo 1º.A, rompe con la mecánica de determinación de la base gravable, en virtud de que esa diferencia siempre será negativa y nunca tendrá diferencia que liquidar ante la autoridad competente, en razón de que el impuesto a cargo y que trasladé al arrendatario, sólo matemáticamente lo expresó en la declaración de pago al momento de determinar la base, pero nunca podré acreditarlo en los términos del artículo 4 de la ley en comento, como lo haría cualquier otro contribuyente al que no se le retenga el impuesto que traslada, consecuentemente, el artículo 1º. A, que obliga a la retención del impuesto cuando se trate de otorgamiento del uso de inmuebles, pone a la suscrita en un plano de desigualdad ante otros contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, en virtud de que los elementos del impuesto, objeto, base y tasa, así como el procedimiento de



AMPARO EN REVISIÓN 31/2000

acreditación del impuesto se encuentra dentro del capítulo I de disposiciones generales que aplica a cualquier actividad que se encuentra dentro del objeto del impuesto, y a quienes no se le impone la retención de dicho impuesto. Aunado a lo anterior, tenemos que el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, establece la obligación de garantizar la devolución que se solicita, por un monto igual al de la devolución del impuesto de que se trata, por un plazo de seis meses. --- Ejemplo: --- En el primer trimestre la suscrita realizó actividades por un monto de \$100,000.00 y por disposición de ley trasladó la cantidad de \$15,000.00, por concepto del Impuesto al Valor Agregado, impuesto que le fue retenido, por lo que no obtuvo ninguna cantidad de efectivo por dicho impuesto que trasladó. Durante el mismo trimestre, adquirió bienes y servicios, por un monto de \$20,000.00, consecuentemente le trasladaron y pagó de su patrimonio la cantidad de \$3,000.00, por concepto de Impuesto al Valor Agregado. --- Determinación de la base del impuesto correspondiente a dicho trimestre. --- La determinación consiste en pagar la diferencia entre el impuesto a su cargo (traslado y retenido) y el que le hubieran trasladado (el que pagó con su propio patrimonio). --- 15,000.00, menos 3,000.00 base del impuesto 12,000.00, menos impuesto retenido 15,000.00 impuesto a pagar - 3,000.00, cantidad que queda a favor de la suscrita por no poder

determinar la base y pagar sólo la diferencia a su cargo como sucede con los demás contribuyentes del impuesto en comento. --- Por otro lado tenemos que ese saldo a favor puede ser solicitado en los términos y con los requisitos a que se refiere el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación y tenemos lo siguiente: --- 1.- Para cumplir con los requisitos a que se refiere el artículo 22 antes mencionado, necesito pagar por la elaboración de la solicitud de devolución. Suponiendo que el contador que llene el formulario correspondiente y tramite dicha devolución, me cobre la módica cantidad de \$1,500.00. --- 2.- Como debo garantizar mediante depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto, por un plazo de seis meses, una cantidad igual a la solicitada, y tramito un crédito por dicha cantidad, tendré un gasto adicional por concepto de intereses de \$900.00. --- 3.- Lo anterior implica que para poder tener derecho a recuperar el impuesto que me fue trasladado, tendré que gastar la cantidad de \$2,400.00, para que me quede un remanente de 600.00, cuando si se me diera un trato igual que a los demás contribuyentes de este impuesto, la suscrita sin tantos problemas recibiría el impuesto que le fue trasladado al 100% (3,000.00), y no que, por una disposición que incluso rompe con los fines de este impuesto y su mecánica, como lo es el Artículo 1º. A que ahora se ataca de

AMPARO EN REVISIÓN 31/2000



inconstitucional, sólo obtendré 600.00. --- De lo anteriormente expuesto, al legislador se le olvidó, tomar en cuenta que la equidad, es la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravados, deducciones permitidas, base del impuesto, etc., debiendo variar únicamente las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad, en los ~~casos~~ de impuesto directos, y en el caso del impuesto que se estudia debe ser una misma ~~base~~ por tratarse de un impuesto al consumo. --- Ahora bien, si los preceptos especificados no cumplen con los anteriores requisitos, propicia que contribuyentes que se encuentran en la misma situación jurídica frente a la ley sean colocados en situación desigual, pues mientras los que pueden acreditar y deducir del pago del impuesto no verán afectado su patrimonio, porque no se les retiene, por estar excluidos del artículo 1º. A, sin embargo los que se encuentran dentro de las hipótesis de dicha norma, sí verán afectado su patrimonio y no tendrán derecho a ejercer todos los derechos que la ley establece para los contribuyentes a quienes no se les retiene, atentándose contra la equidad en los

tributos y los fines del Impuesto al Valor Agregado. En otro orden de ideas, la equidad exige que se respete el principio de igualdad; determinando que es norma de equidad la que se encuentren obligados a determinada situación, los que se hallen dentro de lo establecido por la Ley y que no se encuentren en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente; o sea, tratar a los iguales de manera igual y a los desiguales de manera desigual. --- Son aplicables las tesis números 84 y 86 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicadas a fojas 885 y 887, respectivamente, del Informe de 1988, que establecen el siguiente tenor literal: (sic) --- 'VALOR AGREGADO, ARTÍCULO 6o. DE LA LEY DEL IMPUESTO AL, MODIFICADO POR LA LEY QUE ESTABLECE, REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES FISCALES PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 31 DE DICIEMBRE DE 1986, ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.- Los causantes del impuesto al valor agregado, antes de la reforma al artículo 6o. de la Ley respectiva en la Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1986, tenían derecho a obtener la devolución mensual del impuesto citado; sin embargo, la



AMPARO EN REVISIÓN 31/2000

reforma del precepto priva a algunos de ese derecho, obligándolos a solicitar la devolución de saldos a su favor hasta concluir el ejercicio fiscal, en forma anual, y para otros que relaciona el artículo se conserva el derecho a la devolución mensual, con cuya distinción el impuesto se vuelve inequitativo, pues al permitir que algunos causantes del mismo puedan obtener las devoluciones de los saldos a su favor mensualmente y otros la obtengan en forma anual, se da un tratamiento distinto a los contribuyentes que deben encontrarse en situación de igualdad, atendiendo a que, tratándose de los saldos a favor, no existe base jurídica para catalogarlos en grupos distintos, ya que, en ese aspecto, todos los causantes, independientemente de la actividad que realicen, su naturaleza jurídica, su capacidad contributiva y la tasa impositiva en que estén ubicados, conservan una posición de igualdad frente al fisco por su condición de acreedores de éste con respecto a los saldos favorables. En consecuencia, como la disposición legal de que se trata quebranta el principio de equidad previsto en la fracción IV del artículo 31 constitucional, al reservar la prerrogativa de solicitar mensualmente los saldos favorables únicamente a determinados contribuyentes, excluyendo de ella a los restantes, infringe el citado principio, y, por ello, el artículo 6o., reformado, de la Ley del Impuesto al Valor

Agregado es violatorio de garantías y resulta anticonstitucional.' --- 'VALOR AGREGADO. DEVOLUCIÓN MENSUAL DE LOS SALDOS A FAVOR OTORGADA SÓLO A DETERMINADOS CONTRIBUYENTES. QUEBRANTA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD (ARTÍCULO 6o. DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, VIGENTE A PARTIR DE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y SIETE).- Este precepto establece que cuando en la declaración de pago provisional mensual resulte saldo a favor, podrá solicitarse la devolución mensual siempre que se trate de contribuyentes dedicados a la agricultura, ganadería, avicultura o pesca, así como cuando derive de inversiones relacionadas directamente con actividades empresariales, para la construcción o adquisición de inmuebles e instalaciones, maquinaria y equipo, gastos e inversiones en períodos preoperativos, o se trate de los bienes o servicios a que se refiere el numeral 29 de la ley de la materia, cuando uno u otros se exporten. Dicha disposición viola el principio de equidad al otorgar la devolución mensual sólo a determinadas categorías de contribuyentes del gravamen, y no a todos los causantes que se encuentran en igualdad de circunstancias. Tratándose de devolución de saldos a favor, la igualdad existe respecto de todos los contribuyentes que los obtengan, independientemente de la actividad que desarrollen



o de la tasa en que tributen, los que tienen derecho a que se les otorgue un trato igual.' --- Sin que lo anterior signifique, como con error lo estima la autoridad recurrente, que todos los contribuyentes sin excepción están incluidos en la tasa del 0%, porque la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado de referencia, en sus artículos 1º., 2º., 2º.- A, 2º.- B, 2º.- C, 9º., 29 y 30, clasifica los distintos causantes de dicho gravamen, asignándoles la tasa del 0%, 6%, 10%, 15% y 20%, según les corresponda de acuerdo a las categorías en que se encuentren ubicados para efectos de tributación, que como ya se vio, la tasa impositiva en que estén ubicados, no es distintiva para los contribuyentes cuando se trate de la devolución de los saldos a su favor. --- (Tesis Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Volumen II, agosto, página 71, Clave P.L/95, Primera Parte.) 'EQUIDAD TRIBUTARIA. LA TRANSGRESIÓN DE ESTE PRINCIPIO NO REQUIERE COMO PRESUPUESTO QUE SE ESTABLEZCAN DIVERSAS CATEGORÍAS DE CONTRIBUYENTES.- El requisito de equidad tributaria que debe cumplir toda ley fiscal, de conformidad con el artículo 31, fracción IV, constitucional, y que exige el debido respeto al principio de igualdad, que se traduce en dar trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, no requiere como presupuesto para su posible transgresión el que la norma legal relativa

establezca diversas categorías de contribuyentes o diferenciación entre ellos, pues basta con que establezca un derecho que no pueda ser ejercido por todos los contribuyentes, sino sólo por aquéllos que se coloquen en la hipótesis que de lugar a su ejercicio, o bien prevea regímenes diversos, aunque éstos sean aplicables a todos los contribuyentes sin diferenciación, según la hipótesis legal en que se coloquen y puedan, incluso, ser aplicables a un mismo sujeto pasivo del impuesto, para que se dé la posibilidad de inequidad ya que tal diferenciación en los regímenes o el ejercicio del derecho sólo por algunos pueden ser, en sí mismos, violatorios de tal principio al ocasionar según la aplicación que corresponda de los regímenes o el derecho, un trato desigual a iguales o igual a desiguales.' --- Amparo en revisión 107/92.- Consultores en Servicios Jurídicos Fiscales, S.A. de C.V.- 6 de abril de 1995.- Mayoría de seis votos.- Ponente: Juan Díaz Romero, encargado del engrose Ministro Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot. --- Tesis Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tribunal Pleno, Jurisprudencia, Clave P./J. 42/97, Volumen V, página 36, Primera Parte, junio de 1997. --- 'EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A



PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES.- El texto constitucional establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social; en relación con la materia tributaria, consigna expresamente el principio de equidad para que, con carácter general, los poderes públicos tengan en cuenta que los particulares que se encuentren en la misma situación deben ser tratados igualmente, sin privilegio ni favor. Conforme a estas bases, el principio de equidad se configura como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico, lo que significa que ha de servir de criterio básico de la producción normativa y de su posterior interpretación y aplicación. La conservación de este principio, sin embargo, no supone que todos los hombres sean iguales, con un patrimonio y necesidades semejantes, ya que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos acepta y protege la propiedad privada, la libertad económica, el derecho a la herencia y otros derechos patrimoniales, de donde se reconoce implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas. El valor superior que persigue este principio consiste, entonces, en evitar que existan normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de

igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación la ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas, o bien, propiciar efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica.' (transcribe precedentes) --- El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el dos de junio en curso, aprobó, con el número 42/1997, la tesis jurisprudencial que antecede.- México, Distrito Federal, a dos de junio de mil novecientos noventa y siete. ---

'IMPUESTOS, INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS.- NO ÚNICAMENTE LO SON PORQUE PRODUZCAN LA RUINA ECONÓMICA DEL CAUSANTE.- Si el promovente del amparo sostiene en sus conceptos de violación que la disposición legal reclamada rompe con el principio de proporcionalidad y equidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, por diversas razones, sin que en ninguna de ellas se exprese que por virtud de su aplicación se produce la ruina económica del causante, no es el caso de exigir al quejoso prueba de tal situación, toda vez que, en este sentido la inconstitucionalidad de una disposición de naturaleza fiscal no únicamente deviene del hecho de que su contenido provoque la ruina del contribuyente o el agotamiento de la fuente impositiva del gravamen de que se trate, sino de otros muchos motivos que no requieren



para su estimación legal que el particular ofrezca prueba alguna al respecto, sino que su validez surge de la propia argumentación jurídica mediante la cual se demuestre la oposición de la norma secundaria al texto constitucional en su parte relativa."

TERCERO.- Por acuerdo de dieciséis de febrero de mil novecientos noventa y nueve, el Juez Séptimo de Distrito en el Estado de Nuevo León a quien por turno correspondió conocer del asunto, admitió la demanda radicándola bajo el número de expediente 186/99-V; y seguidos los trámites legales, dictó sentencia, la que terminó de engrosarse el siete de septiembre de mil novecientos noventa y nueve y que concluyó con los siguientes puntos resolutivos:

"PRIMERO.- Se **SOBRESEE** en el presente juicio de garantías, promovido por **LIZZETH ZABLAH MARÍA**, en contra de ~~las~~ autoridades que se dejaron señaladas en los considerandos segundo y tercero de esta resolución y por los actos precisados en el resultando único de esta sentencia. --- **SEGUNDO.-** La Justicia de la Unión **AMPARA Y PROTEGE** a **LIZZETH ZABLAH MARÍA**, contra los actos que reclama de las autoridades señaladas como responsables en el considerando cuarto, actos los anteriores que se dejaron precisados en el resultando único de este fallo."

Las consideraciones en que se apoyó el Juez de Distrito para resolver en este sentido son las siguientes:

"PRIMERO.- De conformidad con lo dispuesto en los artículos 103 y 107 constitucionales, del 48 al 55 y 141 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, 36 de la Ley de Amparo, y el acuerdo 16/1998 pronunciado el primero de julio de mil novecientos noventa y ocho, por el Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, este Juzgado Séptimo de Distrito en el Estado es competente para conocer y fallar el presente juicio. ---

SEGUNDO.- Los C.C. Procurador Fiscal de la Federación en ausencia del Secretario de Hacienda y Crédito Público, Presidente del Servicio de Administración Tributaria, Administrador General de Auditoría Fiscal Federal, ellas con residencia en México, Distrito Federal, Administrador Local de Auditoría Fiscal de Monterrey y Secretario de Finanzas y Tesorero General del Estado de Nuevo León, residentes en esta ciudad, al rendir sus informes justificados niegan la existencia de los actos reclamados, sin que exista prueba en contrario que desvirtúe dicha negativa, por lo que con fundamento en la fracción IV del artículo 74 de la Ley de Amparo, procede sobreseer en el presente juicio de garantías por cuanto a dichas autoridades se refiere. Tiene oportuna aplicación al caso la tesis de jurisprudencia que a la letra dice:



INFORME JUSTIFICADO. NEGATIVA DE LOS ACTOS ATRIBUIDOS A LAS AUTORIDADES.- Si las responsables niegan los actos que se les atribuyen, y los quejosos no desvirtúan esta negativa, procede el sobreseimiento, en los términos de la fracción IV del artículo 74 de la Ley de Amparo.' ---

TERCERO.- Obra en autos el oficio que remite el Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Tesorería General del Estado, con residencia en esta ciudad, a través del cual hace constar que dentro del organigrama de dicha Secretaría, no existe la autoridad denominada Director General de Auditoría Fiscal de la Secretaría de Finanzas y Tesorería General del Estado; en esas condiciones, si dicha autoridad no existe, resulta evidente que tampoco tienen existencia los actos que de ella se reclaman, por lo que con apoyo en el precepto legal invocado en el considerando inmediato anterior, procede sobreseer en el presente juicio de garantías, por cuanto a dicha autoridad se refiere. --- **CUARTO.-** El H. Congreso de la Unión, C.C. Procurador Fiscal de la Federación en ausencia del Secretario de Hacienda y Crédito Público en representación del Presidente de la República, Secretario de Gobernación y Director del Periódico Oficial, residentes en México, Distrito Federal, al rendir sus informes justificados manifiestan que son ciertos los actos reclamados por la quejosa. --- **QUINTO.-**

Las causas de improcedencia hechas valer por las partes o que el suscrito juzgador advierta, deben ser estudiadas preferentemente a cualquier otra cuestión por ser de orden público, según lo previsto en el último párrafo del artículo 73 de la Ley de Amparo. --- En el caso a estudio, el C. Procurador Fiscal de la Federación en ausencia del Secretario de Hacienda y Crédito Público en representación del Presidente de la República, hace valer la causal de improcedencia prevista en la fracción XVIII, del artículo 73 de la Ley de la Materia, que se refiere a la improcedencia del juicio de garantías en los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de la Ley, en relación con el 116 en su fracción V del mismo Ordenamiento Legal, en el que se señala que la demanda de amparo deberá formularse por escrito en la que se expresarán: ' . . . V.- Los preceptos constitucionales que contengan las garantías individuales que el quejoso estime violadas, así como el concepto o conceptos de las violaciones, si el amparo se pide con fundamento en la fracción I del artículo 1º de esta Ley; y, . . . ' --- No le asiste la razón a la autoridad responsable que aduce la existencia de la causal de improcedencia en estudio, toda vez que la peticionaria de garantías, en su escrito de demanda, dejó plasmados tanto el punto referente a los preceptos constitucionales violados, así como los conceptos



de violación, y en atención a que el estudio de la demanda deberá realizarse en su conjunto, no es necesario que la quejosa exprese de manera extensa cada uno de los conceptos de violación que le causen agravio, sino más bien que éstos sean comprensibles y que los que deje asentados sean suficientes para que el juzgador pueda estudiarlos. --- SEXTO.- No existiendo más causas de improcedencia hecha valer por las partes o que el suscrito advierta, en este acto, en obvio de repeticiones se tienen por reproducidos los conceptos de violación que aduce la quejosa en su demanda de garantías, los cuales resultan fundados en atención a las siguientes consideraciones: --- En el caso a estudio, la ahora quejosa LIZZETH ZABLAH MARÍA, reclama de las autoridades señaladas como responsables la aprobación y expedición del decreto legislativo de treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, mediante el cual se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicados en el Diario Oficial de la Federación, el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y substancialmente el artículo 90, fracción VI, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y lo establecido en los artículos 1º. A, fracción II y 32, fracción III, último párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; y en consecuencia, el refrendo, publicación,

aplicación y demás consecuencias en perjuicio de la quejosa, que se deriven de la no retención del impuesto al valor agregado y la no inclusión dentro de los comprobantes que expida de la leyenda 'Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado'. --- Ahora bien, el artículo 90 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su fracción VI, último párrafo, textualmente dispone: 'ARTÍCULO 90.- Las personas que obtengan ingresos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, podrán efectuar las siguientes deducciones: . . . VI.- Las inversiones en construcciones, incluyendo adiciones y mejoras. Los contribuyentes que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles para casa-habitación podrán optar por deducir el 50% de los ingresos a que se refiere este capítulo, en substitución de las deducciones a que este artículo se refiere. En los demás casos, se podrá optar por deducir el 35%, en substitución de las deducciones a que este artículo se refiere.' --- Resulta procedente a todas luces lo esgrimido por la quejosa al establecer que con la expedición, promulgación, publicación y aplicación del artículo 90, fracción VI, último párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se viola en su perjuicio la garantía de equidad contenida en el artículo 31, fracción IV, constitucional, toda vez que de una recta interpretación del mismo, se llega al conocimiento de que: 'Art. 31.- Son obligaciones de



los mexicanos: . . .IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes'. Así las cosas aún y cuando el párrafo anteriormente transcrito establece como obligación de los mexicanos la contribución a los gastos públicos ya sea de la Federación, del Estado o del Municipio, también es sabido que dichas contribuciones deberán regirse por el principio de proporcionalidad y equidad; y por ende, resulta evidente que el precepto que por esta vía se combate, artículo 90 en su fracción VI, último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece un trato diferencial para los sujetos que se encuentran en la misma hipótesis de aportación de impuesto; ello en atención a que el hecho generador de las deducciones a que se refiere el dispositivo antes indicado lo constituye el otorgamiento del uso o goce temporal de un inmueble, según se desprende del artículo 89, fracción I, del mismo ordenamiento legal en cita, que en su parte conducente dispone: 'ARTÍCULO 89.- Se consideran ingresos por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles, los siguientes: I.- Los provenientes del arrendamiento o subarrendamiento y en general por otorgar a título oneroso el uso o goce temporal de inmuebles, en cualquier otra forma.'; evidenciándose con ello el

trato inequitativo que regula el dispositivo que se combate a través de la presente vía, en cuanto a que aplica de forma distinta las deducciones a sujetos que se encuentran en idéntica hipótesis de causación, lo que se traduce en un trato desigual a los contribuyentes, como lo es en el caso de la peticionaria de garantías, quien en su carácter de arrendadora de bienes inmuebles que no son destinados a casa-habitación, deberá deducir únicamente el 35% de los ingresos obtenidos por tal, y no el 50% que se encuentra contemplado para aquéllos contribuyentes que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles para casa-habitación; excluyéndola así del supuesto normativo a que se ha hecho referencia en líneas anteriores. --- Existe criterio sostenido por la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, en atención a que el principio de igualdad o de equidad se configura como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico, que ha de servir de criterio básico de la producción normativa, de su interpretación y aplicación. Del mismo modo, nuestra Carta Magna dispone que todos los hombres son iguales ante la Ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social, la que relacionada en materia tributaria, consigna como ya se dejó establecido el principio de equidad, a fin de que los poderes públicos tengan en cuenta que los



particulares que se encuentren en una misma situación, deban ser tratados igualmente, sin privilegio ni favor. --- En tal sentido, la igualdad exige que las normas legales respeten no sólo las preexistentes situaciones de equidad entre los sujetos, sino también que las normas se apliquen en la misma condición de imparcialidad jurídica, es decir, no soportar un perjuicio o una falta de beneficio desigual e injustificado en razón de los criterios jurídicos por los que se guía la actuación de los poderes públicos, puesto que la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV constitucional, lo es ante la Ley y ante la aplicación de la misma. --- Así, el principio de equidad tributaria contiene rasgos esenciales a saber: --- a).- No toda desigualdad de trato en la ley supone una infracción al artículo 31, fracción IV de la Constitución, sino que dicha infracción la produce la desigualdad que introduce una diferencia entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales, y que carecen de una justificación objetiva y razonable; --- b).- El principio de igualdad tributaria exige que a iguales supuestos de hecho se apliquen iguales consecuencias jurídicas, debiendo considerarse iguales dos supuestos de hecho cuando la utilización o introducción de elementos diferenciadores sea arbitraria o carezca de fundamento racional; --- c).- El principio de igualdad no prohíbe al legislador tributario

cualquier desigualdad de trato, sino sólo aquellas desigualdades que resulten artificiosas o injustificadas por no venir fundadas en criterios objetivos y suficientemente razonables de acuerdo en criterios o juicios de valor generalmente aceptados; y, --- d).- Por último, para que la diferenciación tributaria resulte constitucional lícita, no basta con que lo sea el fin que con ella se persigue, sino que es indispensable, además, que las consecuencias jurídicas que resultan de tal disposición sean adecuadas y proporcionadas a dicho fin, de manera que la medida adoptada, el resultado que se produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional. --- De lo anterior se colige que la norma tributaria no será constitucionalmente legítima, tal y como lo establece el artículo 31 en su fracción IV constitucional, cuando imponga arbitrariamente discriminaciones entre situaciones jurídicas objetivamente iguales, o no discrimine de la misma forma situaciones objetivamente diversas; sin que sea obstáculo para llegar a la anterior determinación, lo que argumenta el Procurador Fiscal de la Federación, autorizado en términos del artículo 19 de la Ley de Amparo por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, representante del C. Presidente de la República, quien en su informe refiere que lo establecido en el artículo 90, fracción VI, segundo párrafo de la Ley



del Impuesto Sobre la Renta, no otorga un trato diferencial a los sujetos que se encuentran en la misma hipótesis de causación, puesto que el legislador tomó en consideración para establecer el 50% de las deducciones, el hecho de incentivar a las personas que arriendan sus inmuebles para casa habitación, ello en atención a las necesidades sociales; lo que resulta contrario a lo realmente establecido por el legislador en el artículo 31, fracción IV, constitucional. --- En las relacionadas consideraciones, resulta evidente que la falta de equidad en las deducciones permitidas a las personas que obtengan ingresos por el arrendamiento de bienes inmuebles, que se encuentran establecidas en el artículo 90, fracción VI, último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, viola las garantías contenidas en el artículo 31, fracción IV, constitucional, toda vez que, no obstante que todos obtienen ingresos de una misma actividad y, por ende, forman parte de un mismo grupo de contribuyentes, se les otorga un trato desigual atendiendo al destino del inmueble objeto del contrato, provocando con ello, como ya se ha dejado establecido, la inequidad entre los diversos causantes del impuesto que se encuentran en el mismo supuesto de deducción concedida. Tiene aplicación al caso, la tesis aislada del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, bajo el número P. XCIV/92, Octava

Época, visible en la página 35, Tomo 59, Noviembre de 1992, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, así como la tesis número IV.1º.4 A, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito, Novena Época, visible en la página 723, Tomo IV, Agosto de 1996, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que a la letra dicen: --- 'RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. EL ARTÍCULO 90, FRACCIÓN VI, PÁRRAFO SEGUNDO, DE DICHA LEY, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 26 DE DICIEMBRE DE 1990, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD QUE ESTABLECE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL.- El principio de equidad tributaria radica esencialmente en la igualdad ante la ley de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los cuales deben recibir trato igual en cuanto a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera. Ahora bien, la disposición mencionada contraviene dicho principio al establecer en favor de los contribuyentes que obtengan ingresos por el otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles para casa habitación, la posibilidad de deducir el 50% de dichos ingresos, y de un 35% a los mismos causantes que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles para fines distintos, puesto que, no obstante que todos ellos obtienen ingresos



de una misma actividad y, por lo mismo, forman parte de un mismo grupo de contribuyentes, se les da un trato desigual atendiendo al destino del inmueble objeto del contrato, provocando con ello la inequidad entre los diversos causantes del impuesto que se encuentra en la misma hipótesis de causación.' --- 'RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. NO PUEDEN CONSIDERARSE PORCENTAJES DIFERENTES LOS INGRESOS PROVENIENTES DEL ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES DESTINADOS A CASA HABITACIÓN Y LOS QUE PROVIENEN RESPECTO DE AQUÉLLOS QUE NO SE DESTINAN A ESE FIN.- No pueden considerarse porcentajes diferentes los ingresos que obtiene un contribuyente por arrendamiento de inmuebles no destinados a casa habitación y los que también percibe por arrendamiento de inmuebles destinados a casa habitación, pues en ambos casos se surte la hipótesis que contempla el artículo 90, fracción VI, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin que pueda considerarse que respecto de los primeramente señalados, solamente puede deducir el treinta y tres por ciento (sic), puesto que de ser así, se infringiría no sólo el principio de equidad que establece el artículo 31, fracción IV, de la Ley Fundamental, sino también, el de igualdad ante la ley de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, y atendiendo, además, al criterio

jurisprudencial consultable en la página 35, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 59, correspondiente al mes de noviembre de 1992, rubro: 'RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. EL ARTÍCULO 90, FRACCIÓN VI, PÁRRAFO SEGUNDO, DE DICHA LEY, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 26 DE DICIEMBRE DE 1990, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD QUE ESTABLECE LA FRACCIÓN IV, DEL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL.' --- SÉPTIMO:- En lo referente a los conceptos de violación que aduce la quejosa en relación con el artículo 1°. A, fracción II y 32, fracción III, último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el mismos (sic) se considera fundado por lo siguiente: --- 'ARTÍCULO 1°.- 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: El Contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado de impuestos 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 1°-A o 3° 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 . . '

--- 'ARTÍCULO 1º-A. Están obligadas a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos: . . . II.- Sean personas morales que: a).- Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente. . . ' Por su parte el artículo 32, en el último párrafo de la fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dispone: --- 'Art. 32.- III.- . . . Los contribuyentes a los que se retengan el impuesto deberán expedir comprobantes con la leyenda 'Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Lo anterior es así, en atención a que a los contribuyentes personas físicas como la peticionaria de garantías que realicen actividades independientes se les retiene el impuesto al valor agregado, hasta en tanto que conforme a las reformas y adiciones contenidas en los artículos que se tildan de inconstitucionales, y como lo dispone además el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente garantice mediante

depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas, un monto igual al que solicita en devolución, lo que deviene en un trato desigual ante la misma ley tributaria de los sujetos que deben sufragar en igualdad de condiciones, al no encontrarse la quejosa en la misma oportunidad jurídica de acreditamiento, esto es, que los causantes que no se encuentran dentro de las hipótesis establecidas en el adicionado artículo 1º A de la Ley al Impuesto al Valor Agregado no serán objeto de retención del impuesto; en cambio quienes se encuentren dentro de los supuestos de dicha norma, están obligados a la retención del impuesto, lo que como ya se dijo, deviene inequitativo en perjuicio de la peticionaria de garantías, siendo lo procedente concederle el amparo y protección de la Justicia Federal que solicita."

CUARTO.- Inconforme con la anterior determinación el Procurador Fiscal de la Federación en ausencia del Secretario de Hacienda y Crédito Público y en representación del Presidente de la República, interpuso en su contra recurso de revisión, el que fue admitido por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por auto de veinticuatro de noviembre de mil novecientos noventa y nueve. Ordenándose la notificación de dicho acuerdo a las partes y al Ministerio Público de la Federación, para que formulara el pedimento respectivo.

AMPARO EN REVISIÓN 31/2000



QUINTO.- El Agente del Ministerio Público Federal de la adscripción no formuló pedimento alguno.

SEXTO.- Por diverso auto, de cuatro de enero del año en curso, se ordenó el turno del asunto al Ministro Ponente.

CONSIDERANDO:

PRIMERO.- Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es competente para conocer y resolver el presente recurso de revisión, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 94, párrafo séptimo, 107, fracción VIII, inciso a), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuarto transitorio del Decreto de reformas a ésta, de diez de junio de mil novecientos noventa y nueve; 84, fracción I, inciso a), de la Ley de Amparo y 21, fracción XI, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, y conforme a lo previsto en los puntos Segundo y Tercero, fracción VII, del Acuerdo General Plenario 1/1997; primera parte, del Punto Primero y el Artículo Primero Transitorio del Acuerdo Plenario 2/2001, del diecinueve de febrero de dos mil uno, en virtud de que se interpuso con anterioridad a la vigencia del último acuerdo, en contra de una sentencia dictada por un juez de Distrito en audiencia constitucional de un juicio de amparo en el que se reclamó la inconstitucionalidad de los artículos 90, fracción VI, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 1º A, fracción II y 32, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, subsistiendo en el recurso el problema de constitucionalidad planteado.

SEGUNDO.- Los agravios que la parte recurrente hace valer son del tenor literal siguiente:

"PRIMERO.- La sentencia que se revisa viola en perjuicio de la autoridad recurrente lo dispuesto por los artículos 77 y 78 de la Ley de Amparo, toda vez que en forma ilegal la A-quo consideró que el artículo 90, fracción VI, párrafo segundo de la Ley del Impuesto sobre la Renta es contrario al principio de equidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 constitucional. --- En efecto, la A-quo consideró en la sentencia que se recurre que el artículo 90, fracción VI, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, viola las garantías contenidas en el artículo 31, fracción IV constitucional, porque no obstante que todos obtienen ingresos de una misma actividad, y por ende, forman parte de un mismo grupo de contribuyentes, se les otorga un trato desigual atendiendo al destino del inmueble objeto del contrato, provocando con ello, la inequidad entre los diversos causantes del impuesto que se encuentran en el mismo supuesto de deducción concedida. --- La sentencia que se revisa es ilegal por lo que se viola en perjuicio de la autoridad recurrente lo dispuesto por los artículos 77 y 78 de la Ley de Amparo, toda vez que las consideraciones que llevaron a la A-quo para



declarar la inconstitucionalidad del artículo 90, fracción VI, párrafo segundo de la Ley del Impuesto sobre la Renta se encuentran indebidamente motivadas porque se pierde de vista que el legislador puede en todo momento establecer categorías de contribuyentes de un mismo tributo. - En ese sentido, es pertinente aclarar que el principio de equidad de las contribuciones radica en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos de un mismo tributo, que deben recibir un trato idéntico respecto de la hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo variar únicamente las tarifas tributarias aplicables atendiendo a la capacidad económica de cada contribuyente, en consecuencia, la equidad tributaria radica en que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula. --- Al respecto, es aplicable la tesis de Jurisprudencia visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo 199-204 Primera Parte, Instancia Pleno, Séptima Época, página 144. --- 'IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.- El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos

públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades y rendimientos. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir



un tratamiento idéntico en los concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.' --- (Se transcriben precedentes) --- De esa manera, la sentencia que se revisa viola en perjuicio de la autoridad recurrente lo dispuesto por los artículos 77 y 78 de la Ley de Amparo, toda vez que el artículo 90, fracción VI, párrafo segundo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que los contribuyentes que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles para casa habitación podrán optar por deducir el 50% de los ingresos a que se refiere el capítulo tercero de dicha ley, señalando que en los demás casos se podrá deducir el 35%; no otorga un trato desigual a los sujetos que se encuentran en la misma hipótesis de causación puesto que el legislador consideró para establecer el 50% de las deducciones incentivar a las personas que otorgan el uso o goce temporal de bienes inmuebles para casa habitación. --- Por tal motivo se sostiene, que la sentencia es ilegal

porque el artículo controvertido no vulnera la fracción IV del artículo 31 constitucional, puesto que el beneficio tiene efectos sociales, pues si el arrendador se encuentra incentivado pondrá a disposición de la población un mayor número de inmuebles para destinarlos a casa habitación, ya que es mayor la demanda de dicho servicio, atendiendo a necesidades sociales de arrendamiento de bienes inmuebles de casa habitación el legislador estableció la deducción del 50% de los ingresos cuando el inmueble tenga tal destino. --- El hecho de incentivar una actividad como el arrendamiento de casa habitación no pugna con la garantía de equidad tributaria a que se refiere la fracción IV del artículo 31 constitucional, toda vez que como se ha hecho valer en el presente recurso de revisión el hecho de que el legislador estableció la deducción del 50% de los ingresos tiene como finalidad que los arrendadores de inmuebles destinen un mayor número de bienes inmuebles para casa habitación que se les autoriza deducir el 50% de los ingresos obtenidos por dicho arrendamiento (sic) y a otras un porcentaje menor, por lo tanto si la quejosa no puede deducir el 50% por que los bienes inmuebles que otorga en arrendamiento son destinados a otros fines, no hace inequitativo el artículo 90, fracción VI, párrafo segundo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como ilegalmente lo consideró el



Juez inferior en la sentencia que se recurre. --- Lo anterior es así, toda vez que el arrendamiento de bienes inmuebles destinados a casa habitación atiende a una diferencia del que arrienda un bien inmueble destinado a fines diversos, por tal razón la sentencia que se revisa es ilegal. --- En ese orden de ideas, la sentencia que se revisa causa agravio a la autoridad recurrente por ser ilegal toda vez que la A-quo al estimar inconstitucional el artículo 90, fracción VI, párrafo segundo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dejó de considerar que el legislador puede establecer categorías de contribuyentes de un mismo tributo, y en el caso se pasó por alto que el arrendamiento de bienes puede destinarse a diversos fines como son el arrendamiento de fincas rústicas, de bienes muebles y de fincas urbanas destinadas a casa habitación. --- El artículo 90, fracción VI, párrafo segundo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no contraviene el principio de equidad tributaria a que se refiere la fracción IV del artículo 31 constitucional, toda vez que otorga un trato idéntico a los sujetos que se encuentran en igualdad de condiciones, esto es, aquellos contribuyentes que otorgan el uso o disfrute de bienes inmuebles destinados a casa-habitación reciben un trato idéntico por encontrarse en igualdad de condiciones, por tal motivo los contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal de bienes destinados a diversos fines no pueden

tratarse de la misma manera de los que los destinan a casa-habitación, no obstante que son contribuyentes del mismo tributo y obtienen ingresos por la misma actividad. --- De acuerdo a lo anterior, es menester señalar que el trato diferente que reciben contribuyentes que otorgan el uso o disfrute de bienes inmuebles destinados a casa-habitación respecto de los que no los destinan a dicho fin, se justifica por la facultad del legislador de establecer categorías de contribuyentes de un tributo y por los fines extrafiscales que persigue como es la demanda social de bienes inmuebles para casa-habitación. --- Al efecto, es aplicable al presente asunto, la Tesis de Jurisprudencia que a continuación se transcribe: --- 'CONTRIBUCIONES. FINES EXTRAFISCALES.- Además del propósito recaudatorio que para sufragar el gasto público de la Federación, estados y municipios tienen las contribuciones, éstas pueden servir accesoriamente como instrumentos eficaces de la política financiera, económica y social que el Estado tenga interés en impulsar, orientando, encauzando, alentando o desalentando ciertas actividades o usos sociales, según sean considerados útiles o no, para el desarrollo armónico del país, mientras no se violen los principios constitucionales rectores de los tributos.' --- (Se transcriben precedentes) --- Octava Época, Tomo II, Primera Parte-1, pág. 19. --- No es



AMPARO EN REVISIÓN 31/2000

óbice a lo anterior, el hecho de que estamos en presencia de contribuyentes que perciben ingresos por un mismo tributo derivada (sic) de la misma actividad, ya que como se precisó el legislador estableció una categoría de contribuyentes que otorgan el uso o disfrute de bienes inmuebles atendiendo al fin que se destinen y por atender a un fin extrafiscal, razón por la que el artículo controvertido cumple con el principio de equidad previsto por la fracción IV del artículo 31 constitucional. --- De acuerdo a lo anterior, el artículo 90, fracción VI, párrafo segundo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no otorga un trato desigual a los iguales puesto que los contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal de bienes inmuebles destinados para casa habitación podrán optar por deducir el 50% de los ingresos a que se refiere el capítulo III, en substitución de las deducciones a que dicho artículo se refiere, que constituye una categoría de contribuyentes que atiende al destino del bien inmueble que se otorga en arrendamiento, caso distinto son aquellos contribuyentes que pueden optar por deducir el 35% en substitución de las deducciones a que dicho artículo se refiere, que son aquéllos que otorgan el uso o disfrute de bienes destinados a diversos fines como son el arrendamiento de fincas rústicas, bienes muebles o a negociación comercial, de donde se desprende el

trato igual a los iguales y desigual a los desiguales.

--- En consecuencia, la sentencia que se revisa es ilegal y causa agravio a la autoridad recurrente al violar los artículos 77 y 78 de la Ley de Amparo, puesto que los ingresos de los contribuyentes provenientes del arrendamiento para los efectos del impuesto sobre la renta, pueden deducirse dependiendo de la finalidad con que se arrienda el inmueble y la equidad se presenta en tanto que se otorga un trato preferencial únicamente a aquellos contribuyentes que los arriendan para casa habitación y no así a quienes los destinan a un fin diverso del de habitación, siendo que los sujetos del impuesto forman parte de una misma categoría de contribuyentes que deben encontrarse en igual situación frente a la ley, ya que frente a ellos se actualiza el mismo hecho generador del gravamen o hecho imponible, esto es, la obtención de ingresos por las causas generadoras citadas, lo que resulta claro (sic) que el precepto combatido no viola el principio de equidad tributaria, ya que da un tratamiento distinto a los indicados sujetos pasivos del impuesto, ello es por la deducción establecida y permitida por la finalidad en que está regulado el impuesto, por tal razón el artículo controvertido con (sic) infringe lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal. --

En conclusión, el artículo 90, fracción VI, párrafo segundo de la Ley del Impuesto sobre la Renta



otorga un trato equitativo, porque sí bien es cierto que establece una base de deducción diversa para los contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal de bienes inmuebles, también lo es que no constituye un trato desigual, toda vez que sólo se aplica a los ingresos por concepto de arrendamiento, base de las contraprestaciones pagadas, y cuando éstos son para casa habitación, la deducción es mayor que cuando se otorga para comercio u otros fines. --- En ese mismo sentido se pronunció el Pleno de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo en revisión 1664/96 promovido por Cristina Massieu García. --- En mérito de lo anteriormente expuesto, esa H. Suprema Corte de Justicia de la Nación debe declarar fundado el presente recurso de revisión y, en consecuencia, revocar la sentencia impugnada y dictar otra en su lugar que niegue el amparo y protección de la justicia de la unión a la quejosa, toda vez que el artículo 90, fracción VI, párrafo segundo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cumple con el principio de equidad tributaria a que se refiere el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política Federal. --- SEGUNDO.- La sentencia que se revisa viola en perjuicio de la autoridad responsable recurrente lo dispuesto por los artículos 77 y 78 de la Ley de Amparo, toda vez que se declaró la inconstitucionalidad de los artículos 1º-A, fracción II y 32 fracción III de la Ley

del Impuesto al Valor Agregado, supuestamente por contravenir la garantía de equidad a que se refiere el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política Federal. --- La A-quo en la sentencia que se recurre ilegalmente declaró la inconstitucionalidad de los preceptos precisados, en atención a las consideraciones siguientes: --- 'SÉPTIMO.- En lo referente a los conceptos de violación que aduce la quejosa en relación con el artículo 1°-A, fracción II y 32, fracción III, último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el mismo se considera fundado por lo siguiente: --- Lo anterior, es así en atención a que los contribuyentes personas físicas como la peticionaria de garantías que realicen actividades independientes se le retiene el impuesto al valor agregado, hasta en tanto que conforme a las reformas y adiciones contenidas en los artículos que se tildan de inconstitucionales, y como lo dispone además el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente garantice mediante depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas, un monto igual al que solicita en devolución, lo que deviene en un trato desigual ante la misma ley tributaria de los sujetos que deben sufragar en igualdad de condiciones, al no encontrarse la quejosa en la misma oportunidad jurídica de acreditamiento, esto es, que los causantes que no se encuentran dentro de las hipótesis establecidas en el adicionado artículo 1°



AMPARO EN REVISIÓN 31/2000

A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no serán objeto de retención del impuesto; en cambio quienes se encuentren dentro de los supuestos de dicha norma, están obligados a la retención del impuesto, lo que como ya se dijo, deviene inequitativo en perjuicio de la peticionaria de garantías, siendo lo procedente concederle el amparo y protección de la justicia federal que solicita.' --- La sentencia que se combate es ilegal, toda vez que en forma indebida se consideró que los artículos 1º-A, fracción II y 32 fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado infringían la garantía de equidad tributaria a que se refiere la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política Federal, ya que los dispositivos impugnados no violan el principio de equidad tributaria, por aplicarse a todos los casos idénticos que previene, pues comprende a un determinado tipo de contribuyentes que están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, en los supuestos que en él mismo se precisan, sin que pueda considerarse por ese sólo hecho que se dé un trato desigual a los iguales, puesto que no pueden realizar acreditamiento, compensación o disminución alguna, como otro tipo de contribuyentes, pues solamente se establece la obligación de efectuar la retención del impuesto que se les traslade a los contribuyentes que se ubiquen en los supuestos que el precepto

legal previene. --- Por tal motivo, la sentencia que se recurre es ilegal ya que los artículos que se tildan de inconstitucionales no violan el principio de equidad tributaria, ya que el hecho de que el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado obligue a determinados contribuyentes a efectuar la retención no significa que se esté violando el principio de equidad, ya que sus disposiciones están dirigidas a todas y cada una de las categorías indeterminadas de individuos considerados en su generalidad, por un lado y por otro, porque no desaparece una vez que ha sido aplicada. --- De esta forma, el hecho de que el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establezca que están obligadas a efectuar la retención del impuesto que se le traslade, los contribuyentes que sean personas morales que usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente, no significa que el precepto viole el principio de equidad tributaria, exigido por el artículo 31, fracción IV, de nuestra Carta Magna, ya que las actividades a que se refiere el dispositivo en cuestión, y el resto de las que se contemplan en el capítulo primero de la ley de referencia no son las mismas que las relacionadas con la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes y la importación de bienes o servicios; por tal razón, no se viola el principio de



AMPARO EN REVISIÓN 31/2000

equidad ya que se da el mismo trato a quienes llevan a cabo este tipo de actividad, sin que en la ley se establezcan excepciones a ese respecto. --- Resulta aplicable por analogía la tesis P. XX/97, sustentada por el Pleno de nuestro más Alto Tribunal, visible en la página 189, tomo V, febrero de 1997, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, la cual establece los siguiente: --- 'VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 2o. B, ÚLTIMO PÁRRAFO, VIGENTE DEL VEINTIUNO DE NOVIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y UNO HASTA EL QUINCE DE NOVIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y CINCO, DE LA LEY QUE REGULA ESTE IMPUESTO, NO VIOLA LOS REQUISITOS DE EQUIDAD TRIBUTARIA NI CONSTITUYE UNA LEY PRIVATIVA POR ESTABLECER EXCEPCIONES A LA APLICACIÓN DE LA TASA DEL CERO POR CIENTO POR LA ENAJENACIÓN DE ALIMENTOS PREPARADOS PARA EL CONSUMO.- El hecho de que el último párrafo del artículo 2o. B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establezca una excepción, en el sentido de que se pagará la tasa del quince por ciento sobre el valor de enajenación de alimentos elaborados para su consumo, a diferencia de la del cero por ciento, correspondiente a la venta de alimentos y medicinas de patente, no significa que el precepto viole el principio de equidad en los impuestos,

exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que las operaciones que llevan a cabo unos y otros contribuyentes no es la misma, al ser indudable que la preparación de los alimentos para su consumo representa un costo que las empresas incorporan al precio del bien enajenado; por ello, no se viola el principio de equidad ya que se da el mismo trato a quienes llevan a cabo este tipo de actividad, sin que en la ley se establezcan excepciones. Tampoco se viola el artículo 13 constitucional en atención a que no se está ante una ley privativa al ser indudable que el párrafo referido se dirige a toda una categoría indeterminada de individuos, dedicados a una actividad específica; y, además, los efectos del precepto no desaparecen una vez que ha sido aplicado.' --- (Se transcribe precedente). --- Asimismo, la sentencia que se revisa es ilegal al declararse la inconstitucionalidad de los artículos 1°-A fracción II y 32 fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado sin que la quejosa haya acreditado que el artículo 1°-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado sea inequitativo y ruinoso para sus intereses, puesto que por el solo hecho que el precepto de ley que se controvierte su constitucionalidad (sic) obligue a determinados sujetos pasivos del impuesto a retener el impuesto que se les traslade, no irroga perjuicio a la quejosa,



toda vez que si en su demanda de garantías alegó la inequidad de dicha disposición no bastaba su dicho para considerar inconstitucional la norma impugnada, sino que debe de acreditar de manera fehaciente que el impuesto que reclama es inequitativo y ruinoso para sus intereses, tal y como se desprende de la tesis de Jurisprudencia que a continuación se transcribe: --- 'IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS. SU FALTA DEBE PROBARSE.- Si de la demanda de amparo en su integridad y del recurso de revisión interpuesto por el quejoso, no se desprende que el mismo probara fehacientemente que el impuesto que reclama fuera desproporcionado y falto de equidad, y por ello ruinoso para él, no basta el simple dicho del quejoso en tal sentido, sino que debe probarlo y, al no hacerlo, procede confirmar la sentencia recurrida que niega el amparo.' --- (Se transcriben precedentes). --- Séptima Época, Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: 193-198 Primera Parte. página: 179. Esta tesis también aparece en el Apéndice 1917-1985, Primera Parte, Pleno, tesis 51, pág. 104 (segunda tesis relacionada). --- A mayor abundamiento, la sentencia que se recurre causa agravio a la autoridad responsable recurrente puesto que declara la inconstitucionalidad de los artículos 1º-A, fracción II y 32 fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado con base en una

norma secundaria como es el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que el contribuyente garantice mediante depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas, un monto igual al que solicita en devolución, con lo cual la A-quo concluye que deviene en un trato desigual ante la misma ley tributaria de los sujetos que deben sufragar en igualdad de condiciones. --- En efecto, la sentencia que se recurre es ilegal toda vez que la constitucionalidad de las leyes debe analizarse en relación con disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y no estudiar su constitucionalidad por violación a normas secundarias como lo es el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación. --- Al respecto resulta aplicable la tesis que a continuación se transcribe, que resulta aplicable en la especie: --- 'LEYES SECUNDARIAS, LA CONTRARIEDAD EN SUS PRECEPTOS NO CONSTITUYE CUESTIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD.- La inconstitucionalidad de un precepto de la ley secundaria (como lo es el artículo 2199 del Código Civil vigente en Estado de Nuevo León), no puede fundarse en el hecho de que el contenido de este precepto contraría o haga nugatorio el texto de otra disposición del mismo ordenamiento secundario (como lo es el artículo 2341 del propio cuerpo legal), sino que la inconstitucionalidad alegada debe sustentarse en

AMPARO EN REVISIÓN 31/2000



la demostración de que determinada norma secundaria es directamente violatoria de algún precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, entonces, el concepto de violación que se formule en el primer sentido, debe desestimarse por inoperante, pues en esas condiciones, no existen elementos para determinar si la disposición secundaria se ajusta o no a la Constitución.' --- SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL CUARTO CIRCUITO. --- (Se transcribe precedente). --- Octava Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: XI-Junio. página: 283. --- En mérito de lo anterior, se debe declarar procedente y fundado el presente recurso de revisión y, en consecuencia, revocar la sentencia recurrida para dictar otra en su lugar que niegue el amparo y protección de la justicia de la unión a la quejosa.

TERCERO.- No es materia de esta revisión el sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito en el primer punto resolutivo de la sentencia recurrida, toda vez que la parte a quien dicha determinación pudiera perjudicar, que es la quejosa, no interpuso siquiera el correspondiente recurso de revisión, motivo por el cual deberá permanecer intocado.

CUARTO.- Esta Segunda Sala advierte, de oficio, la actualización de una causal de improcedencia que obliga a

decretar el sobreseimiento por lo que hace al artículo 90, fracción VI, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en tanto resulta aplicable al caso la fracción XII del artículo 73 de la Ley de Amparo que prevé el consentimiento tácito de los actos reclamados.

La precisión formulada encuentra apego en la tesis de jurisprudencia P./J. 122/99, sustentada por el Tribunal Pleno, que aparece publicada en la página 28 del Tomo X, noviembre de 1999, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, que dice:

"IMPROCEDENCIA. ESTUDIO OFICIOSO EN EL RECURSO DE REVISIÓN DE MOTIVOS DIVERSOS A LOS ANALIZADOS EN LA SENTENCIA COMBATIDA. Es cierto que las consideraciones expuestas en la sentencia recurrida, que no son impugnadas en vía de agravio por el recurrente a quien perjudican, deben tenerse firmes para seguir rigiendo en lo conducente al fallo, pero esto no opera en cuanto a la procedencia del juicio de amparo, cuando se advierte la existencia de una causa de improcedencia diferente a la que el juzgador de primer grado estimó actualizada o desestimó o, incluso, de un motivo diferente de los apreciados en relación con una misma causa de improcedencia, pues en este caso, el tribunal revisor debe emprender su estudio de oficio, ya que sobre el particular sigue vigente el principio de

AMPARO EN REVISIÓN 31/2000



que siendo la procedencia de la acción constitucional de orden público, su análisis debe efectuarse sin importar que las partes la aleguen o no, y en cualquier instancia en que el juicio se encuentre, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 73 de la Ley de Amparo. Este aserto encuentra plena correspondencia en el artículo 91 de la legislación de la materia que establece las reglas para resolver el recurso de revisión, entre las que se encuentran, según su fracción III, la de estudiar la causa de improcedencia expuesta por el Juez de Distrito y, de estimarla infundada, confirmar el sobreseimiento si apareciere probado otro motivo legal, lo que patentiza que la procedencia puede examinarse bajo supuestos diversos que no sólo involucran a las hipótesis legales apreciadas por el juzgador de primer grado, sino también a los motivos susceptibles de actualizar esas hipótesis, lo que en realidad implica que, a pesar de que el juzgador haya tenido por actualizada o desestimado determinada improcedencia, bien puede abordarse su estudio bajo un matiz distinto que sea generado por diversa causa constitucional, legal o jurisprudencial, o aun ante la misma causa por diverso motivo, pues no puede perderse de vista que las causas de improcedencia pueden actualizarse por diversos motivos, por lo que si el inferior estudió sólo alguna de ellas, es dable e

incluso obligatorio que se aborden por el revisor, pues al respecto, no existe pronunciamiento que pueda tenerse firme."

Ahora bien, por lo que hace a la causal de improcedencia invocada, tenemos que, la parte quejosa reclama el artículo 90, fracción VI, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, precepto que prevé la deducción de un porcentaje de los ingresos percibidos por aquellos contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal de bienes inmuebles, estableciéndose diversos porcentajes según se trate de casas para habitación o bien, inmuebles destinados a usos diferentes, y lo reclama en función del Decreto mediante el cual se modifican diversas leyes fiscales, publicado en el Diario Oficial de la Federación del treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, cuando es el caso que el texto del precepto reclamado permaneció inalterado en la reforma mencionada, y de hecho, el segundo párrafo de la fracción VI del artículo 90 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta fue adicionado a partir del veintiséis de diciembre de mil novecientos noventa.

Dicho texto es el siguiente:

"ARTÍCULO 90. Las personas que obtengan ingresos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, podrán efectuar las siguientes deducciones: (...) --- VI. Las inversiones en construcciones, incluyendo adiciones y mejoras. --- Los contribuyentes que otorguen el uso o



goce temporal de inmuebles para casa habitación podrán optar por deducir el 50% de los ingresos a que se refiere este Capítulo, en substitución de las deducciones a que este artículo se refiere. En los demás casos, se podrá optar por deducir el 35%, en substitución de las deducciones a que este artículo se refiere." (...)"

Así las cosas, partiendo del hecho de que el precepto impugnado, se encuentra vigente desde diciembre de mil novecientos noventa, debe hacerse notar que, de las constancias que obran en autos, en copias certificadas ante notario público, se desprende la existencia de contratos de arrendamiento celebrados por la ahora quejosa con cuatro diferentes empresas, en los cuales se convino que el único fin al que podrían dedicarse los inmuebles sería el uso comercial. Dichos contratos datan bien del primero de enero de mil novecientos noventa y siete, bien del primero de enero de mil novecientos noventa y seis (fojas 153 a 160 del expediente de amparo). Asimismo, obran en autos, también en copia certificada, las declaraciones de pagos provisionales presentadas por la quejosa en octubre de mil novecientos noventa y ocho y el dos de enero de mil novecientos noventa y nueve, declaraciones que corresponden a ingresos obtenidos por el arrendamiento de bienes inmuebles (fojas 171 a 172 del expediente de amparo).

En estas condiciones, es evidente que el segundo párrafo de la fracción VI del artículo 90 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de mil novecientos noventa, ha regulado la

situación de la quejosa al menos desde el primero de enero de mil novecientos noventa y seis, en que celebrara el respectivo contrato de arrendamiento, en tanto éste no sufrió reforma o modificación alguna en el Decreto que contiene la Ley que modifica diversas disposiciones fiscales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y sin que sea éste el momento oportuno para impugnarlo, pues debe entenderse que existe un consentimiento tácito del mismo.

En otras palabras, si las actividades por las cuales la quejosa está obligada al pago del impuesto sobre la renta se refieren al arrendamiento de bienes inmuebles y dicha actividad se encuentra regulada de la misma manera desde diciembre de mil novecientos noventa, y al mismo tiempo está demostrado que los arrendamientos en cuestión datan del primero de enero de mil novecientos noventa y seis y que inclusive se presentaron declaraciones de pago provisional correspondientes al ejercicio de mil novecientos noventa y ocho, es evidente que a la fecha de interposición de la demanda, quince de febrero de mil novecientos noventa y nueve, había transcurrido en exceso el plazo que para tal efecto prevén los artículos 21 y 22 de la Ley de Amparo, tomando en cuenta que el primer acto de aplicación de la norma fue, lógicamente, la declaración anual correspondiente al ejercicio fiscal de mil novecientos noventa y seis, razón por la cual se considerará actualizada la causal de improcedencia prevista en la fracción XII del artículo 73 de la Ley de Amparo y, por tanto, con fundamento en la fracción III del artículo 74 del mismo ordenamiento procede sobreseer en el juicio por lo que al artículo



fracción VI, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se refiere.

Resulta aplicable a este razonamiento, la tesis número 206 que aparece publicada en la página 199, del Tomo I del Apéndice de 1995 que dice:

"LEYES, AMPARO CONTRA. TÉRMINO PARA INTERPONERLO. De acuerdo con el sistema actual de la Ley de Amparo (artículos 22, fracción I, y 73, fracciones VI y XII, párrafo 2º.), la oportunidad para impugnar leyes no se relaciona con la fecha en que son conocidas por el interesado, sino que cuando son autoaplicativas pueden ser impugnadas en los treinta días siguientes al en que entran en vigor; y, en todo caso, pueden ser combatidas en los quince días siguientes al del primer acto de aplicación en perjuicio de la quejosa."

No obsta a lo así considerado el hecho de que en la propia demanda de amparo, la parte quejosa haya invocado en su favor la tesis de jurisprudencia P.J. 89/97, bajo el rubro: "LEYES, AMPARO CONTRA. CUANDO SE REFORMA UNA LEY DECLARADA INCONSTITUCIONAL O SE SUSTITUYE POR UNA DE CONTENIDO SIMILAR O IGUAL, PROCEDE UN NUEVO JUICIO POR TRATARSE DE UN ACTO LEGISLATIVO DISTINTO.", en tanto la tesis citada no resulta aplicable al caso que nos ocupa, toda vez que las reformas efectuadas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta por Decreto de treinta y uno de

diciembre de mil novecientos noventa y ocho no afectaron de manera directa al texto que estima inconstitucional y, por tanto, no es factible sostener que estamos frente a un acto legislativo nuevo y distinto.

Sobre este particular, ya se ha pronunciado el Pleno de este alto tribunal, dando origen a la tesis de jurisprudencia P./J. 114/99, visible en la página 18 del tomo X, noviembre de 1999, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tesis que resulta aplicable a la conclusión alcanzada y que es el tenor siguiente:

“AMPARO CONTRA LEYES. LA REFORMA DE UN PRECEPTO NO PERMITE RECLAMAR TODA LA LEY, SINO SÓLO ESE PRECEPTO Y LOS ARTÍCULOS QUE RESULTEN DIRECTAMENTE AFECTADOS. La razón por la que se admite la procedencia del juicio de garantías en contra de una norma general que es reformada, es que de acuerdo con el artículo 72, inciso f), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, constituye un acto nuevo (principio de autoridad formal), por lo que, en principio, sólo respecto de ella se actualiza la procedencia del amparo y no en contra de los demás preceptos de una ley, los que deben estimarse ya consentidos por el gobernado si no los reclamó dentro de los plazos previstos por la Ley de Amparo. Por consiguiente, un acto legislativo que reforma o



modifica un texto legal, da derecho a impugnar, a través del juicio de amparo, el texto legal referido y, además, los preceptos que con el mismo acto se vean directamente afectados en cuanto a su sentido, alcance o aplicación, de tal modo que por su causa se varíe la situación que bajo ellos prevalecía, mas no aquellos que simplemente por pertenecer a una misma ley guardan una relación ordinaria y común con el que fue materia de la reforma y cuyas hipótesis de observancia o aplicación, por parte del receptor de la ley, no cambian. De esta guisa, resulta que no basta que se actualice la reforma o adición de un precepto de determinada ley, para que puedan combatirse en la vía constitucional, además de ese dispositivo, todos los demás de la ley relativa que guarden una relación ordinaria con el reformado en virtud de la integración que debe tener cualquier sistema legal, pues lo que autoriza su impugnación constitucional, paralela a la reforma legislativa, es la existencia del cambio formal, que desde el punto de vista constitucional, lo convierte en un acto legislativo nuevo, sin perjuicio de que también puedan reclamarse aquellas disposiciones sobre las que repercuta directamente la reforma."

QUINTO.- Hechas las precisiones que anteceden, procede emprender el análisis de los agravios hechos valer por la autoridad recurrente.

En este contexto, resulta innecesario el estudio del primero de ellos, en tanto lo que se está combatiendo en éste tiene que ver con la concesión del amparo respecto al artículo 90, fracción VI, segundo párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, precepto en relación al cual se ha decretado el sobreseimiento en términos del considerando que antecede.

Sin embargo, el segundo agravio propuesto por la recurrente debe estimarse fundado y suficiente para revocar la sentencia recurrida, en relación con los artículos 1º A, fracción II y 32, fracción III, último párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, adicionados mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.

En dicho agravio, la autoridad inconforme alega que la sentencia es ilegal porque los preceptos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado reclamados, no resultan inequitativos por el hecho de establecer categorías de contribuyentes obligados a la retención del impuesto que se les traslada y también, porque no es correcto tomar en cuenta el procedimiento que, para solicitar la devolución de saldos a favor establece el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, y con base en éste declarar la inconstitucionalidad de los preceptos reclamados pues ésta deriva, en todo caso, de la oposición directa a la Constitución Federal y no a normas secundarias.

Pues bien, como ya se dijo, le asiste la razón a la recurrente al sostener que los preceptos reclamados, los artículos 1º A,

AMPARO EN REVISIÓN 31/2000



fracción II y 32, fracción III, último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no resultan inequitativos, en tanto no introducen distinciones entre categorías de contribuyentes sujetos al impuesto de que se trata, ni trata de manera desigual a los iguales, y dado que el procedimiento previsto por el Código Fiscal de la Federación, para obtener la devolución de saldos a favor, no fue objeto de impugnación, ni puede ser el parámetro para declarar la inconstitucionalidad de los artículos reclamados.

Para sustentar lo anterior, es conveniente, en primer lugar, transcribir el texto de los artículos en cuestión, así como del artículo 1º de la Ley citada, con el propósito de tener en mente el objeto del impuesto y qué aspectos del mismo están regulando las normas impugnadas. Tenemos entonces que los artículos 1º, 1º-A, fracción II y 32, fracción III, último párrafo del ordenamiento en cita 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: (...) --- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes. (...) --- 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. --- 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."

"ARTÍCULO 1o.-A. Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos: (...) --- II. Sean personas morales que: --- a) Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente. (...) --- Quienes efectúen la retención a que se refiere este artículo sustituirán al enajenante, prestador de servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes en la obligación de pago y entero del impuesto. (...)."

"ARTÍCULO 32.- Los obligados al pago de este impuesto y las personas que realicen los actos o actividades a que se refiere el artículo 2o.-A tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley, las siguientes: (...) --- III.-"



Expedir comprobantes señalando en los mismos, además de los requisitos que establezcan el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, el impuesto al valor agregado que se traslada expresamente y por separado a quien adquiera los bienes, los use o goce temporalmente o reciba los servicios. Dichos comprobantes deberán entregarse o enviarse a quien efectúa o deba efectuar la contraprestación, dentro de los 15 días siguientes a aquél en que se debió pagar el impuesto en los términos de los artículos 11, 17 y 22 de esta Ley. (...) --- Los contribuyentes a los que se retenga el impuesto deberán expedir comprobantes con la leyenda "Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado". (...)"

Ahora bien, las consideraciones en que se basó el juez de Distrito para conceder el amparo solicitado se refieren, esencialmente, a que los preceptos reclamados provocan un trato desigual ante la misma Ley Tributaria pues la posibilidad de acreditamiento del impuesto no es la misma para los contribuyentes a quienes se les retiene el impuesto que para aquéllos a quienes no se les retiene el mismo, apoyándose para llegar a tal conclusión en lo que dispone el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, al establecer el procedimiento o mecanismo para obtener la devolución de los saldos a favor.

Pues bien, contrariamente a lo razonado por el juez del conocimiento, este órgano colegiado considera que los artículos 1º-A, fracción II y 32, fracción III, último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no transgreden el principio de equidad tributaria.

Dicho principio, desarrollado jurisprudencialmente a partir del texto del artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, se ha formulado como la igualdad ante la misma Ley tributaria de los sujetos pasivos de un impuesto, quienes deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a las hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones o plazos de pago.

La igualdad a que se refiere este principio implica que las disposiciones tributarias deben tratar de igual manera a quienes se encuentren en la misma situación y de manera desigual a aquellos contribuyentes que se ubiquen en una situación diversa; en este contexto, para acatar esta disposición constitucional, el legislador no sólo está facultado, sino obligado a establecer categorías y clasificar a los contribuyentes, siempre que esta diferenciación no sea caprichosa, arbitraria o tenga por objeto hostilizar a determinada clase de contribuyentes.

Las consideraciones así plasmadas, encuentran apoyo en las tesis P./J. 42/97 y P. LXII/95, sustentadas por el Tribunal Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, que pueden consultarse, respectivamente, en la página 36 del tomo V, junio de 1997 y página 208 del tomo II, diciembre de 1995, ambos



del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, cuyos textos son los siguientes:

"EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES. El texto constitucional establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social; en relación con la materia tributaria, consigna expresamente el principio de equidad para que, con carácter general, los Poderes públicos tengan en cuenta que los particulares que se encuentren en la misma situación deben ser tratados igualmente, sin privilegio ni favor. Conforme a estas bases, el principio de equidad se configura como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico, lo que significa que ha de servir de criterio básico de la producción normativa y de su posterior interpretación y aplicación. La conservación de este principio, sin embargo, no supone que todos los hombres sean iguales, con un patrimonio y necesidades semejantes, ya que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos acepta y protege la propiedad privada, la libertad económica, el derecho a la herencia y

otros derechos patrimoniales, de donde se reconoce implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas. El valor superior que persigue este principio consiste, entonces, en evitar que existan normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación la ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas, o bien, propiciar efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica."

"IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. *De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo establece y regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los*



sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa; implicando además, que se establezca que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, sino que se sustenten en bases objetivas que razonablemente justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales."

Una vez acotado el principio de equidad tributaria, del análisis efectuado sobre los artículos que la quejosa tilda de inconstitucionales, se advierte que no establecen categorías de contribuyentes diversas, ni suponen la imposición de cargas, variación de la base, tasa u objeto del impuesto, tampoco establecen plazos distintos para el pago o deducciones desiguales para unos y otros, sino que regulan el mecanismo mediante el cual el impuesto al valor agregado debe ser enterado ante la autoridad hacendaria, estableciéndose la obligación, para determinados contribuyentes, de retener el impuesto trasladado y enterarlo directamente al fisco, substituyendo en tal obligación al causante directo del impuesto, circunstancia que obliga a estudiar si la imposición de este tipo de deberes supone o no la transgresión del principio de equidad ya definido.

Al respecto destaca que los preceptos impugnados, los diversos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que regulan el sistema de retención de esta contribución, no guardan relación alguna con el contexto normativo que regula lo relativo a sus diversos hechos imponibles, el momento de su causación, el procedimiento para determinar la base relativa, las diversas tasas aplicables y las respectivas hipótesis de exención, sino que se inserta dentro del conjunto de normas que norman el procedimiento de traslación y acreditamiento que deben realizar los contribuyentes para determinar el monto al que asciende la contribución que deben enterar al fisco.

Ante ello, debe tomarse en cuenta que el impuesto al valor agregado es un tributo de naturaleza compleja dado que, por una parte, se establecen toda una serie de normas que regulan lo relativo a su objeto, su momento de causación, el procedimiento para determinar la base relativa, las diversas tasas aplicables y las respectivas hipótesis de exención; y, por otra, se prevé el mecanismo a través del cual los contribuyentes del tributo trasladarán el impuesto que se cause y, en su caso, acreditarán en contra de éste el que les sea trasladado, todo ello con el fin de determinar al final de un período de tiempo cuál es el monto que por concepto del impuesto en comento les corresponde enterar al fisco.

Además, cabe señalar que la obligación tributaria a cargo de los contribuyentes del impuesto al valor agregado nace en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en el artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor

AMPARO EN REVISIÓN 31/2000



Además, es decir, cuando tiene lugar la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes o servicios.

De especial relevancia resulta que, conforme al artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, son sujetos pasivos directos del impuesto el enajenador de bienes, el prestador de servicios independientes, el importador de bienes o servicios y el que otorga el uso o goce temporal de bienes.

Además, los sujetos pasivos del impuesto se encuentran obligados a trasladarlo por separado a las personas a las que enajenen bienes, otorguen su uso o goce temporal o presten servicios, traduciéndose el referido traslado en el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a estas últimas personas de un monto equivalente al impuesto que se genere por la actividad correspondiente.

Por su parte, el artículo 1º-A de la ley citada, cuya constitucionalidad se controvierte, establece a cargo de diversos sujetos que reciben el traslado del impuesto la obligación de retener el que se genere cuando tengan lugar los hechos imponibles que grava el impuesto en comento, atendiendo a dos circunstancias, primero, a que el sujeto que recibe el traslado constituya una persona moral y, segundo, a que el hecho imponible sea realizado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país.

Así, cuando una persona moral reciba el traslado del impuesto al valor agregado, deberá retener el monto respectivo si el hecho imponible consiste en: a) La enajenación de bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria; b) La prestación de servicios personales independientes o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, por parte de personas físicas; c) La enajenación de desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización; d) La prestación de servicios de autotransporte terrestre de bienes, por parte de personas físicas o morales.

Por otro lado, cuando el hecho imponible consista en la enajenación de bienes tangibles, o el otorgamiento del uso o goce temporal de éstos, realizados por residentes en el extranjero, sin establecimiento permanente o base fija en el país, ello dará lugar a que la persona física o moral que adquiera aquéllos o disfrute de ese uso o goce temporal deberá retener el impuesto al valor agregado que deba trasladársele.

Como se advierte de lo anterior, el sistema de retención del impuesto al valor agregado no guarda relación con el conjunto de normas jurídicas que regulan el respectivo hecho imponible, su momento de causación, el procedimiento para determinar la base relativa o las diversas tasas aplicables, sino que se inserta dentro del mecanismo que rige el traslado y acreditamiento de ese tributo y determina el monto al que, finalmente, asciende la respectiva obligación tributaria.

AMPARO EN REVISIÓN 31/2000



En ese contexto, para abordar el estudio de los planteamientos de inequidad que hace valer la quejosa, debe precisarse que el sistema de retención cuya constitucionalidad controvierte no modifica el monto de la obligación tributaria que le corresponde enterar al fisco, dado que de su análisis se advierte que, en todo caso, su aplicación podrá dar lugar a que al final del respectivo período de tributación se genere a su cargo un saldo a favor, circunstancia que ni desconoce su capacidad contributiva, ni constituye una situación que derive, en sí mismo, del sistema impugnado, pues antes de la entrada en vigor de este, las normas que regían el impuesto en comento, permitían la generación de saldos a favor.

En efecto, para corroborar que el sistema de retención impugnado no modifica el monto de la obligación tributaria que nace al realizar cualquiera de los hechos imponible que grava el impuesto al valor agregado, basta acudir a un ejemplo numérico.

Así, verbigracia, antes de la entrada en vigor del sistema de retención, un gobernado que prestaba en el período respectivo servicios personales a una empresa, por un monto de cien mil pesos (\$ 100,000.00), generándose un impuesto al valor agregado por la cantidad de quince mil pesos, (\$ 15,000.00), trasladaba esta cantidad a la empresa y recibía materialmente este dinero.

En principio, debía enterar al fisco esos quince mil pesos (\$15,000.00), pero podía acreditar en contra de éstos, el impuesto al valor agregado que se le hubiera trasladado al realizar los

gastos para prestar el servicio. Destaca que estos quince mil pesos (\$ 15,000.00) no surgían del patrimonio del contribuyente, sino del consumidor final que recibe el traslado.

Si en el mismo período le hubieren trasladado diez mil pesos (\$ 10,000.00), que formalmente se sufragaban con su patrimonio, restaba éstos a los quince mil (\$ 15,000.00) que él había trasladado material y jurídicamente, por lo que tendría que enterar al fisco únicamente cinco mil pesos (\$ 5,000.00). Esta cantidad no provenía de su patrimonio, sino del consumidor que recibió el servicio respectivo. En este caso la hacienda pública recibía cinco mil pesos (\$ 5,000.00) por concepto de impuesto al valor agregado.

A diferencia de lo anterior, si en el mismo período al citado contribuyente le hubieren trasladado impuesto al valor agregado por la cantidad de dieciséis mil pesos (\$ 16,000.00), cantidad que salía de su patrimonio, al restar o acreditar éstos respecto de los quince mil que el trasladó (\$15,000.00), recuperaba en esta cantidad el impuesto que se le había trasladado y surgía a su favor un saldo de mil pesos (\$1,000.00), los que debían pagarse o compensarse al contribuyente. En este caso la hacienda pública no recibía impuesto al valor agregado derivado de esa cadena productiva.

Ahora bien, con el nuevo sistema de retención, jurídicamente sigue existiendo el traslado, es decir, el contribuyente seguirá trasladando el impuesto que se genere por la respectiva operación, la única diferencia es que los quince mil

AMPARO EN REVISIÓN 31/2000



pesos (\$ 15,000.00) que traslada no quedarán materialmente bajo su dominio, sino del sujeto que recibió la traslación, el cual tiene la obligación de enterarlo al fisco, sin que proceda acreditamiento, compensación o disminución alguna. Entonces, bajo el nuevo sistema esos quince mil pesos ingresan a la hacienda pública y provienen del patrimonio del consumidor del servicio respectivo.

En esos términos, en el ejemplo referido, bien el contribuyente no tendrá bajo su dominio los quince mil pesos (\$ 15,000.00) que trasladó, ello no modificará el monto de su obligación tributaria, ni la afectación que esta le genera a su patrimonio.

En efecto, si en el período respectivo le trasladan impuesto al valor agregado, que cumple con los requisitos para ser acreditable, equivalente a diez mil pesos (\$10,000.00), el cual es pagado con su patrimonio, para calcular el saldo respectivo, deberá restar éstos de la cantidad que jurídicamente trasladó, es decir, quince mil pesos (\$15,000.00) de lo que resultará un impuesto a cargo por la cantidad de cinco mil pesos (\$5,000.00).

Ahora bien, al existir impuesto a cargo, como lo establece el artículo 1º, párrafo último, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el contribuyente deberá disminuir de éste el impuesto que se le retuvo, es decir, quince mil pesos (\$15,000.00), lo que da como resultado un saldo a favor de diez mil pesos (\$ 5,000.00 - \$ 15,000.00 = \$ 10,000).

Al tenor de este procedimiento, al igual que en el sistema vigente con anterioridad, el contribuyente no resentirá en su patrimonio el impuesto al valor agregado, pues con el saldo a favor que se genera, estará recuperando los diez mil pesos (\$10,000.00) que le fueron trasladados y el fisco recibirá, a final de cuentas, cinco mil pesos (\$5,000.00), es decir, la misma cantidad que se generaba existiendo el mismo monto de impuesto acreditable y trasladado por algún contribuyente.

Como se advierte, el nuevo sistema no modifica la afectación que genera al patrimonio de los contribuyentes el mecanismo de traslado y acreditamiento del impuesto al valor agregado; máxime que, en realidad, al patrimonio que trasciende jurídicamente esa contribución es al de los consumidores finales, pues como quedó precisado el monto que al final de cuentas quede en manos del fisco provendrá de éstos y no de los contribuyentes del impuesto al valor agregado.

En tal virtud, para analizar si las normas impugnadas otorgan un trato equitativo a los gobernados resulta irrelevante cuál es el hecho imponible que los mismos realizan, pues si tales preceptos regulan una circunstancia ajena a éste, como lo es el procedimiento de traslado y acreditamiento del impuesto generado, para pronunciarse sobre su equidad deben tomarse en cuenta las circunstancias jurídicas y fácticas que trascienden al funcionamiento de ese mecanismo.

Dicho en otras palabras, para analizar la equidad del sistema de traslado y acreditamiento del impuesto al valor

AMPARO EN REVISIÓN 31/2000



agregado no debe atenderse a la situación en que se ubican frente al hecho imponible los contribuyentes, pues la justificación constitucional o la inconstitucionalidad del trato igual o desigual que se dé en las normas respectivas no depende de los términos en que se realice la enajenación de bienes, el otorgamiento del uso o goce temporal de éstos o la prestación de servicios personales independientes, sino de las circunstancias que trascienden al traslado y acreditamiento del impuesto en comento, las que difieren dependiendo de la capacidad administrativa y contable de los contribuyentes y del grado de control que el Estado tenga sobre las mismas.

Al efecto, debe tenerse presente que el impuesto al valor agregado constituye un tributo de traslado obligatorio, por lo que jurídicamente, por lo general, no tiende a afectar el patrimonio de los contribuyentes del mismo, sino el de los consumidores finales que reciben, indefectiblemente, la correspondiente carga económica ya que, en todo caso, de existir un saldo a cargo de los contribuyentes éste tendrá su origen y se cubrirá con el impuesto trasladado al consumidor final.

En ese contexto, para determinar por qué la norma impugnada brinda un trato desigual a los desiguales que se encuentra justificado en sede constitucional, conviene tener presente cuáles fueron las causas y los fines que llevaron al establecimiento del sistema de retención impugnado, para lo cual conviene acudir a la exposición de motivos que dio lugar al proceso legislativo del que derivó el Decreto publicado el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho en el Diario

Oficial de la Federación, en la que se estableció, en la parte que interesa:

“...Ley del Impuesto al Valor Agregado...1. Retención del Impuesto.---...Congruente con la práctica internacional, así como con la reforma aprobada en el año de 1996 por esa H Cámara de Diputados, oportunidad en la que se autorizó a las instituciones de crédito a efectuar la retención de este impuesto por las enajenaciones de bienes que mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria les efectuaban sus deudores, se propone ampliar los supuestos en los cuales quienes adquieren los bienes o servicios deben efectuar la retención y el entero de impuesto por los actos o actividades que se prevén en el artículo 1º-A.--- En la presente reforma se propone ampliar el esquema de retención del IVA en lo, siguientes casos para las personas morales que adquieran desperdicios industrializables de personas físicas y para las personas morales que reciban servicios personales independientes o usen o gocen temporalmente bienes de personas físicas, así como cuando adquieran bienes tangibles o los usen o gocen temporalmente, de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país. Este mecanismo también se establecería en el caso de las erogaciones realizadas por la Federación y sus organismos descentralizados respecto de sus



proveedores personas físicas.--- Dicha propuesta tiene como objetivo reducir la evasión fiscal en sectores de difícil fiscalización, así como mejorar la administración y recaudación del impuesto al concentrar esfuerzos en un sector de contribuyentes más reducido y susceptible de mayor control. Tomando en consideración que estos contribuyentes poseen una mayor capacidad administrativa y contable se propone que calculen, retengan y enteren, ante las autoridades fiscales, el impuesto causado por dichas operaciones.--- Además, con el propósito de otorgar seguridad jurídica al contribuyente al que se le retuvo el IVA, se propone establecer expresamente que el retenedor lo sustituya en la obligación de pago y entero del impuesto.--- Asimismo, con el fin de evitar que con esta propuesta se produzca un incremento en las devoluciones de IVA, se pone a consideración de ese H Congreso facultar al Ejecutivo para autorizar una retención menor, aplicable por sector, en consideración a sus características y la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable."

Como se advierte, el establecimiento del sistema de retención del impuesto al valor agregado tuvo como finalidad primordial efficientar el mecanismo de traslación y retención del impuesto de ese tributo, con el fin de evitar la evasión que se

presenta cuando el traslado se realiza por contribuyentes que en razón de su disminuida capacidad contable y administrativa, y por el escaso control que el Estado puede tener sobre los mismos, no cumplen cabalmente con ese procedimiento y con el entero respectivo, afectando gravemente el sistema de recaudación de esa contribución.

Por tanto, la circunstancia de que el sistema de retención se haya establecido respecto del impuesto que es trasladado por personas físicas a personas morales y no para el caso en que cualquiera de éstas dos especies de entes trasladan el tributo a personas físicas, no constituye un trato inequitativo, sino una regulación que establece obligaciones diversas para sujetos que se encuentran jurídica y fácticamente en situaciones desiguales, ya que atendiendo a la mayor capacidad contable y administrativa de las personas jurídico colectivas y al mayor grado de control que el Estado tiene sobre éstas, resulta conveniente que las mismas retengan el impuesto que una persona física les traslada al prestarles un servicio independiente, destacando que esas circunstancias de hecho y de derecho no acontecen cuando el servicio se presta a una persona física, dado que por lo general éstas no tienen la misma capacidad contable y administrativa, y el grado de control que tiene el Estado sobre las mismas es inferior.

En esos términos no afecta la equidad de la regulación en comento el que se establezca un trato desigual, en cuanto al traslado y retención del tributo, a dos personas físicas que realizan el mismo hecho imponible, con la diferencia de que una de ellas presta el servicio a favor de una persona de su misma



...natura y la otra a una persona jurídico colectiva, pues esta circunstancia tiene consecuencias jurídicas y fácticas que en relación con la regulación del traslado y acreditamiento del impuesto al valor agregado, las ubica en un plano diferente que justifica un trato desigual.

Por otra parte, resulta igualmente incorrecto el razonamiento del a quo, mediante el cual pretende sostentar la inconstitucionalidad de los artículos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que se analizan, partiendo de lo que dispone el artículo 22 del Código Tributario Federal, que ni siquiera fue materia de impugnación.

Efectivamente, en el artículo 22 del Código Fiscal Federal, se prevé el procedimiento mediante el cual los contribuyentes que tienen saldos a favor, podrán solicitar y obtener su devolución, sin que esa circunstancia por sí sola incida o modifique de manera alguna las obligaciones que prevén los artículos reclamados, cuyo contenido ha quedado analizado en los párrafos que anteceden. En el entendido además, de que los requisitos que deban ser cumplidos por aquellos contribuyentes que al término del ejercicio correspondiente, hubieren obtenido un saldo favorable, son en todo caso, exigidos a todos aquellos sujetos que se encuentren en la misma situación, independientemente de que el impuesto lo hayan enterado directamente o les haya sido retenido.

Aunado a lo cual, tal y como afirma la recurrente, la inconstitucionalidad de una norma únicamente puede derivarse de su oposición directa a alguna disposición constitucional y no del

hecho de que algún ordenamiento secundario establezca requisitos o trámites para la obtención de algún beneficio para los gobernados. Es decir, el argumento que hace valer la quejosa en sus conceptos de violación, respecto a la mayor o menor dificultad, así como al costo económico que le significa el trámite para solicitar y obtener la devolución del probable saldo a favor del impuesto que le sea retenido, no convierte a los preceptos reclamados en inconstitucionales, pues la igualdad ante la ley tributaria se refiere a que los sujetos de las contribuciones sean tratados de manera igual si están en la misma situación, y de forma desigual si sus condiciones son desiguales, pero en ningún caso puede entenderse como una garantía de simplificación administrativa o bien, como el derecho a ser eximido del cumplimiento de los requisitos que las leyes establezcan en relación con las obligaciones de carácter fiscal a las que estamos sujetos todos los mexicanos.

Resulta aplicable a lo anterior, la tesis de jurisprudencia P./J. 1/92, publicada en la página 59 del tomo IX-enero, del Semanario Judicial de la Federación, octava época, que dice:

"CONTRIBUCIONES. LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA LEY QUE LAS ESTABLECE NO DEPENDE DE SU CONTRADICCIÓN CON ORDENAMIENTOS SECUNDARIOS O PACTOS ECONÓMICOS. La inconstitucionalidad de la ley que establece un gravamen no puede fundarse en el hecho de que éste contrarie el espíritu de leyes de carácter secundario o pactos económicos, sino en la



demostración de que resulta violatorio de algún precepto de la Constitución Federal."

En las condiciones narradas, lo procedente es revocar la sentencia recurrida, en la parte sujeta a revisión, y negar el amparo solicitado en relación con los artículos 1º-A, fracción II y 32, fracción III, último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO.- Queda INTOCADO el sobreseimiento decretado en el primer punto resolutive de ~~la~~ sentencia recurrida, de conformidad con lo expuesto en el tercer considerando de este fallo.

SEGUNDO.- Se **REVOCA** la sentencia impugnada, en la parte sujeta a revisión.

TERCERO.- En términos de lo dispuesto en el cuarto considerando de esta resolución, se sobresee en el juicio de amparo respecto del artículo 90, fracción VI, segundo párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.


CUARTO.- La Justicia de la Unión **NO AMPARA NI PROTEGE** a LIZZETH ZABLAH MARÍA, respecto de los artículos 1º-A, fracción II y 32, fracción III, último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por las razones expuestas en el último considerando de esta ejecutoria.

NOTIFÍQUESE; con testimonio de esta resolución vuelvan los autos al Juzgado de su origen y, en su oportunidad, archívese el toca.

Así lo resolvió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por unanimidad de cuatro votos de los señores Ministros: Juan Díaz Romero, Mariano Azuela Güitrón, Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Presidente Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Fue ponente el Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ausente el señor Ministro José Vicente Aguinaco Alemán, por estar disfrutando de sus vacaciones.

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

PRESIDENTE:


MINISTRO GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA

AMPARO EN REVISIÓN 31/2000



PONENTE:

MINISTRO SERGIO SALVADOR AGUIRRE ANGUIANO

EL SECRETARIO DE ACUERDOS:

LIC. MARIO ALBERTO ESPARZA ORTIZ

ESTA HOJA CORRESPONDE AL AMPARO EN REVISIÓN 31/2000 QUEJOSA: LIZZETH ZABLAH MARÍA, FALLADO EL DÍA ONCE DE MAYO DE DOS MIL UNO, EN EL SENTIDO SIGUIENTE: **PRIMERO.-** QUEDA INTOCADO EL SOBRESEIMIENTO DECRETADO EN EL PRIMER PUNTO RESOLUTIVO DE LA SENTENCIA RECURRIDA, DE CONFORMIDAD CON LO EXPUESTO EN EL TERCER CONSIDERANDO DE ESTE FALLO. — **SEGUNDO.-** SE REVOCA LA SENTENCIA IMPUGNADA, EN LA PARTE SUJETA A REVISIÓN. — **TERCERO.-** EN TÉRMINOS DE LO DISPUESTO EN EL CUARTO CONSIDERANDO DE ESTA RESOLUCIÓN, SE SOBRESEE EN EL JUICIO DE AMPARO RESPECTO DEL ARTÍCULO 90, FRACCIÓN VI, SEGUNDO PÁRRAFO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. — **CUARTO.-** LA JUSTICIA DE LA UNIÓN NO AMPARA NI PROTEGE A LIZZETH ZABLAH MARÍA, RESPECTO DE LOS ARTÍCULOS 1º-A, FRACCIÓN II Y 32, FRACCIÓN III, ÚLTIMO PÁRRAFO DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, POR LAS RAZONES EXPUESTAS EN EL ÚLTIMO CONSIDERANDO DE ESTA EJECUTORIA. CONSTE.

AZC/vav

El Secretario de Acuerdos de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, hace constar que, en cumplimiento al artículo 191 de la Ley de Amparo, al terminar las labores de este día se fijó, en el lugar destinado para las notificaciones, una lista de los asuntos tratados en la audiencia de esta Sala celebrada el día de hoy, en la que se incluye este expediente (o t o c a)

A.R. 21/2009

México, D.F., 11/09/2009

EL SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA SEGUNDA SALA



25 MAR 2009

Y POR MEDIO DE LISTA DE NOTIFICO LA RESOLUCION ANTERIOR A LAS PARTES. CONSTE

SUPRE
JUSTICIA
SEG
SECRETARIA

SIENDO LAS CATORCE HORAS DE LA FECHA ANTES INDICADA Y EN VIRTUD DE NO HABER COMPARECIDO LOS INTERESADOS A OIR NOTIFICACIONES SE TIENE POR HECHA DICHA NOTIFICACION POR MEDIO DE LISTA. DOY FE