



**AMPARO EN REVISIÓN 738/2000.
QUEJOSO: ERNESTO PÉREZ
CHARLES.**

**PONENTE: MINISTRO SERGIO SALVADOR AGUIRRE
ANGUIANO.**

SECRETARIA: ALMA DELIA AGUILAR CHÁVEZ NAVA.

VISTO BUENO:

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

COTEJÓ:

COTEJÓ:

**EN VISTOS; y,
RESULTANDO:**

PRIMERO.- Por escrito presentado el once de febrero de mil novecientos noventa y nueve, en la Oficialía de Partes Común a los Juzgados de Distrito en el Estado de Nuevo León, con residencia en Monterrey, **ERNESTO PÉREZ CHARLES**, ocurrió a demandar el amparo y la protección de la Justicia Federal en contra de las autoridades y por los actos que a continuación se indican:

"III.- AUTORIDADES RESPONSABLES:- - - a).-
Congreso de la Unión.- - - b).- Presidente
Constitucional de los Estados Unidos
Mexicanos.- - - c).- Secretario de Gobernación.-
- - d).- Director del Diario Oficial de la
Federación.- - - IV. ACTOS RECLAMADOS.- - -
A).- Del Congreso de la Unión se reclama:- - - 1)
La discusión, aprobación y expedición del
Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes
Fiscales y Otros Ordenamientos Federales,
publicado en el Diario Oficial de la Federación,
de fecha diciembre 31 de 1998, en cuanto
contiene el artículo primero por el cual se
modifican los artículos 22 y 141 del Código
Fiscal de la Federación.- - - 2) La discusión,
aprobación y expedición del Decreto por el que
se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros
Ordenamientos Federales, publicado en el
Diario Oficial de la Federación, de fecha
diciembre 31 de 1998, en cuanto contiene el
artículo tercero por el cual se modifican los
artículos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la
Ley del Impuesto Sobre la Renta.- - - 3) La
discusión, aprobación y expedición del Decreto
por el que se Modifican Diversas Leyes
Fiscales y Otros Ordenamientos Federales,
publicado en el Diario Oficial de la Federación,
de fecha diciembre 31 de 1998, en cuanto



contiene el artículo séptimo por el cual se modifican los párrafos tercero y cuarto del artículo 1º y el cuarto párrafo del artículo 5º, de una parte, y se adiciona el artículo 1º-A, de la otra parte, todos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.- - - B).- Del Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos se reclama:- - - 1) La sanción, promulgación y publicación del Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales, emitido por el H. Congreso de la Unión, así como todos aquellos actos que pretenda llevar a cabo para proveer en la esfera administrativa a su observancia.- - - C).- Del Secretario de Gobernación se reclama:- - - 1) La firma y refrendo del decreto mencionado en el apartado 'A' del Capítulo 'ACTOS RECLAMADOS' de este ocurso.- - - D).- Del Director del Diario Oficial de la Federación se reclama:- - - 1) La publicación del Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales, que se reclama del Congreso de la Unión."

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

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA DE GOBIERNO
DIRECCIÓN DE AMPARO Y DEFENSA JUDICIAL
A 02/03/2001

"A.- El suscrito quejoso desarrolla actividad profesional independiente, dedicado a la práctica de la profesión de [REDACTED] [REDACTED], lo cual acredito con el 'Anexo 1' de esta demanda, copia certificada notarialmente de la Cédula Profesional Número [REDACTED], con efectos de patente para ejercer mi profesión expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública.- - - B.- Con fecha julio 1º de 1992, presenté ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siendo recibida por dicha Secretaría en fecha julio 21 de 1992, 'Formulario de Registro' en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, bajo la actividad preponderante de 'Honorarios, Servicio Personal Independiente', siendo contribuyente del impuesto sobre la renta de las personas físicas, y del impuesto al valor agregado.- - - Como 'Anexo 2' acompañé copia certificada notarialmente del 'Formulario de Registro' en el Registro Federal de Contribuyentes que formulé ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- - - C.- Por lo que respecta al Impuesto Sobre la Renta, el suscrito quejoso tributa bajo el régimen denominado 'De los Ingresos por Honorarios y en General por la Prestación de Un Servicio Personal



Independiente', el cual se encuentra regulado por el Capítulo II, del Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, contenido en los artículos 84 a 88-A, de la referida normativa federal.- - Para acreditar el régimen jurídico conforme al cual tributo, de una parte, consecuentemente mi interés jurídico para solicitar el amparo y la protección de la Justicia Federal, de la otra parte, como 'Anexo 3' acompaño copia certificada notarialmente de mis declaraciones de pago provisional de impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, correspondientes a los cuatro trimestres del ejercicio 1998, encontrándose pendiente de presentar la declaración anual de dicho ejercicio, la cual se formulará en el mes de abril del año en curso, en términos del artículo 139 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.- - Como 'Anexo 4' acompaño copia certificada notarialmente de mi declaración anual del impuesto sobre la renta y del impuesto al valor agregado correspondiente al ejercicio 1997.- - D.- Con fecha diciembre 31 de 1998, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el 'Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales', que constituye el acto reclamado en amparo, mediante el cual se violan en perjuicio del quejoso diversas

DE
N D
A 26/12

garantías constitucionales, al establecerse contribuciones y obligaciones fiscales que contravienen los principios de proporcionalidad y de equidad de las cargas tributarias, entre otras irregularidades, razón por la cual ocurrimos (SIC) oportunamente a presentar esta demanda de amparo."

SEGUNDO.- El peticionario del amparo estimó violadas, en su perjuicio, las garantías individuales contenidas en los artículos 14, 16, 31, fracción IV, y 89, fracción I, constitucionales.

TERCERO.- En la demanda de garantías, la parte quejosa expresó como **conceptos de violación** los siguientes:

"PRIMERO.- INCONSTITUCIONALIDAD DEL DECRETO QUE CONSTITUYE EL ACTO RECLAMADO EN AMPARO, POR CONTRAVENIR LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA QUE CONSAGRA LA FRACCIÓN IV, DEL ARTÍCULO 31, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.- - La fracción IV, del artículo 31, de la Constitución Federal, establece la garantía individual de equidad tributaria, la cual se traduce en que los contribuyentes que se encuentran en idéntica situación jurídica (hipótesis de causación tributaria), deben



guardar o mantener similar tratamiento en la norma jurídica que regula y establece alguna contribución a su cargo. Este principio fundamental implica que las disposiciones fiscales deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación, y de manera desigual a aquellas personas que se ubiquen en situación diversa. - - En el caso específico de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el principio constitucional de equidad tributaria implica que todos aquellos sujetos QUE PRESTEN SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES (hipótesis de causación), sean tratados en forma igual. Por lo tanto, carece de sustento lógico, jurídico y económico, el efecto impositivo que de la ley impugnada resulta al quejoso, por dar tratamiento desigual a los profesionistas mexicanos, residentes en México, (que al percibir honorarios tributamos bajo el régimen fiscal denominado 'De los Ingresos por Honorarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Independiente'), contenido bajo el Capítulo II, del Título IV, de la referida Ley Federal, respecto de los profesionistas residentes en el extranjero (que al percibir honorarios en nuestro país tributan bajo el régimen fiscal denominado 'De los Residentes en el Extranjero con Ingresos

Provenientes de Fuente de Riqueza Ubicada en Territorio Nacional'), incluido en el Título V, de la ley impositiva indicada, según pasamos a demostrar.- - - Los dispositivos 80, 86, párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, reformados mediante el 'ARTÍCULO TERCERO' del 'Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales', que constituye el acto reclamado en amparo, señalan a partir de enero 1º de 1999 textualmente lo siguiente:- - -

'ART. 80.- Quienes hagan pagos por conceptos a que se refiere este capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. Cuando quienes hagan los pagos correspondientes realicen pagos provisionales trimestrales en los términos de esta ley, efectuarán las retenciones respectivas mensualmente, debiendo realizar los enteros correspondientes en forma trimestral conjuntamente con sus declaraciones de pagos provisionales. No se efectuará retención a las personas que únicamente perciban salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente ...'- - - La retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos



obtenidos en un mes de calendario, la siguiente:

| TARIFA | | | |
|-----------------|-----------------|------------|---|
| LÍMITE INFERIOR | LÍMITE SUPERIOR | CUOTA FIJA | PORCIENTO PARA APLICARSE SOBRE EL EXCEDENTE DEL LÍMITE INFERIOR |
| \$ | \$ | \$ | % |
| 0.01 | 341.35 | 0.00 | 3.00 |
| 341.36 | 2,897.26 | 10.24 | 16.00 |
| 2,897.27 | 5,091.68 | 265.83 | 17.00 |
| 5,091.69 | 5,918.87 | 638.88 | 25.00 |
| 5,918.88 | 7,685.40 | 848.88 | 32.00 |
| 7,685.50 | 14,292.44 | 1,219.32 | 33.00 |
| 14,292.45 | 41,666.67 | 3,597.28 | 34.00 |
| 41,666.68 | 125,000.00 | 12,904.52 | 35.00 |
| 125,000.01 | 166,666.67 | 42,071.19 | 37.50 |
| 166,666.68 | en adelante | 57,696.19 | 40.00 |

TÍTULO IV.- - - DE LAS PERSONAS FÍSICAS.- - -

Capítulo II.- - - DE LOS INGRESOS POR HONORARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACION DE UN SERVICIO PERSONAL INDEPENDIENTE.- - - '... ARTÍCULO 86.- Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, efectuarán pagos provisionales trimestrales a cuenta del impuesto anual a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del siguiente año, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará aplicando la tarifa que corresponda conforme al siguiente párrafo, a la diferencia que resulte de disminuir

CORTE DE
E LA NACION,
IDA SALA
DE ACUERDOS.

a los ingresos del trimestre por los que se efectúa el pago, el monto de las deducciones a que se refiere el artículo 85, correspondiente al mismo periodo. Los contribuyentes acreditarán contra el impuesto que resulte a su cargo, el monto del crédito general trimestral que les corresponda en los términos del artículo 141-B de esta ley. En los casos en que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad acreditable conforme a este párrafo, la diferencia no podrá acreditarse contra el impuesto que resulte a su cargo posteriormente. - - La tarifa aplicable conforme a este artículo se determinará tomando como base la tarifa del artículo 80 de esta ley, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos del artículo 80 referido resulten para cada uno de los meses del trimestre, y que correspondan al mismo renglón identificado por el mismo por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público trimestralmente realizará las operaciones aritméticas previstas en este párrafo para calcular la tarifa aplicable y la publicará en el Diario Oficial de la Federación...'. - - TÍTULO IV.- - DE LAS PERSONAS FÍSICAS.- - CAPÍTULO XII.- - DE

**LA DECLARACIÓN ANUAL.- - '... ARTÍCULO**

141.- Las personas físicas calcularán su impuesto anual sumando, después de efectuar las deducciones autorizadas por este título, todos sus ingresos, salvo aquéllos por los que no se esté obligando al pago del impuesto y por los que ya se pagó impuesto definitivo. Al resultado se aplicará la siguiente:

| TARIFA | | | |
|-----------------|-----------------|------------|--|
| LÍMITE INFERIOR | LÍMITE SUPERIOR | CUOTA FIJA | PORCIENTO PARA APLICAR SE SOBRE EL EXCEDENTE DEL LÍMITE INFERIOR |
| \$ | \$ | \$ | % |
| 0.01 | 4,096.24 | 0.00 | 3.00 |
| 4,096.25 | 34,767.12 | 122.89 | 10.00 |
| 34,767.13 | 61,100.10 | 3,189.98 | 17.00 |
| 61,100.11 | 71,626.47 | 7,696.58 | 25.00 |
| 71,626.48 | 85,817.90 | 10,148.17 | 32.00 |
| 85,817.91 | 171,509.25 | 14,611.82 | 35.00 |
| 171,509.26 | 500,000.00 | 43,167.36 | 34.00 |
| 500,000.01 | 1,500,000.00 | 154,854.22 | 35.00 |
| 1,500,000.01 | 2,000,000.00 | 504,854.22 | 37.50 |
| 2,000,000.01 | en adelante | 692,354.23 | 40.00 |

'Los contribuyentes podrán actualizar la tarifa contenida en esta artículo, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límites superior y cuota fija, que en los términos del artículo 80 de esta ley, resulten para cada uno de los doce meses del año y que correspondan al mismo renglón identificado por el mismo por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. El resultado de las sumas será la tarifa actualizada. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el mes de enero del año siguiente a aquél por el que se determine la

tarifa actualizada, realizará las operaciones aritméticas previstas en este párrafo para actualizarla, y la publicará en el Diario Oficial de la Federación.- - El impuesto que resulte a cargo del contribuyente se disminuirá con el subsidio que, en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 141-A de esta ley y contra el monto que se obtenga será acreditable el crédito general anual a que se refiere el artículo 141-B de esta ley. En los casos en los que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad acreditable conforme a este párrafo, únicamente se podrá solicitar la devolución o efectuar la compensación del impuesto efectivamente pagado o que le hubiera sido retenido...'- - Los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, reformados por el Decreto que se combate en amparo, conforme a los cuales calculamos (SIC) el impuesto que corresponde a las personas físicas residentes en México, que prestamos (SIC) servicios personales independientes, resultan inequitativos al establecer tasa máxima de hasta el 40% de la base gravable, toda vez que para los profesionistas residentes en el extranjero dedicados a la misma actividad, que obtienen ingresos en el territorio nacional, la referida ley



impositiva federal en su artículo 147, los beneficia estableciendo PARA LA MISMA ACTIVIDAD GRAVADA, tasa impositiva fija del 21%, LO CUAL SE TRADUCE EN TRATO DESIGUAL PARA LOS RESIDENTES EN MÉXICO, NO OBSTANTE REALIZAR LAS MISMAS ACTIVIDADES GRAVADAS QUE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO, según se advierte del texto del referido precepto legal que en lo conducente dispone: - TÍTULO V - - 'DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN TERRITORIO NACIONAL'. - - - '... Artículo 147.- Tratándose de ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se preste en el país. Se presume que el servicio se presta totalmente en México cuando se pruebe que parte del mismo se presta en territorio nacional, salvo que el contribuyente demuestre la parte del servicio que prestó en el extranjero, en cuyo caso el impuesto se calculará sobre la parte de la contraprestación que corresponda a la proporción en que el servicio se prestó en México... - - - ... EL IMPUESTO SERÁ DEL 21% SOBRE EL TOTAL DEL INGRESO OBTENIDO,

sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención del impuesto la persona que haga los pagos si es residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento permanente o base fija en México con el que se relacione el servicio. En los demás casos, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso...- - - ... Los contribuyentes que perciban ingresos de los señalados en este precepto, tendrán la obligación de expedir recibos por los honorarios obtenidos, que deberán reunir requisitos que fije el Reglamento de esta ley...'- - - Los dispositivos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, resultan contrarios al principio de equidad, consagrado por nuestra Carta Suprema, toda vez que otorgan trato desigual a las personas físicas mexicanas residente en el país (que tributan bajo el régimen fiscal de honorarios), AL GRAVARLOS CON TASA IMPOSITIVA DE HASTA EL 40%, favoreciéndose inconstitucionalmente a los residentes en el extranjero que también prestan servicios profesionales, porque a la luz del artículo 147 de dicha normativa ESTOS ÚLTIMOS LIQUIDAN IMPUESTO SOBRE LA



RENTA CON TASA DEL 21%. Esto significa que con la reforma efectuada a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en forma por demás sorpresiva, injusta e inequitativa, se otorga a los profesionistas independientes mexicanos tratamiento fiscal desigual en relación con los profesionistas independientes residentes en el extranjero, favoreciendo a estos últimos en perjuicio del suscrito quejoso. - - - Lo anterior es así, en virtud de que en ambos casos (mexicanos y residentes en el extranjero) se trata de personas físicas, de una parte, y el hecho generador del tributo es el mismo para dichos contribuyentes del impuesto sobre la renta, ('Prestación de un Servicio Personal Independiente'), de la otra parte, lo cual HACE EVIDENTE LA EXISTENCIA DE TRATO INEQUITATIVO ENTRE SUJETOS DEL MISMO IMPUESTO, QUE REALIZAN LA MISMA ACTIVIDAD GRAVABLE, QUE OBTIENEN IDÉNTICOS INGRESOS, Y QUE EN SUMA GUARDAN LA MISMA HIPÓTESIS DE CAUSACIÓN TRIBUTARIA. - - - Así, aunque el hecho generador del tributo sea el mismo para todos los contribuyentes del impuesto (aspecto en el que son iguales), basta con que varíe uno de los elementos del gravamen (tasa o tarifa) para que éste se torne inequitativo, al tratar en forma desigual a los iguales, generando la

inconstitucionalidad de los preceptos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por vulnerar la garantía de equidad tributaria que consagra la fracción IV, del artículo 31 de la Constitución Federal.- -

En apoyo de los argumentos aquí expresados, se transcriben a continuación diversas ejecutorias y tesis de jurisprudencia:- -

'PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. SON REQUISITOS DE NATURALEZA DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES'. (La transcribe y cita precedentes).-

- - 'IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL'.- (La transcribe y cita precedentes).- -

'IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, ARTÍCULO 29 DE LA LEY DEL (TEXTO VIGENTE DURANTE EL AÑO DE 1980). ES INCONSTITUCIONAL'.- (La transcribe y cita precedente). - -

'EQUIDAD TRIBUTARIA. LA TRANSGRESIÓN DE ESTE PRINCIPIO NO REQUIERE COMO PRESUPUESTO QUE SE ESTABLEZCAN DIVERSAS CATEGORÍAS DE CONTRIBUYENTES'. (La transcribe y cita precedente).- -

'LEY FEDERAL DE DERECHOS. SU ARTÍCULO 287 QUE ESTABLECE LOS DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DEL ESPACIO AÉREO'.



CONGESTIONADO, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA'. (La transcribe y cita precedente).- - - 'ACTIVO, IMPUESTO AL. LA EXENCIÓN A LAS EMPRESAS QUE COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA'. (La transcribe y cita precedentes).- - - 'RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. ARTÍCULO 77, FRACCIÓN XXVIII, INCISO C), DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL TREINTA Y UNO DE DICIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y UNO, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL, AL DAR UN TRATO DISTINTO A CONTRIBUYENTES QUE SE ENCUENTRAN EN LA MISMA HIPÓTESIS TRIBUTARIA'. (La transcribe y cita precedentes).- - - 'RENTA. EL ARTÍCULO 80 DE LA LEY RELATIVA, EN CUANTO A LA TASA ADICIONAL, VIOLA EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV CONSTITUCIONAL'. (D. O. 31-XII-1985) (La transcribe y cita precedentes).- - - El acto reclamado en amparo, 'Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales', pretende incrementar la recaudación del gobierno federal, sin embargo, no es válido que dicha

finalidad se realice VIOLANDO LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS IMPUESTOS EN AGRAVIO AL QUEJOSO, conculcando por consecuencia las garantías consagradas por nuestra Carta Suprema.- - - Por lo anteriormente expuesto, procede se conceda el amparo y protección de la Justicia de la Unión al suscrito quejoso, toda vez que el artículo tercero del acto reclamado en amparo, al reformar los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, resulta inconstitucional porque viola la Garantía de Equidad Tributaria que consagra el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal, toda vez que otorga trato inequitativo a los contribuyentes personas físicas mexicanos residentes en el país, que tributamos bajo el régimen de honorarios, cuya actividad gravada es la prestación de servicios personales independientes, respecto de los contribuyentes personas físicas residentes en el extranjero que se encuentran exactamente en la misma hipótesis de causación, pues mientras que para los primeros establece tarifa impositiva de hasta el 40% de la base gravable, para los segundos en su artículo 147, consigna tasa impositiva fija del 21%, lo que se traduce en violación a la referida garantía individual en



perjuicio de quejoso.- - - **SEGUNDO.-**
INCONSTITUCIONALIDAD DEL DECRETO QUE
CONSTITUYE EL ACTO RECLAMADO EN
AMPARO, POR CONTRAVENIR LA GARANTÍA
DE EQUIDAD TRIBUTARIA QUE CONSAGRA LA
FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 DE LA
CONSTITUCIÓN FEDERAL.- - - La fracción IV,
del artículo 31, de la Constitución Política
Federal, establece textualmente lo que sigue:
'... Artículo 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...'.
- - Nuestros más altos tribunales han sostenido,
en forma reiterada, que los requisitos de
proporcionalidad y equidad previstos por el
artículo 31, fracción IV, de la Constitución
Política Federal, son elementos esenciales de
las leyes fiscales, los cuales deben satisfacerse
por las disposiciones legislativas que
establecen contribuciones.- - - La simple
lectura de las diversas tesis sustentadas por la
Suprema Corte de Justicia de la Nación, en
torno al principio de equidad tributaria previsto
por la fracción IV, del artículo 31, de la
Constitución Federal, necesariamente nos
permite llegar a la conclusión de que este



principio exige que los contribuyentes de un impuesto, que se encuentra en la misma hipótesis de causación, deben guardar 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 jurídica, y en forma desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en situación diversa.- - - El 'Artículo Tercero' del acto reclamado en amparo resulta inconstitucional, al violentar las garantías de proporcionalidad y equidad tributarias que consigna la fracción IV, del artículo 31, de la Constitución Federal, por el contenido de los reformados artículos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, conforme a los cuales los contribuyentes personas físicas que tributamos bajo el régimen de 'Honorarios' calculamos el impuesto a pagar por la percepción de ingresos derivados de la prestación de servicios profesionales independientes, toda vez que el hecho generador del gravamen NO SÓLO SE ENCUENTRA GRAVADO CON TASA SUPERIOR QUE EL PREVISTO PARA LAS PERSONAS FÍSICAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO, que perciben ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el territorio nacional, lo



cual acredita su inequidad, pues mientras que para el quejoso (POR EL HECHO DE SER RESIDENTE EN TERRITORIO NACIONAL) las normativas combatidas imponen la tasa impositiva variable hasta el 40%, TRATÁNDOSE DE PERSONAS FÍSICAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO LA CITADA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN SU ARTÍCULO 147, LES OTORGA TASA IMPOSITIVA FIJA DEL 21% INFERIOR, PREFERENCIAL, no obstante que nos encontramos en la misma hipótesis de causación, lo que se traduce en violación de la garantía de equidad que consagra nuestra Carta Magna, por tratar en forma desigual a los iguales.- - - Los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, reformados mediante el 'Artículo Tercero', del acto reclamado en amparo, resultan contrarios al principio de equidad consagrado por nuestra Carta Suprema toda vez que no obstante que el suscrito percibe ingresos de fuentes de riqueza ubicadas en el territorio nacional, por la prestación de servicios personales independientes, al igual que las personas físicas residentes en el extranjero, que calculan el impuesto a pagar de conformidad con el artículo 147, de la referida normativa federal, nos coloca en situación desigual, inequitativa desde el punto de vista

tributario, al establecer para el quejoso la obligación de pagar impuesto sobre la renta aplicando tasa impositiva progresiva (de hasta el 40%), mientras que para los residentes en el extranjero prevé el pago de dicha contribución federal con tasa fija del 21%.- - - Para sustentar este concepto de violación resultan aplicables las tesis de jurisprudencia y precedentes, emitidos por nuestros más altos tribunales, que transcribimos a fojas 7 a 18 de esta demanda, las cuales pido se tengan aquí por reproducidas.- - - De este modo, la desigualdad en el tratamiento fiscal otorgada a los profesionistas, residentes en México, respecto de aquéllos que residen en el extranjero, es notoria, pues a pesar de que ambos grupos de contribuyentes constituyen personas físicas que obtienen ingresos en nuestro país por realizar igual actividad (servicios profesionales independientes), sólo los primeros soportan la carga tributaria máxima de hasta el 40% conculcando el principio de equidad fiscal.- - - Los reformados preceptos 80, 86, párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, resultan inconstitucionales en agravio del quejoso, por tratar en forma desigual a los profesionistas residentes en México, respecto de aquellos residentes en el extranjero que perciben ingresos de fuentes de riqueza



ubicadas en el país, no obstante encontrarnos ante la misma situación jurídica, toda vez que en términos del artículo 147 de dicha ley impositiva éstos últimos liquidan el impuesto sobre la renta aplicando tasa fija del 21% sobre sus ingresos provenientes de honorarios, mientras que los primeros (entre los cuales se encuentra el quejoso) deben pagar dicha contribución aplicando tarifa variable que oscila entre el 3% hasta el 40%. Así, aunque el hecho generador del tributo es el mismo, para los residentes en México o en el extranjero, al otorgar el legislador federal tasa impositiva distinta, más elevada, para contribuyentes como el quejoso, SE PROVOCA TRATO INEQUITATIVO ENTRE CONTRIBUYENTES QUE ESTÁN EN LA MISMA HIPÓTESIS DE CAUSACIÓN, TRIBUTARIA, EN ABIERTO DESACATO A LO PRECEPTUADO POR LA FRACCIÓN IV, DEL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL.- - El acto reclamado en amparo 'Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales', pretende incrementar la recaudación del gobierno federal, sin embargo, no es válido que dicha finalidad se realice VIOLANDO LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS IMPUESTOS EN

SECRETARÍA DE ECONOMÍA
C
E
L
D
A
2000

AGRAVIO DEL QUEJOSO, conculcando por consecuencia las garantías consagradas por nuestra Carta Suprema.- - - Por lo anteriormente expuesto, procede se conceda el amparo y protección de la Justicia de la Unión al quejoso, toda vez que al reformar el acto reclamado en amparo los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se establece TASA IMPOSITIVA PROGRESIVA aplicable a las personas físicas mexicanas que tributamos bajo el régimen de 'honorarios', por la prestación de servicios personales independientes, mientras que para las personas físicas residentes en el extranjero que perciben ingresos en México por la prestación de los mismos servicios profesionales, el artículo 147, de dicha ley establece TASA FIJA del 21%, sin existir justificación legal para su diferenciación, con lo que se acredita que se otorga tratamiento desigual a igual categoría de contribuyentes, en perjuicio del suscrito quejoso, actualizándose evidente violación a la garantía individual que consigna la fracción IV, del artículo 31, de la Constitución Federal.- - - TERCERO.- INCONSTITUCIONALIDAD DEL DECRETO QUE CONSTITUYE EL ACTO RECLAMADO EN AMPARO, POR CONTRAVENIR LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA QUE



CONSAGRA LA FRACCIÓN IV, DEL ARTÍCULO 31, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. - - - La fracción IV, del artículo 31, de la Constitución Federal, establece la garantía individual de proporcionalidad tributaria, la cual tiene relación directa y necesaria con la capacidad contributiva de los mexicanos. Dicha capacidad se determina en forma distinta dependiendo de la naturaleza de la contribución, es decir, de la manifestación de la riqueza que se tome en cuenta por el legislador para imponer una contribución determinada. - Nuestros más altos tribunales han sostenido, en forma reiterada, que los requisitos de proporcionalidad y equidad a que hace mención el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal, son elementos esenciales de validez constitucional de las normas tributarias, mismos que deben satisfacerse por las leyes que establecen contribuciones. - - - La capacidad contributiva puede manifestarse por las rentas o ingresos de una persona; por sus egresos o consumos; por la tenencia o propiedad de ciertos bienes, o por otro tipo de manifestaciones diversas de las mencionadas. En cualquiera de los supuestos referidos la capacidad contributiva debe estar constituida, respectivamente, por el monto de las utilidades percibidas; por la suma

de las erogaciones realizadas; por el valor de los bienes o patrimonio de un sujeto y, en cada uno de estos supuestos, la carga fiscal que de su imposición resulte debe guardar la debida proporción.- - - La proporcionalidad exige que el sujeto con mayores ingresos, con superior consumo, o con tenencia de bienes de mayor cuantía, deba pagar impuesto proporcionalmente mayor que el que corresponda a quien tenga ingresos, consumos o bienes de cuantía inferior. Es precisamente este requisito de proporcionalidad el que no se satisface por el acto reclamado en amparo, según pasamos a demostrar.- - - En el caso particular el quejoso, según se advierte de los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, REFORMADOS POR EL ARTÍCULO TERCERO DEL 'DECRETO POR EL QUE SE MODIFICAN DIVERSAS LEYES FISCALES Y OTROS ORDENAMIENTOS FEDERALES', conforme a los cuales debo determinar el monto del impuesto a pagar, al percibir honorarios, por la prestación de servicios personales independientes, se advierte que dichos servicios, AÚN Y CUANDO NO CONSTITUYEN ESPECULACIÓN COMERCIAL, se encuentran gravados con tasa superior que la prevista para otros contribuyentes de dicho impuesto



federal, permitiéndome citar entre otros a las personas físicas con actividad empresarial dedicadas a la prestación de los mismos servicios profesionales, NO OBSTANTE QUE ESTOS ÚLTIMOS REALIZAN ACTIVIDADES MERCANTILES CON PROPÓSITO DE ESPECUALCIÓN COMERCIAL.- - - Resulta desproporcionado gravar en forma igual o superior a quien realiza un acto sin propósito de especulación comercial, que a la persona que realiza un acto semejante con ánimo de especulación mercantil, es decir, matizado como acto de comercio. De aceptarse tal tratamiento equivaldría a imponer un gravamen injusto, desorbitado, sobre aquellas personas no comerciantes, al equiparlos para efectos fiscales con quien sí lo es, en su potencialidad tributaria.- En efecto, los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establecen tasa impositiva de hasta el 40% de la base gravable del referido impuesto federal, PARA LAS PERSONAS FÍSICAS QUE COMO EL QUEJOSO PERCIBEN INGRESOS POR HONORARIOS, POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES, MIENTRAS QUE PARA LAS PERSONAS FÍSICAS QUE OBTIENEN INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES (QUE PRESTAN LOS

MISMOS SERVICIOS PROFESIONALES QUE EL QUEJOSO) CON EL ÁNIMO DE ESPECULACIÓN MERCANTIL, la referida ley en sus artículos 10 y 108-A, primer párrafo, los beneficia, estableciendo tasa máxima del 35% de impuesto sobre la renta, la que puede ser reducida hasta en un 5% cuando se reinviertan las utilidades de dichos contribuyentes, para quedar como tasa gravable la del 30%, lo cual se traduce en falta de proporcionalidad del acto reclamado en amparo, si tomamos en consideración la naturaleza jurídica y económica del referido tributo.- - - Efectivamente, los artículos 10 y 108-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, disponen respectivamente lo que sigue:....- - - 'Artículo 10.- Las personas morales deberán calcular el Impuesto Sobre la Renta, APLICANDO AL RESULTADO FISCAL OBTENIDO EN EL EJERCICIO LA TASA DEL 35%.- - - No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, dichas personas morales podrán diferir parte del impuesto a que se refiere el mismo párrafo en tanto reinviertan las utilidades. PARA ELLO PODRÁN APLICAR LA TASA DEL 30% A LA UTILIDAD REINVERTIDA DEL EJERCICIO...'- - - 'Artículo 108-A.- Las personas físicas deberán calcular el Impuesto Sobre la Renta a que se refiere esta Sección APLICANDO A LA



**UTILIDAD FISCAL EMPRESARIAL LA TASA
DEL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 10.- -**

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior,
dichas personas físicas podrán diferir parte del
impuesto a que se refiere el párrafo anterior en
tanto reinviertan las utilidades. PARA ELLO
PODRÁN APLICAR LA TASA DEL 30% A LA
UTILIDAD FISCAL EMPRESARIAL
REINVERTIDA DEL EJERCICIO... - - La

contribución que nos ocupa tiene como
finalidad gravar en forma de manifestación
patrimonial de los ciudadanos, como lo es la
percepción de ingresos provenientes del
capital, del trabajo, o de otras fuentes ('Renta
Gravable'). El requisito constitucional de
proporcionalidad exige que la carga fiscal sea
mayor para los contribuyentes que obtengan
mayores ingresos. No obstante lo anterior, de
la aplicación de los artículos 80, 86, párrafo
segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la
Renta, REFORMADOS POR EL ARTÍCULO
TERCERO DEL ACTO RECLAMADO EN
AMPARO, se desprende que los contribuyentes
como el quejoso (personas físicas que realicen
prestación de servicios personales
independientes) NO OBSTANTE NO
PERSEGUIR FINES DE ESPECULACIÓN
COMERCIAL, de una parte, y manifestar igual o
inferior capacidad contributiva que las



CORTE DE
LA NACIÓN
D A
PA ACUERDOS

personas físicas con actividad empresarial que prestan los mismos servicios personales independientes, y que PERSIGUEN FINES DE ESPECULACIÓN COMERCIAL, de la otra parte, están obligados a pagar un impuesto mayor que estos últimos, quienes cumplen su obligación tributaria con el pago de las tasas del 35% o reducida del 30% que consignan los preceptos 10 y 108-A arriba transcritos.- - - LO ANTERIOR IMPLICA QUE EL QUEJOSO TRIBUTE EN MAYOR MEDIDA, EN FORMA DESPROPORCIONADA, PARA LOS GASTOS PÚBLICOS DE LA FEDERACIÓN, QUE LAS PERSONAS FÍSICAS QUE REALIZAN ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y EJECUTAN LAS MISMAS ACTIVIDADES GRAVABLES, SIN QUE SE SUSTENTE CONSTITUCIONALMENTE TAL DESPROPORCIÓN TRIBUTARIA, TAL TRATAMIENTO DISCRIMINATORIO.- - - Los artículos 80, 86 párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, reformados por el acto reclamado en amparo, resultan contrarios al principio de proporcionalidad consagrado por nuestra Carta Suprema, toda vez que no obstante que el suscrito quejoso realiza actos sin propósito de especulación comercial, de una parte, y manifestar igual o inferior capacidad contributiva que los contribuyentes PERSONAS FÍSICAS CON



ACTIVIDAD EMPRESARIAL QUE PRESTAN LOS
MISMOS SERVICIOS PERSONALES
INDEPENDIENTES, de la otra parte, la referida
Ley Federal se torna DESPROPORCIONAL al
gravar con tasa superior la misma actividad, lo
cual coloca al quejoso en situación
desfavorable respecto de otras personas
físicas situadas en la misma hipótesis de
causación, estos es, sitúa a los profesionistas
independientes en circunstancia
desproporcionada desde el punto de vista
tributario, en relación con las personas físicas
que realizan actividad empresarial, al imponer
un gravamen superior (de hasta el 40%), que el
que corresponde a éstos últimos (del 35%). - -
Confirman lo anterior las tesis
jurisprudenciales que pasamos (SIC) a
transcribir. - - 'INGRESOS MERCANTILES.
ARRENDAMIENTO DE CASAS DESTINADAS AL
HOSPEDAJE. INCONSTITUCIONALIDAD DE LA
LEY'. - (La transcribe y cita precedente). - -
'IMPUESTO SOBRE LA RENTA, LEY DEL,
PUBLICADA EL 31 DE DICIEMBRE DE 1953. SU
ARTÍCULO 24 ES INCONSTITUCIONAL'. - (La
transcribe y cita precedente). - - 'ACTIVO DE
LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. EL ÚLTIMO
PÁRRAFO, PRIMERA PARTE, DEL ARTÍCULO
9º DE LA LEY RELATIVA AL, ES
INCONSTITUCIONAL EN TANTO DESATIENDE



LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA TRIBUTARIA CONSAGRADOS POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA, EN TRATÁNDOSE DE FUSIÓN DE SOCIEDADES MERCANTILES'.- (La transcribe y cita precedente).- - - 'IMPUESTOS. CONCEPTO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA'.- (La transcribe y cita precedente).- - - 'ACTIVO. ESTE IMPUESTO QUEBRANTA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD AL NO PREVER LA POSIBILIDAD DE DESVIRTUAR LA PRESUNCIÓN DE GANANCIA MÍNIMA OBJETO DEL GRAVAMEN'.- (La transcribe y cita precedente).- - - El acto reclamado en amparo, 'Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales', pretende incrementar la recaudación del gobierno federal, sin embargo, no es válido que dicha finalidad se realice VIOLANDO LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS IMPUESTOS EN PERJUICIO DEL QUEJOSO, conculcando por consecuencia las garantías consagradas por nuestra Carta Suprema.- - - Por lo anteriormente expuesto, procede se conceda el amparo y protección de la Justicia de la Unión al quejoso, toda vez que al reformar el acto reclamado en amparo los artículos 80, 86,



párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se grava al quejoso en forma desproporcional en relación con otros contribuyentes, personas físicas con actividad empresarial, que cuentan con igual o superior capacidad contributiva traducida en la percepción de iguales o mayores ingresos, no obstante no perseguir fines de especulación comercial como éstos últimos. - - - CUARTO.- INCONSTITUCIONALIDAD DEL DECRETO QUE CONSTITUYE EL ACTO RECLAMADO EN AMPARO, POR CONTRAVENIR LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA QUE CONSAGRA LA FRACCIÓN IV, DEL ARTÍCULO 31, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.- - - El acto reclamado en amparo resulta inconstitucional, por lo que respecta a su 'Artículo Tercero', toda vez que viola la garantía de equidad tributaria que consigna el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal, según pasamos a demostrar:- - - La norma constitucional citada establece a la letra lo siguiente: (La transcribe). - - - Nuestros más Altos Tribunales han sostenido, en forma reiterada que los requisitos de proporcionalidad y equidad a que hace mención el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal, son elementos esenciales de validez constitucional de las leyes fiscales, cuyos requisitos deben

12
1086
1288
1000

satisfacerse por las leyes que establecen contribuciones.- - - De una revisión a las diversas tesis sustentadas por la 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, se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en la misma hipótesis de causación, deben guardar 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 situación diversa.- - - En el caso particular del quejoso, según se advierte de los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, reformados por el artículo tercero del acto reclamado en amparo, conforme a los cuales los contribuyentes personas físicas que tributamos bajo el régimen de 'Honorarios', calculamos el impuesto a pagar por la prestación de nuestros servicios personales independientes, advertimos que el hecho generador del gravamen se encuentra gravado a tasa superior



que la correspondiente a las personas físicas con actividad empresarial que realizan la misma actividad gravable (prestación de servicios), pues no obstante que nos encontramos en la misma hipótesis de causación, la ley impugnada trata en forma desigual a los iguales, lo que se traduce en violación de la garantía de equidad que consagra nuestra Carta Magna.- - Los dispositivos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta identificados en el párrafo precedente resultan contrarios al principio de equidad consagrado por nuestra Carta Suprema, toda vez que no obstante que el quejoso realiza la prestación de servicios personales, al igual que las personas físicas con actividad empresarial que se dedican a la misma actividad, la referida ley en sus artículos 10 y 108-A, párrafo primero, beneficia a estos últimos obligándolos a cubrir impuesto sobre la renta con tasa máxima del 35% la cual puede ser reducida hasta en un 5% cuando dichos contribuyentes reinviertan sus utilidades, para quedar como tasa gravable la de 30%, lo cual se traduce en trato desigual para los iguales, ya que LOS CONTRIBUYENTES DE UN IMPUESTO QUE SE ENCUENTRAN EN LA MISMA HIPÓTESIS DE CAUSACIÓN, DEBEN GUARDAR IDÉNTICA SITUACIÓN FRENTE A LA NORMA JURÍDICA

QUE LO ESTABLECE Y REGULA.- - -

Efectivamente, los artículos 10 y 108-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta disponen respectivamente lo que sigue: (Los transcribe).-

- - Resulta inequitativo gravar con mayor tasa impositiva a quien realiza un acto sin propósito de especulación comercial, que a quien realiza un acto semejante con ánimo de especulación comercial, es decir, matizado como acto mercantil, y que además, habitualmente se dedica a realizar actos de comercio. De aceptarse tal cosa, se impondría gravamen injusto sobre quien no es comerciante, al compararlo con quien sí lo es, en su potencialidad tributaria.- - - Para sustentar este concepto de violación resultan aplicables la tesis de jurisprudencia y precedentes, emitidos por nuestros más altos tribunales, que transcribimos a fojas 7 a 18 de esta demanda, las cuales pido se tengan aquí por reproducidas.- - - Los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, reformados por el acto reclamado en amparo, establecen tasa impositiva de hasta el 40%, para las personas físicas que perciben ingresos provenientes de la realización de actividades empresariales, lo que constituye la más alta tasa impositiva prevista en la ley mencionada para cualquier contribuyente. Sin



328

embargo, LAS PERSONAS FÍSICAS QUE PRESTAN IGUALES SERVICIOS PROFESIONALES QUE EL QUEJOSO, PERO POR EL HECHO DE DESARROLLAR 'ACTIVIDADES EMPRESARIALES', POR PERSEGUIR FINES DE ESPECULACIÓN MERCANTIL, la referida ley impositiva en sus artículos 10 y 108-A, párrafo primero, los beneficia estableciendo tasa máxima del 35% del Impuesto Sobre la Renta, la cual puede ser reducida hasta en un 5%, cuando reinviertan sus utilidades dichos contribuyentes, para quedar como tasa gravable la del 30%, LO CUAL SE TRADUCE EN TRATO INEQUITATIVO PARA LAS PERSONAS FÍSICAS QUE TRIBUTAMOS BAJO EL RÉGIMEN 'De los Ingresos por Honorarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Independiente', contenido en los artículos 84 a 88-A de la referida normativa federal, máxime que como hemos comentado nuestra actividad (prestación de servicios) NO PERSIGUE FINES DE ESPECULACIÓN COMERCIAL, lo que implica que los suscritos tributemos en mayor proporción para los gastos públicos que las personas físicas con actividad empresarial, que realizan las mismas actividades gravables, SIN QUE SE JUSTIFIQUE ESA DISCRIMINACIÓN NI ESE TRATO DESIGUAL.- - - Confirman lo

anterior las tesis jurisprudenciales que pasamos a transcribir:- - - 'IMPUESTO SOBRE LA RENTA, LEY DEL, PUBLICADA EL 31 DE DICIEMBRE DE 1953. SU ARTÍCULO 24 ES INCONSTITUCIONAL'.- (La transcribe y cita precedentes).- - - 'IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, ARTÍCULO 29 DE LA LEY DEL (TEXTO VIGENTE DURANTE EL AÑO DE 1980). ES INCONSTITUCIONAL'.- (La transcribe y cita precedente).- - - El acto reclamado en amparo, 'Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales', pretende incrementar la recaudación del gobierno federal, sin embargo, no es válido que dicha finalidad se realice VIOLANDO LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS IMPUESTOS EN AGRAVIO DEL QUEJOSO, conculcando por consecuencia las garantías consagradas por nuestra Carta Suprema.- - - Por lo anteriormente expuesto, procede se conceda el Amparo y Protección de la Justicia de la Unión al quejoso, toda vez que la Ley del Impuesto Sobre la Renta que se impugna, es Inconstitucional por violar la Garantía de Equidad Tributaria que consigna el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal, puesto que OTORGA TRATO INEQUITATIVO A LOS CONTRIBUYENTES PERSONAS FÍSICAS



DEDICADAS A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROFESIONALES, QUE TRIBUTAMOS BAJO EL RÉGIMEN DE HONORARIOS, FRENTE A LOS CONTRIBUYENTES PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDAD EMPRESARIAL DEDICADOS A LA PRESTACIÓN DE IGUALES SERVICIOS, QUE SE ENCUENTRAN EXACTAMENTE EN LA MISMA HIPÓTESIS DE CAUSACIÓN, ya que mientras que para los primeros establece tasa impositiva de hasta el 40% de la base gravable, para los segundos dispone tasa del 35% (reducible al 30%) del impuesto sobre la renta, no obstante que éstos últimos contribuyentes tengan igual o superior capacidad contributiva que los quejosos, lo que se traduce en violación de la referida garantía individual en perjuicio del agraviado.- - - QUINTO.- INCONSTITUCIONALIDAD DEL DECRETO QUE CONSTITUYE EL ACTO RECLAMADO EN AMPARO, POR CONTRAVENIR LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA QUE CONSAGRA LA FRACCIÓN IV, DEL ARTÍCULO 31, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.- - - El acto reclamado en amparo resulta inconstitucional, por lo que respecta a su 'Artículo Primero', por la forma y términos en que fue reformado el artículo 22, del Código Fiscal de la Federación, por contravenir la garantía de equidad tributaria que consigna el artículo 31, fracción IV, de la

Constitución Política Federal, según pasamos (SIC) a demostrar:- - - La norma constitucional citada establece a la letra lo siguiente:- - - (La transcribe).- - - El 'Artículo Primero' del Decreto por el que se Modifican :Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamiento Federales resulta inconstitucional, por la forma y términos en que quedó reformado el artículo 22, del Código Fiscal de la Federación, por violar la garantía de equidad tributaria que consagra el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal.- - - Efectivamente, para acreditar la inconstitucionalidad del artículo 22, del Código Fiscal de la Federación, reformado por el acto reclamado en amparo, basta su simple lectura, y para demostrarlo pasamos (SIC) a transcribir tal precepto:- - - 'Art. 22.-...- - - ...Las autoridades fiscales, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, PODRÁN REQUERIR AL CONTRIBUYENTE QUE NO HUBIERA PRESENTADO SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN EN EL EJERCICIO FISCAL EN QUE SE HAGA LA SOLICITUD Y EN EL ANTERIOR, O QUE SOLICITE DEVOLUCIONES EN MONTOS SUPERIORES EN 20% DEL PROMEDIO ACTUALIZADO DE DEVOLUCIONES OBTENIDAS EN LOS ÚLTIMOS DOCE MESES,



SALVO QUE SE TRATE DE CONTRIBUYENTES QUE HUBIESEN PRESENTADO EL AVISO DE INVERSIONES, que garantice por un período de seis meses, un monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en la fracción I, del artículo 141, de este Código, apercibido que de no hacerlo dentro del plazo de veinte días siguientes a que surta sus efectos la notificación de dicho requerimiento, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectiva...'. - - Una revisión a las diversas tesis sustentadas por la 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, nos permite llegar a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentra en una misma hipótesis de causación, deben guardar 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 la misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en situación diversa. **LA EQUIDAD CONSISTE EN TRATAR JURÍDICAMENTE AL IGUAL COMO IGUAL Y AL DESIGUAL COMO DESIGUAL.** - -

Este concepto implica en el caso específico del Código Fiscal de la Federación, que todos aquellos sujetos que se encuentren en la misma situación jurídica sean tratados en forma igual por la norma jurídica. Por lo tanto, carece de sustento lógico, jurídico y económico el efecto impositivo que el reformado artículo 22, de dicho Código Tributario genera para el suscrito quejoso, al establecer como facultad discrecional de las autoridades fiscales el requerir a ALGUNOS de los contribuyentes, que hubieren solicitado devoluciones impositivas, GARANTIZAR EL IMPORTE DE LOS SALDOS QUE SOLICITEN EN DEVOLUCIÓN, lo cual además de resultar inconstitucional por vulnerar el principio de equidad consagrado por nuestra Carta Suprema (ya que otorga trato desigual a los contribuyentes respecto de los cuales la autoridad hacendaria ejerce dicha facultad discrecional), sino a todas luces absurdo, puesto que no es jurídicamente admisible que alguien que solicita la devolución de un saldo a favor que legalmente le corresponde, POR HABER LIQUIDADO EN EXCESO ALGUNA CONTRIBUCIÓN FEDERAL, tenga que depositar otro tanto de dicho numerario por plazo mínimo de seis meses, es decir, QUE CAUCIONE EL DERECHO A QUE SE LE DEVUELVA EL PAGO QUE REALIZÓ EN



EXCESO. - - El reformado artículo 22, del Código Fiscal de la Federación, resulta contrario al principio de equidad consagrado por nuestra Carta Suprema, toda vez que otorga trato desigual a las siguientes personas:

a) QUIENES NO HUBIERAN PRESENTADO SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN EN EL EJERCICIO FISCAL EN QUE SE REALICE LA SOLICITUD Y EN EL ANTERIOR; b) QUIENES SOLICITEN DEVOLUCIONES EN MONTOS SUPERIORES EN 20% DEL PROMEDIO ACTUALIZADO DE DEVOLUCIONES OBTENIDAS EN LOS ÚLTIMOS DOCE MESES.

A dichos contribuyentes la autoridad hacendaria puede requerirles caucionar por plazo de seis meses '...un monto equivalente a la devolución solicitada...', apercibidos que de no hacerlo, se les tendrá por desistidos de la solicitud de devolución respectiva, lo cual PROVOCA TRATO INEQUITATIVO ENTRE LOS DIVERSOS CONTRIBUYENTES QUE GUARDAN LA MISMA HIPÓTESIS JURÍDICA, CONSISTENTE EN SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN DEL PAGO EXCESIVO DE UN IMPUESTO.

- - En apoyo de los argumentos aquí expresados, se transcriben a continuación diversas tesis de jurisprudencia: - - 'EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES



ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES'.- (La transcribe y cita precedentes).- - - 'EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS'.- (La transcribe y cita precedentes).- - - 'PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. SON REQUISITOS DE NATURALEZA DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES'.- (La transcribe y cita precedentes).- - - 'IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL'.- (La transcribe y cita precedentes).- - - El acto reclamado en amparo, 'Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales', pretende incrementar la recaudación del gobierno federal, sin embargo, no es válido que dicha finalidad se realice VIOLANDO LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS IMPUESTOS EN PERJUICIO DEL QUEJOSO, conculcando por consecuencia las garantías consagradas por nuestra Carta Suprema.- - - Por lo anteriormente expuesto, procede se conceda el Amparo y Protección de la Justicia de la Unión al quejoso, toda vez que el artículo 22, del Código Fiscal de la Federación, reformado por el 'Artículo Primero' del acto reclamado en



amparo, resulta inconstitucional por violar la garantía de equidad tributaria que consigna el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal, puesto que OTORGA TRATO INEQUITATIVO A LOS CONTRIBUYENTES QUE PRETENDAN SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS LIQUIDADOS EXCESIVAMENTE, específicamente aquéllos que no hubieran presentado solicitudes de devolución en el ejercicio fiscal en que se haga la solicitud y en el anterior, o que soliciten devoluciones en montos superiores en 20% del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, quienes deben garantizar mediante depósito en efectivo por período de seis meses monto equivalente a la devolución solicitada, EXCLUYENDO DE LA OBLIGACIÓN DE GARANTIZAR AL RESTO DE LOS CONTRIBUYENTES QUE SOLICITEN DEVOLUCIONES IMPOSITIVAS, lo que se traduce en violaciones de la referida garantía individual en perjuicio del agraviado.- - -

SEXTO.- INCONSTITUCIONALIDAD DEL DECRETO QUE CONSTITUYE EL ACTO RECLAMADO EN AMPARO, POR CONTRAVENIR LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 89, FRACCIÓN I, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.- - - El acto reclamado en amparo resulta inconstitucional,

por lo que respecta a su 'Artículo Primero', por la forma y términos en que fue reformado el artículo 141, del Código Fiscal de la Federación, al contravenir lo dispuesto por la fracción I, del artículo 89, de la Constitución Federal, según pasamos a demostrar:- - - La norma constitucional citada en el párrafo precedente establece a la letra lo siguiente:- - - 'Art. 89.- Las facultades y obligaciones del Presidente son las siguientes:- - - I.- Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, PROVEYENDO EN LA ESFERA ADMINISTRATIVA A SU ESTRUCTA OBSERVANCIA;...'- - - Atentos al precepto constitucional transcrito, la facultad reglamentaria de las leyes emanadas del Congreso de la Unión, corresponde indiscutiblemente al Titular del Poder Ejecutivo Federal, con exclusión de cualquier otro organismo o poder constituyendo facultad indelegable, intransmisible, que por consecuencia debe ser ejercida directamente por el Presidente de la República.- - - Fundamentalmente por lo expresado en la fracción I, del artículo 89, de la Constitución Federal, resulta inconstitucional el artículo 141, del Código Fiscal de la Federación, reformado por el 'Artículo Primero' del 'Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros



Ordenamientos Federales', toda vez que confiere a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la facultad de definir, MEDIANTE LA EXPEDICIÓN DE 'REGLAS DE CARÁCTER GENERAL' LA FORMA EN QUE LOS CONTRIBUYENTES GARANTICEN EL INTERÉS FISCAL, lo que contraviene la forma constitucional aludida, toda vez que la facultad reglamentaria es atribución exclusiva del Titular del Poder Ejecutivo.- El criterio referido se encuentra confirmado por jurisprudencia firme de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que pasamos (SIC) a transcribir:- - - 'FACULTAD REGLAMENTARIA. SUS LÍMITES' (La transcribe y cita precedentes).- Por virtud de lo expresado en los párrafos precedentes, resulta contrario al texto constitucional el artículo 141, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, por OTORGAR INDEBIDAMENTE A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y NO AL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA, LA FACULTAD CONSISTENTE EN 'PROVEER EN LA ESFERA ADMINISTRATIVA' A LA EXACTA OBSERVANCIA DE DICHO PRECEPTO, por facultar a dicha Secretaría de Estado para definir mediante 'Reglas de Carácter General' la forma en que los contribuyentes puedan garantizar el interés

173 DE
ACION
1 A 2 A
2008

fiscal, y no a través de ordenamiento reglamentario que corresponde expedir al Titular del Ejecutivo Federal.- - -

Adicionalmente a lo expresado en párrafos precedentes, el artículo 141, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, implica delegación inconstitucional de atribuciones del Congreso de la Unión hacia la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, toda vez que EN ABIERTA RENUNCIA A SU FACULTAD LEGISLATIVA (que consigna el artículo 73 de nuestra Carta Suprema), PRETENDE CONFERIR A DICHA SECRETARÍA DE ESTADO FACULTADES EXTRAORDINARIAS, consistentes en determinar mediante 'Reglas de Carácter General' la forma en que los contribuyentes puedan garantizar el interés fiscal, LO QUE IMPLICA ILEGAL CESIÓN DE ATRIBUCIONES, QUE EVIDENTEMENTE CONTRARÍA EL TEXTO DE LA LEY SUPREMA.-

- - Para acreditar la inconstitucionalidad del artículo 141, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, nos permitimos transcribir los siguientes precedentes jurisprudenciales que por sí solos se explican:- - - 'FACULTADES EXTRAORDINARIAS. SON

INCONSTITUCIONALES LAS CONCEDIDAS AL GOBERNADOR DE UN ESTADO, FUERA DE LOS CASOS PERMITIDOS POR LA



CONSTITUCIÓN. (LEY NÚM. 6 DE PLANIFICACIÓN PARA EL ESTADO DE VERACRUZ-LLAVE).- (La transcribe y cita precedente).- - - 'DELEGACIÓN DE FACULTADES PARA LEGISLAR. COMPETENCIA DE LAS SECRETARÍAS DE ESTADO'.-(La transcribe y cita precedente)- - -

Por lo anteriormente expuesto, procede se conceda el amparo y protección de la Justicia de la Unión al quejoso, toda vez que el artículo 141, del Código Fiscal de la Federación, reformado por el 'Artículo Primero' del acto reclamado en amparo, resulta inconstitucional al contravenir lo dispuesto por la fracción I, del artículo 89, de la Constitución Federal, por implicar indebida delegación de facultades del Poder Legislativo hacia la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de una parte, y por corresponder la facultad reglamentaria al Titular del Ejecutivo Federal, y no a una Secretaría de Estado, de la otra parte, lo que se traduce en violación de garantías individuales en perjuicio del agraviado.- - - SÉPTIMO.-

INCONSTITUCIONALIDAD DEL DECRETO QUE CONSTITUYE EL ACTO RECLAMADO EN AMPARO, POR CONTRAVENIR LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA QUE CONSAGRA LA FRACCIÓN IV, DEL ARTÍCULO 31, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.- - - El acto

13
DE
N D
A

reclamado en amparo resulta inconstitucional, por lo que respecta a su 'Artículo Séptimo', por la forma y términos en que se reformaron los artículos 1º, tercer y cuarto párrafos; 5º, cuarto párrafo y la adición del artículo 1º-A, todos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al contravenir lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal, según pasamos a demostrar:- - - La norma constitucional citada establece a la letra lo siguiente: (La transcribe).- - - El 'Artículo Séptimo' del Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales, resulta inconstitucional por la forma y términos en que quedaron reformados los artículos 1º, tercer y cuarto párrafos y 5º, cuarto párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de una parte, y adicionado el precepto 1º-A de dicha ley Impositiva, de la otra parte, por violar la garantía de equidad tributaria que consagra el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal.- - - Efectivamente, para acreditar la inconstitucionalidad de los preceptos identificados en el párrafo precedente, reformados y adicionados por el acto reclamado en amparo, basta su simple lectura, y para demostrarlo pasamos (SIC) a transcribir tales normativas:- - - '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:- - -

EL CONTRIBUYENTE TRASLADARÁ DICHO IMPUESTO, EN FORMA EXPRESA Y POR SEPARADO, A LAS PERSONAS QUE ADQUIERAN LOS BIENES, GOZEN TEMPORALMENTE, O RECIBAN LOS SERVICIOS. Se entenderá por traslado de 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 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 1°-A.- Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:- - - I.- Sean instituciones de crédito que adquieran bienes

mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.- - - II.- Sean personas morales que:- - - a).- Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente... b).- Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización... III.- Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país.- - - No efectuarán la retención a que se refiere este artículo, las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.- - - 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 y entero del impuesto.- - - El retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en que se efectúe la enajenación de conformidad con el artículo 11, o se esté obligando al pago del mismo en los términos de los artículos 17 y 22 de esta ley, y lo enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas conjuntamente con los pagos



provisionales que correspondan al período en que se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente al en que hubiere efectuado la retención, sin que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.- - - El Ejecutivo Federal, ~~en~~ el reglamento de esta ley, podrá autorizar una retención menor al total del impuesto causado, tomando en consideración las características del sector o de la cadena productiva de que se trate, el control del cumplimiento de obligaciones fiscales, así como la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable...' 'ART. 5º.- ... El pago provisional será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el período por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles, y las cantidades por las que se proceda el acreditamiento. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto que corresponda al total de sus actividades, el impuesto que se le hubiere retenido...'- - - Una revisión a las diversas tesis sustentadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución

COORTE DE
LA NACIÓN
DA SALA
DE ACUERDO

Federal, nos permite llegar a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en la misma hipótesis de causación, deben guardar 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 la misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en situación diversa. LA EQUIDAD CONSISTE EN TRATAR JURÍDICAMENTE AL IGUAL COMO IGUAL Y AL DESIGUAL COMO DESIGUAL. - - - Este concepto implica en el caso específico de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que todos aquellos sujetos que se encuentren en la misma situación jurídica sean tratados en forma igual por la norma jurídica. Por lo tanto, carece de sustento lógico, jurídico y económico, el efecto impositivo que los reformados artículos 1º, tercer y cuarto párrafos, y 5, cuarto párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de una parte, y el adicionado precepto 1º-A de dicha ley impositiva, de la otra parte, GENERAN AL SUSCRITO QUEJOSO Y A TODOS LOS CONTRIBUYENTES PERSONAS FÍSICAS QUE REALIZAMOS LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS



PERSONALES INDEPENDIENTES, al retenernos el impuesto al valor agregado que debemos trasladar a las personas morales que reciban los servicios personales independientes, razón por la cual resultan inconstitucionales, por vulnerar el principio de equidad consagrado por nuestra Carta Suprema, ya que **IMPONE TRATO DESIGUAL A LOS CAUSANTES QUE SE LES RETENGA EL IMPUESTO, RESPECTO DE QUIENES NO SE LES DEBA RETENER DICHO TRIBUTO**, tales como las personas morales que realizan las mismas actividades (prestación de servicios), de una parte, y las personas físicas que realicen prestación de servicios con personas distintas de las denominadas 'Personas Morales', de la otra parte, lo que se traduce en violación de la garantía de equidad que consagra nuestra Carta Magna, por tratar en forma desigual a los iguales, sin que se justifique dicha diferenciación. - - El principio de equidad exige que, con respecto a los destinatarios de la norma jurídica fiscal, se trate de igual manera a quienes se encuentran en igual situación, imponiéndose en condiciones análogas gravámenes idénticos a los contribuyentes, esto es, que las leyes deben tratar igualmente a quienes se encuentran en las mismas circunstancias. - -

CORTE DE
NACIONES
UNIDAS
MEXICO

establecer la Ley del Impuesto al Valor

Agregado la retención de dicho tributo ÚNICAMENTE a las personas físicas que prestamos servicios a personas morales, no trata con igualdad a quienes se encuentran en la misma situación jurídica, pues a las personas morales que realizan las mismas actividades (prestación de servicios), de una parte, o a las personas físicas que hayan realizado dichos actos con otras personas físicas, de la otra parte, no se les efectúa retención del impuesto, lo cual resulta inequitativo para el suscrito quejoso, sin que exista RAZÓN LÓGICA NI JURÍDICA, PARA SER TRATADO DE MANERA DISTINTA, lo que inclusive es contrario a la esencia y naturaleza del Impuesto al Valor Agregado, según la exposición de motivos de la ley que lo establece, porque se impide que el contribuyente pague al fisco federal únicamente la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado sus proveedores de bienes o servicios, ya que al impedirnos trasladar el impuesto mencionado a las personas morales, NO PODEMOS EFECTUAR AUTOMÁTICAMENTE EL ACREDITAMIENTO CON EL IMPUESTO QUE NOS TRASLADARON NUESTROS PROVEEDORES DE BIENES O SERVICIOS, por lo que se nos obliga a solicitar la devolución



del saldo a favor al fisco federal,
RETRASÁNDOSE POR CONSECUENCIA LA
PERCEPCIÓN DE DICHOS RECURSOS, CON LA
AFECTACIÓN ECONÓMICA

CORRESPONDIENTE.- - Los reformados
preceptos de la Ley del Impuesto al Valor
Agregado resultan contrarios a la propia
naturaleza de dicho tributo, pues la esencia,
como se explica en la exposición de motivos de
la ley, es permitir sea recuperado el impuesto
que se ha pagado en virtud de la repercusión
hecha por la prestación del servicio, PAGANDO
AL ESTADO SOLAMENTE LA DIFERENCIA
entre el impuesto a cargo y el que nos hubieren
trasladado nuestros proveedores, (no
solicitando la devolución de saldos a favor,
como se pretende en el acto reclamado en
amparo), lo cual HACE EVIDENTE LA
EXISTENCIA DE TRATO INEQUITATIVO ENTRE
SUJETOS DEL MISMO IMPUESTO, QUE SE
ENCUENTRAN EN IGUAL SITUACIÓN
JURÍDICA; QUE REALIZAN LAS MISMAS
ACTIVIDADES GRAVABLES, Y; QUE EN SUMA
GUARDAN LAS MISMAS HIPÓTESIS DE
CAUSACIÓN TRIBUTARIA.- - En apoyo de los
argumentos aquí expresados, se transcriben a
continuación diversas ejecutorias y tesis de
jurisprudencia:- - - 'PROPORCIONALIDAD Y
EQUIDAD. SON REQUISITOS DE NATURALEZA

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
COURT DE
JURISPRUDENCIA
FISCAL
1998

DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES'.- (La transcribe y cita precedentes).- - - **'IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL'.**- (La transcribe y cita precedente).- - - **'IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, ARTÍCULO 29 DE LA LEY DEL (TEXTO VIGENTE DURANTE EL AÑO DE 1980) ES INCONSTITUCIONAL'.**- (La transcribe y cita precedente).- - - En resumen, el 'Artículo Séptimo' del Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales, resulta inconstitucional por la forma y términos en que quedaron reformados los artículos 1º, tercer y cuarto párrafos y 5º, cuarto párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de una parte y adicionado el precepto 1º-A de dicha ley tributaria, por violar la garantía de equidad que consagra el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal, ya que al sernos retenido el impuesto a las personas físicas que prestamos servicios independientes a personas morales, se nos trata en forma desigual que a las personas morales que realizan las mismas actividades (prestación de servicios), de una parte, así como respecto de las personas físicas que realicen prestación de servicios con



otras personas físicas, de la otra parte, PUES A ESTAS ÚLTIMAS NO SE LES RETIENE EL IMPUESTO, generando la inconstitucionalidad de los referidos preceptos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por vulnerar la garantía de equidad tributaria que consagra la fracción IV, del artículo 31, de la Constitución Federal. . . . El acto reclamado en amparo 'Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales', pretende incrementar la recaudación del gobierno federal, sin embargo, no es válido que dicha finalidad se realice VIOLANDO LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS IMPUESTOS EN PERJUICIO DEL QUEJOSO, conculcando por consecuencia las garantías consagradas por Nuestra Carta Suprema.- . . . Por lo anteriormente expuesto, procede se conceda el amparo y protección de la Justicia de la Unión al quejoso, toda vez que los artículos 1, tercer y cuarto párrafos y 5º, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de una parte, y el precepto 1º-A de este último Código Federal, de otra parte, reformados y adicionado por el 'Artículo Séptimo' del acto reclamado en amparo, resultan inconstitucionales por violar la garantía de equidad tributaria que consigna el artículo 31, fracción IV, de la Constitución

Política Federal, ya que OTORGA TRATO DESIGUAL A LOS CAUSANTES QUE SE LES RETENGA EL IMPUESTO, RESPECTO DE AQUÉLLOS A LOS QUE NO SE LES RETENGA DICHO TRIBUTO, tales como personas morales que realizan las mismas actividades (prestación de servicios), de una parte, y las personas físicas que realicen prestación de servicios a otras personas físicas, de la otra parte."

CUARTO.- Por auto de quince de febrero de mil novecientos noventa y nueve, el Juez Séptimo de Distrito en el Estado de Nuevo León, con residencia en Monterrey, a quien por razón de turno correspondió conocer del asunto, admitió la demanda en sus términos, registrándola con el número 177/99-IV.

Tramitado el juicio, el día treinta de agosto de mil novecientos noventa y nueve, el Juez Federal del conocimiento pronunció sentencia, que concluyó con el siguiente **punto resolutivo**:

"ÚNICO. La Justicia de la Unión AMPARA Y PROTEGE a ERNESTO PÉREZ CHARLES, en contra de las autoridades señaladas como responsables y por los actos que se dejaron precisados en el resultando único de esta sentencia."



Las consideraciones en que se sostiene el fallo recurrido 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.-** Antes de entrar al estudio de los informes rendidos por las responsables, es importante señalar que en el presente caso, el agraviado impugna la personalidad con que comparecen las autoridades responsables al presente juicio de amparo, razonando que carecen de legitimación procesal, toda vez que el Director de Amparo de la Procuraduría General de la República, Licenciado Jorge Salvador Anaya Valdés, carecía de las facultades para informar al Secretario de Hacienda y Crédito Público que el Presidente de la República lo había nombrado como representante en el presente asunto, al no existir acuerdo específico por parte del Presidente Constitucional que acredite que le haya conferido dicha

representación al Secretario de Hacienda y Crédito Público por conducto del Procurador General de la República.- - - El artículo 19, párrafos primero y segundo, de la Ley de Amparo disponen:- - - 'ART. 19.- Las autoridades responsables no pueden ser representadas en el juicio de amparo, pero sí podrán, por medio de simple oficio, acreditar delegados que concurren a las audiencias para el efecto de que en ellas rindan pruebas, aleguen y hagan promociones.- - - No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el Presidente de la República podrá ser representado en todos los trámites establecidos por esta ley, en los términos que determine el propio Ejecutivo Federal por el conducto del Procurador General de la República, por los Secretarios del Estado y Jefes de Departamento Administrativo a quienes en cada caso corresponda el asunto, según la distribución de competencias establecidas en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal'.- - - Así, la facultad que el artículo 19 de la Ley de Amparo otorga para que el Presidente de la República pueda ser representado en todos los trámites del juicio de garantías y para que por conducto del Procurador General de la República designe a su representante, que son los Secretarios de



Estados, Jefes del Departamento Administrativo a quienes en cada caso corresponde el asunto.- - - Luego entonces, si en el caso concreto el Director de Amparos de la Procuraduría General de la República hace del conocimiento que el Secretario de Hacienda y Crédito Público fue designado ~~por~~ el Presidente de la República, en términos del artículo 19 de la Ley de Amparo, para que lo represente en el presente juicio de garantías, es evidente que no es indispensable que exista un acuerdo específico suscrito por el Presidente ya que de una sana interpretación del numeral antes mencionado ~~se~~ se concluye que la comunicación del Procurador General de la República es suficiente para acreditar la representación respectiva.- - - Tiene oportuna aplicación al caso la tesis de jurisprudencia consultable en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo 55, Julio de 1992, visible en la página 13, que a la letra dice: 'REPRESENTACIÓN DEL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA EN EL JUICIO DE AMPARO. NO ES NECESARIO QUE SE OTORQUE MEDIANTE UN ACUERDO SUSCRITO POR ESA AUTORIDAD.-

El artículo 19 de la Ley de Amparo permite que el Presidente de la República pueda ser representado en el juicio de amparo y faculta al Ejecutivo para designar a su representante por



CORTE SUPLENTE
DE LA NACIÓN
D A SAL
DE ACUERDO

conducto del Procurador General de la República. De la lectura del mencionado precepto se sigue que la comunicación del Procurador General de la República es suficiente para acreditar la representación respectiva, sin que sea necesario que se acompañe un acuerdo suscrito por el Presidente de la República'. - - Del mismo modo, el peticionario de garantías alega la falta de legitimación por parte del Procurador Fiscal de la Federación al rendir su informe justificado en ausencia del Secretario de Hacienda y Crédito Público, argumentando que no acredita con qué carácter y fundamento comparece al presente juicio, ni justifica contar con la atribución para rendir el informe justificado en representación del Presidente de la República. - - Como se ha dejado precisado en párrafos anteriores, si en autos obra el oficio mediante el cual el Director General de Amparos de la Procuraduría General de la República hace del conocimiento que el Secretario de Hacienda y Crédito Público fue designado por el Presidente de la República, para que lo representara en términos del artículo 19 de la Ley de Amparo en el presente juicio de garantías, es evidente que al rendir el informe justificado el Procurador Fiscal de la Federación por parte del Presidente de la República si tiene facultades para rendir

12
11
10
9
8
7
6
5
4
3
2
1



el mismo, en términos de los artículos 14 y 18 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, pero primordialmente el artículo 105 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que a la letra dice:-

- - 'Art. 105.- El Secretario de Hacienda y Crédito Público será suplido en sus ausencias por los subsecretarios de Hacienda y Crédito Público, de Ingresos, de Egresos, o por el Oficial Mayor, en el orden indicado. En los juicios de amparo en que deba intervenir en representación del Presidente de la República o como titular de la Secretaría, así como en las controversias constitucionales o acciones de inconstitucionalidad o, en general, en cualquier otro procedimiento jurisdiccional, será suplido indistintamente por el Procurador Fiscal de la Federación o por los servidores públicos antes señalados, en el orden indicado...'. - - De lo anterior es posible concluir, que el Procurador Fiscal de la Federación tiene legitimación procesal para rendir el informe justificado por parte del Presidente de la República, ya que lo rindió en ausencia del Secretario de Hacienda y Crédito Público, quien fue designado por aquél para que lo representara en el presente juicio de garantías en términos del artículo 19 de la Ley de Amparo, ya que el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

ANTE EL
JEFEDATARIO,
SALA
QUINTOS,

faculta al Procurador Fiscal de la Federación para que supla en sus ausencias al Secretario de Hacienda, es decir, actúa en funciones de encargado del despacho.- - Tiene aplicación al caso la tesis de jurisprudencia consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época. Tomo VII, Marzo de 1998, visible en la página 768, bajo la voz de:- -

- 'AUTORIDAD RESPONSABLE, SUPLENCIA TEMPORAL EN EL AMPARO (CONSTITUCIONAL (SIC) POLÍTICA DEL ESTADO DE CHIAPAS).- El informe justificado signado por el Secretario General de Gobierno, en ausencia del Gobernador Constitucional del Estado de Chiapas, no contraviene el artículo 19 de la Ley de Amparo, en virtud de que no se trata de una representación del Gobernador, sino de suplencia que repercute en aspectos meramente administrativos, lo que implica que al rendir el informe relativo en su ausencia actúa en funciones de encargado del despacho, supliendo la falta de aquél; circunstancia que encuentra apoyo en el artículo 41 de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Chiapas que, en lo que interesa, dice: '...en las ausencias del Gobernador del Estado con duración de más de quince días, el Secretario de Gobierno asumirá la función de Encargado del Despacho...'; por tanto, de una



amplia interpretación del párrafo del artículo transcrito nos lleva a la firme convicción de que debido a las variadas y múltiples tareas del Ejecutivo Local, el informe justificado de la autoridad señalada como responsable, rendido a través del encargado del despacho, no constituye violación al artículo 19 de la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 Constitucionales, ya que de ninguna manera significa que lo esté representando, por hacerlo en ausencia del titular, particularidad que no necesita ser probada' - TERCERO.- El Congreso de la Unión, Procurador Fiscal de la Federación en ausencia del Secretario de Hacienda y Crédito y Público en representación del Presidente de la República, Director General de Asuntos Jurídicos, en ausencia del Secretario de Gobernación y Director del Diario Oficial de la Federación, todos residentes en la ciudad de México, Distrito Federal, al rendir sus informes justificados manifestaron que son ciertos los actos reclamados en lo referente a la aprobación, promulgación, expedición, refrendo y publicación de los decretos (SIC) promulgatorios que modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, en cuanto contiene el artículo

SECRETARÍA DE
JUSTICIA
FISCALÍA
FEDERAL

primero por el cual se modifican los artículos 22 y 141, del Código Fiscal de la Federación, en su artículo tercero reformó los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en su artículo séptimo, por el cual se modifican los artículos 1º, párrafos tercero y cuarto, 5º, párrafo cuarto, y se adicionó el artículo 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.- -CUARTO.- Las causas de improcedencia hechas valer por las partes o que el suscrito Juzgador advierta, deben ser estudiadas previamente a cualquier otra cuestión por ser de orden público, atento a lo dispuesto por el artículo 73, último párrafo, de la Ley de Amparo.- - En el caso a estudio, el Procurador Fiscal de la Federación, en ausencia del Secretario de Hacienda y Crédito Público, representante del Presidente de la República, hace valer las causales de improcedencia previstas en las fracciones V y VI, del artículo 73, de la Ley de Amparo, que se refieren a la improcedencia del juicio de amparo, contra actos que no afecten los intereses jurídicos del quejoso, y contra leyes, tratados y reglamentos que, por su sola vigencia no causen perjuicio al quejoso, sino que se necesite un acto posterior de aplicación para que se origine tal perjuicio, respectivamente.- - No le asiste la razón a la



autoridad responsable en lo referente a la primera de las causales invocadas, en atención a que el agraviado a su escrito inicial de demanda, acompañó diversas fotocopias certificadas ante Notario Público de los pagos provisionales y retenciones de impuestos federales de personas morales y físicas, realizados ante el Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, correspondientes a los años de mil novecientos noventa y siete y mil novecientos noventa y ocho, que tributa por concepto de honorarios profesionales, con lo que demuestra que los actos de los cuales se duele, lesionan su interés jurídico, con lo que se demuestra que deviene infundada la causal de improcedencia antes invocada por la responsable. - Del mismo modo, toda vez que el acto que reclama la parte quejosa se hace consistir en el Decreto a través del cual se modificaron diversas leyes fiscales y ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el treinta y uno de diciembre del año próximo pasado, el cual con su sola publicación genera perjuicio al impetrante de garantías al imponerle obligaciones, privarlo de derechos y aumentarle sus obligaciones fiscales por ejercer la profesión de abogado. Es aplicable al

TEJEROS
ORTE
NACION.
SALA
ACUERDOS.

caso las tesis de jurisprudencia correspondientes a la Octava Época, Volumen 66 y IV, visibles en las páginas 27 y 316, respectivamente, del Semanario Judicial de la Federación, que a la letra dice: - - 'AMPARO CONTRA LEYES, TÉRMINO PARA INTERPONERLO.- En el juicio de amparo contra leyes, cuando son autoaplicativas, el quejoso tiene dos oportunidades para ejercitar la acción constitucional: una dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que la ley entra en vigor, según lo dispone el artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo, y otra dentro de los quince días siguientes al primer acto concreto de aplicación, según lo establece el artículo 73, fracción XII, párrafo segundo, de la propia Ley'. - - 'LEYES. CONDICIONES DE PROCEDENCIA DEL JUICIO DE GARANTÍAS CUANDO EL PRIMER ACTO DE APLICACIÓN CORRE POR CUENTA DEL AGRAVIADO.- Para los efectos del término y momento de impugnación de una ley a través del ejercicio de la acción constitucional de amparo, es posible distinguir entre leyes que con su sola vigencia causen un agravio personal y directo a los particulares, de aquellos otros ordenamientos generales, imperativos y abstractos que requieren de un acto concreto de aplicación que afecte la esfera jurídica de



los gobernados. Esta doble distinción de ordenamientos legales, que la doctrina de la materia y la propia jurisprudencia de los Tribunales Judiciales de la Federación ha denominado de leyes autoaplicativas y heteroaplicativas, parte del supuesto formal de que, si una norma, por la naturaleza misma de los términos en que es concebida, no produce por sí sola un agravio, es lógico que contra ella sea improcedente el ejercicio de la acción de amparo pues, indudablemente, en esta hipótesis permanece ausente la causa próxima de la misma, en otras palabras, la presencia del perjuicio o daño individual, concreto y directo. De tal suerte que, una norma es autoaplicativa por contener en sí misma un principio de ejecución que se actualiza en el momento mismo en que entra en vigor, por tanto, es menester reafirmar la necesaria existencia de un agravio personal, actual y directo como presupuesto esencial de la procedencia del juicio de amparo. Esta concepción del acto regla se formula, entonces, no por cuanto corresponde a considerar la ley como acto de autoridad (que evidentemente lo es) sino única y exclusivamente en razón a los efectos, mediatos o inmediatos, cuyas disposiciones contienen. En ese orden de ideas, cuando una ley autoaplicativa no es combatida por los

CORTE DE
LA NACION,
DA SALA
DE ALU...

particulares durante el término de treinta días contados a partir de su vigencia, es menester ineludible para su posterior impugnación, la existencia material de un acto de aplicación que haga renacer el término de quince días a que se refiere el texto del artículo 21 de la Ley de Amparo. Llevados dichos conceptos al caso específico de las normas tributarias, una ley conservará su característica de autoaplicabilidad cuando, sin la necesidad de la existencia de un acto de autoridad posterior, la naturaleza de sus disposiciones obligue a los gobernados, cuya situación jurídica concreta coincide con la hipótesis normativa, a cumplir con las disposiciones en ella contenidas a través de un acto de ejecución propio, es decir, por medio del pago de un tributo. Distinto en el caso cuando, no obstante estar frente a una ley de naturaleza autoaplicativa, el primer acto de aplicación corre por cuenta de la autoridad administrativa encargada de vigilar su cumplimiento o, inclusive, se ejecuta por otro particular obligado a ello por la propia ley pues, ese solo hecho (requerimiento de un pago) viene a constituirse en el acto que actualiza el agravio personal y directo, dando a su vez con ello, inicio al término de quince días que consagra el contenido del artículo 21 de la Ley de Amparo, por lo cual, resulta entonces



irrelevante el hecho de que se pague o no la contribución exigida ya que, evidentemente, el solo requerimiento de pago viene a constituirse en el primer acto de aplicación necesario para su combate en amparo. En conclusión, no habiendo sido combatida una ley autoaplicativa durante el término de treinta días contados a partir de aquél en que se inicie su vigencia, el ejercicio de la acción constitucional de amparo ha de esperar hasta el momento en que exista un primer acto de aplicación de la misma; si esta ejecución corre a cargo del propio particular obligado por la ley, se requiere de la existencia material de dicho acto de aplicación para poder dar inicio al término de impugnación que al efecto consigna el artículo 21 de la Ley de Amparo, siendo en el caso de una norma de naturaleza fiscal, el pago del tributo exigido, esto, por no existir aún requerimiento previo del pago'. - - QUINTO.- No existiendo más causales de improcedencia hechas valer por las partes o que el suscrito juzgador advierta, procede estudiar los conceptos de violación que aduce el quejoso y que en obvio de repeticiones se tienen por reproducidos en este acto, los cuales se consideran fundados en atención a las siguientes consideraciones. - - En el presente caso, el quejoso señala como acto reclamado la

discusión, aprobación, promulgación expedición, refrendo y publicación de los decretos promulgatorios que modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el día treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, en los que en el artículo primero reformó los numerales 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación, en su artículo tercero, reformó los artículos 80, 86, segundo párrafo, y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y en el artículo séptimo, por el cual se modifican el artículo 1º, en su tercer y cuarto párrafos, artículo 5º, párrafo cuarto y se adiciona el artículo 1º-A, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.- - Ahora bien, el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece como obligaciones el 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 aun 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 tributaria.- - - Así, el Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales, en cuanto contiene el artículo tercero, por el que se modifican los artículos 80 y 86, párrafo segundo, y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el artículo séptimo, por el ~~que~~ se modifican los párrafos tercero y cuarto, del artículo 1º, y el cuarto párrafo, del artículo 5º, en una parte, y se adiciona el artículo 1º-A, por otra parte, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establecen: ~~(los transcribe)~~ - - - Atento a lo anterior, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que la proporcionalidad y equidad con que deben cumplir las leyes fiscales conforme a la fracción IV del artículo 31, constitucional, lo es en el sentido de que las contribuciones deben ser proporcionales a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, y en cuanto a la equidad requiere que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben de producir una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo establece.- - - En el presente caso, la Ley del Impuesto Sobre la Renta que reclama el peticionario de garantías, viola el principio de justicia tributaria al consentir un trato desigual a los profesionistas mexicanos, que residen en

1 CL
DE L
1 D
A D B C

territorio mexicano y que perciben honorarios bajo el régimen fiscal denominado 'De los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente', contenido en el Capítulo Segundo del Título cuarto de la ley en mención, con respecto a los profesionistas que residen en el extranjero y que perciben honorarios provenientes del territorio nacional, por lo que se llega a las siguientes conclusiones:- - - a).- Los artículos 80 y 86, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, reformados por el Decreto que se impugna, resultan inequitativos al establecer como tasa máxima hasta el 40% de la masa gravable, con respecto de las personas físicas residentes en México que prestan sus servicios profesionales en este país, y en obvia discrepancia, para los profesionistas residentes en el extranjero dedicados a la misma actividad, cuando los ingresos que obtienen derivan del territorio nacional, la tasa es del 21%, favoreciendo evidentemente a estos últimos.- - - b).- Los artículos en mención violan el principio de equidad que rige en materia impositiva, ya que tanto como (SIC) los mexicanos que residen en este país, como los residentes en el extranjero, son personas físicas, prestan un servicio, y por ende se da un trato en forma desigual a los



iguales, pues la residencia no tiene inferencia si se considera de manera primordial su nacionalidad y que ambos prestan un servicio, con la única diferencia de que uno reside en el extranjero y otro en México.- - - c).- Aun y cuando ambos prestadores de servicios se encuentran en la misma situación, la ley impugnada resulta inequitativa, toda vez que no existe razón lógica ni jurídica para que se otorgue un trato distinto a los prestadores de servicios que residen en el extranjero, pero que su fuente de riqueza se encuentra en el territorio nacional.- - - d).- Los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta reformados violan el principio de equidad toda vez que las personas físicas residentes en el extranjero de acuerdo con el artículo 147 de la referida norma pagan una contribución del 21%, mientras que las personas físicas residentes en México gravan hasta por una tasa del 40%, como en el caso a estudio, en el que el agraviado ERNESTO PÉREZ CHARLES, demostró tributar bajo el régimen de honorarios por servicios personal independiente con motivo de su profesión, la cual desarrolla en este país, con lo que se provoca un trato inequitativo entre los contribuyentes que están en la misma hipótesis de causación tributaria, contraviniendo así el

RECIBIDO
A. C. U.
DE
11
A. J. 2001

espíritu del artículo 31, fracción IV, constitucional, pues como se ha dejado asentado en párrafos anteriores, para las personas físicas residentes en el país se establece una tasa impositiva progresiva, mientras que para las personas físicas mexicanas que residen en el extranjero aun y cuando su fuente de riqueza deriva del territorio nacional, la tasa es del 21%, esto es, una tasa fija, sin que exista justificación legal para tal disimilitud. A este respecto, tiene oportuna aplicación al caso, la tesis número P.L/95, visible en la página 71, Novena Época, del Pleno al Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo II, Agosto de 1995, que a la letra dice: - - - '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 aquellos que se coloquen en la hipótesis que dé 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'. - - Del mismo modo, resultan conducentes al presente caso, las tesis de jurisprudencia visibles en las páginas 144 y 208, de la Séptima Época y Novena Época, respectivamente, Pleno, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomos 199-204 Primera Parte y II, Diciembre de 1995, bajo la voz de: - - '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



350

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 lo 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'. - -

'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'. - - Asimismo, los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta reformados por el artículo tercero del Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Legales, violan el principio de legalidad que establece el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; pues como se ha ido asentado en líneas anteriores, la



proporcionalidad en los impuestos radica esencialmente en que los causantes deben sufragar los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades contributivas, proporcionando por ello una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades y rendimientos; y ante tal virtud, atento a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo a la capacidad de cada contribuyente, para el efecto de que quienes obtengan ingresos elevados paguen más impuestos que quienes reciben un ingreso inferior; por consiguiente, al encontrarse vinculada la capacidad económica del contribuyente con la proporcionalidad contributiva, deberá determinarse que aquélla será gravada en forma distinta conforme a tarifas progresivas para que la carga sea distinta, no sólo en cantidad, sino en lo referente al mayor o menor sacrificio pecuniario que se verá reflejado en la consiguiente disminución patrimonial. - - En el caso a estudio, los numerales de la Ley del Impuesto Sobre la Renta antes invocados, contrarían el principio de proporcionalidad, en atención a lo siguiente: - - a).- Evidentemente, como lo alega el impetrante de garantías, para las personas físicas que como él perciben ingresos por honorarios debido a la prestación de servicios personales independientes, dichos

dispositivos establecen una tasa impositiva hasta del 40%, mientras que para las personas físicas que obtienen ingresos por actividades empresariales la referida ley en su artículo 10 y 108-A, primer párrafo, es benévola al establecer como tasa máxima el 35% del impuesto sobre la renta, la cual puede ser reducida hasta un 5% cuando se reinviertan las actividades de los contribuyentes, quedando como tasa gravable el 30%.- - - b).- Así, es evidente que las personas físicas prestadoras de servicios profesionales independientes tienen una capacidad contributiva inferior que las personas físicas con capacidad empresarial y que prestan de manera análoga servicios independientes; sin embargo, los primeros están obligados a pagar un impuesto hasta del 40% y los segundos de un 35% que puede ser disminuido al 30%, en atención a los beneficios que otorgan los artículos 10 y 108-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo que conlleva a que con dicha medida el peticionario de garantías tribute en mayor cantidad en comparación con las personas físicas con actividad empresarial y por ende en forma disímil e inequitativa para los gastos públicos, aun cuando ambos contribuyentes se encuentren en una situación de igualdad, es decir, en la misma hipótesis de causación, ello



352

en atención a que son personas físicas que prestan sus servicios profesionales independientes; sin embargo a los que tienen una actividad comercial se encuentran beneficiados con una tasa impositiva menor. Son de oportuna aplicación al caso las tesis aisladas consultables en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, la primera de la Séptima Época, Tomos 103-108, Sexta Parte, página 116, y la segunda de la Novena Época, Tomo II, Diciembre de 1995, Pleno, página 487, bajo los rubros de: 'INGRESOS MERCANTILES. ARRENDAMIENTO DE CASAS DESTINADAS AL HOSPEDAJE. INCONSTITUCIONALIDAD DE LA LEY', y 'ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL EL ÚLTIMO PÁRRAFO, PRIMERA PARTE, DEL ARTÍCULO 9º DE LA LEY RELATIVA AL, ES INCONSTITUCIONAL EN TANTO DESATIENDE LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA TRIBUTARIA CONSAGRADOS POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA, ENTRATÁNDOSE DE FUSIÓN DE SOCIEDADES MERCANTILES'. - - Del mismo modo, también resulta fundado el quinto concepto de violación alegado por el peticionario de garantías, en el que refiere que resulta inconstitucional el artículo 22, del Código Fiscal de la Federación reformado, según el Decreto que impugna. - -

COPIA
LA NACIÓN
DA SAL
DE ACUERDO

Al efecto, dicho numeral dispone:- - 'ART. 22.- Las autoridades fiscales, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, podrán requerir al contribuyente que no hubiera presentado solicitudes de devolución en el ejercicio fiscal en que se haga la solicitud y en el anterior, o que solicite devoluciones en montos superiores en 20% del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, salvo que se trate de contribuyentes que hubiesen presentado el aviso de inversiones, que garantice por un período de seis meses, un monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en la fracción I del artículo 141 de este Código, apercibido que de no hacerlo dentro del plazo de veinte días siguientes al que surta sus efectos la notificación de dicho requerimiento, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectiva'.- - Del estudio al artículo antes transcrito cabe determinar que otorga a las autoridades fiscales una facultad discrecional, al señalar que podrán requerir al contribuyente... es decir, puede dejar a algunos causantes en un estado de inseguridad jurídica, al tratar en forma desigual a los contribuyentes ante quienes la autoridad hacendaria decida ejercitar esa actividad discrecional.- - De lo



anterior deviene que el numeral en cita otorga trato desigual a los siguientes individuos: - -

a).- A quienes no hubieren presentado solicitudes de devolución en el ejercicio fiscal en el que se realice la solicitud o en el anterior,-

- - b).- A quienes soliciten devoluciones en montos superiores del 20% en promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses. - - A dichos causantes la

autoridad exactora puede requerirles caucionar por un plazo de seis meses, un monto equivalente a la devolución solicitada, con el apercibimiento, de que en caso de no hacerlo,

se les tendrá por desistidos de la devolución a la solicitud respectiva; con el evidente resultado de que en el caso a estudio se violan en perjuicio del quejoso, las garantías de

legalidad y equidad, al facultarse el abuso o arbitrariedad de las autoridades hacendarias para que en su caso, cuando lo deseen ejerciten esa actividad discrecional a su

conveniencia, no obstante que dicha autoridad debe aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con

anterioridad al caso concreto respecto de cada causante, es decir, las leyes tributarias deben determinar en forma clara y precisa cada uno de los elementos esenciales del tributo y no dejar margen para que las autoridades

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA DE HACIENDA Y FISCALÍA
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS EXTERNOS
102-3 DE
A 11-7-2001
A 11-7-2001
A 11-7-2001
A 11-7-2001

hacendarias apliquen las leyes con discrecionalidad, lo que trae como consecuencia la discriminación.- - Deviene también fundado el sexto concepto de violación que aduce el quejoso, el cual se encuentra reformado por el artículo Primero del Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales, en atención a que el artículo 141, del Código Fiscal de la Federación, contraviene lo dispuesto por el artículo 89, fracción I, de la Constitución General de la República, toda vez que es facultad y obligación única del titular del Poder Ejecutivo, la promulgación y ejecución de leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su estricta observancia y no como contrariamente lo ha reformado el Legislativo, otorgando a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la facultad de proveer mediante reglas de carácter general, la forma en que los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal, lo que como ya se dijo, le corresponde al titular del Ejecutivo Federal.- - Resulta también fundado el séptimo concepto de violación argumentado por el peticionario de garantías en el sentido de que es inconstitucional el artículo séptimo por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos fiscales, por el que por



una parte, se modifican los párrafos tercero y cuarto del artículo 1º y el cuarto párrafo, del artículo 5º, y por otro lado, se adiciona el artículo 1º-A, todos de la Ley de Impuesto al Valor Agregado.- - - 'ARTÍCULO SÉPTIMO.- - - 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:- - - 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 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 obligadas a efectuar la

A CO
DE L
ND
DA DE

retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:- - - I.- Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.- - - II.- Sean personas morales que:- - - a).- Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.- - - b).- Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.- - - III.- Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país.- - - No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.- - - 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 y entero del impuesto.- - - El retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en que se efectúe la enajenación de conformidad con el artículo 11,



o se esté obligando al pago del mismo en los términos de los artículos 17 y 22 de esta ley, y lo enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas conjuntamente con los pagos provisionales que correspondan al período en que se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente al en que hubiere efectuado la retención, sin que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.- - El Ejecutivo Federal, en el Reglamento de esta ley, podrá autorizar una retención menor al total del impuesto causado, tomando en consideración las características del sector o de la cadena productiva de que se trate, el control del cumplimiento de obligaciones fiscales, así como la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable'.- - 'ART. 5°.- El pago provisional será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el período por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles, y las cantidades por las que se proceda el acreditamiento. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto que corresponda al total de sus actividades, el impuesto que se le hubiere retenido'.- - Lo anterior es así en

virtud de que a los contribuyentes personas físicas como el ahora agraviado, que realicen actividades independientes les es retenido el valor agregado por parte de las personas morales que reciben dichos servicios, empero, cuando los servicios se otorgan de persona moral a persona moral, dichos impuestos no se retienen, así como tampoco de persona física a persona física, lo que conlleva a que dicho artículo se vuelva inequitativo al manejar a los contribuyentes en forma distinta, no obstante que se encuentran en igualdad de condiciones. En las relacionadas consideraciones, al resultar violatorio de garantías el Decreto que Modifica Diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, en los que en el numeral primero reformó los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación, en su artículo tercero reformó los artículos 80, 86, párrafo segundo, y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como en el dispositivo Séptimo por el que se modifican los párrafos tercero y cuarto del artículo 1º y el cuarto párrafo, del artículo 5º, de una parte y se adiciona el artículo 1º-A, por la otra parte, todos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; lo



356

procedente es conceder al quejoso el amparo y protección de la Justicia Federal que solicita."

QUINTO.- Por auto de trece de octubre de mil novecientos noventa y nueve, el juez federal del conocimiento determinó que la sentencia citada causó ejecutoria.

SEXTO.- Mediante oficio 10494, recibido el veintinueve de marzo del año dos mil, en la Oficina de Partes del Juzgado Séptimo de Distrito en el Estado de Nuevo León, con residencia en la ciudad de Monterrey, el Procurador Fiscal de la Federación, en ausencia del Secretario de Hacienda y Crédito Público, y éste a su vez en representación del Presidente de la República, interpuso incidente de nulidad de actuaciones respecto de la notificación de la resolución constitucional.

SÉPTIMO.- El doce de abril de dos mil, el Juez Séptimo de Distrito en el Estado de Nuevo León, con residencia en la ciudad de Monterrey, dictó la audiencia y resolución incidental sobre nulidad de notificaciones, concluyendo con los siguientes puntos resolutivos:

"PRIMERO.- Se declara PROCEDENTE Y FUNDADO el INCIDENTE DE NULIDAD DE NOTIFICACIONES promovido por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, en representación del Presidente de la República, en su ausencia, firmando el Procurador Fiscal

de la Federación, respecto de la notificación de la sentencia de fecha treinta de agosto de mil novecientos noventa y nueve, dictada por esta autoridad en el expediente principal de donde deriva el presente Incidente.- - SEGUNDO.- Se declara sin efectos todo lo actuado con posterioridad a la notificación realizada ilegalmente.- - TERCERO.- Se ordena subsanar la irregularidad en la notificación y por lo tanto, procédase de nueva cuenta a la notificación a la autoridad responsable Presidente Constitucional de la República Mexicana, de la resolución constitucional dictada en el juicio de amparo número 177/99-IV, de fecha treinta de agosto de mil novecientos noventa y nueve."

OCTAVO.- Inconforme con la sentencia definitiva dictada por el juez de Distrito del conocimiento, el Procurador Fiscal de la Federación, en ausencia del Secretario de Hacienda y Crédito Público, y éste a su vez en representación del Presidente de la República, mediante oficio número 11594, presentado el once de abril de dos mil, en la Oficialía de Partes del Juzgado Séptimo de Distrito en el Estado de Nuevo León, con residencia en la ciudad de Monterrey, interpuso recurso de revisión, el cual fue remitido junto con los autos del juicio de amparo 177/99-IV, por el titular de ese juzgado, mediante el oficio número 14564, de fecha diecisiete



de abril del año dos mil, al Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo, del Cuarto Circuito en Turno.

Con fecha veintiocho de abril de dos mil, se recibió en la Oficialía de Partes Común del Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Cuarto Circuito, en Monterrey, Nuevo León, el recurso de revisión y se formó el toca número 150/2000.

Encontrándose el asunto en estado de resolución, con fecha tres de mayo de dos mil, el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Cuarto Circuito, en Monterrey, Nuevo León, dictó resolución, en la que declaró carecer de competencia legal para conocer del asunto y ordenó su remisión a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, para efectos de su resolución.

Recibidos los autos, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por acuerdo de veinticinco de mayo de dos mil, admitió el recurso de revisión de que se trata. Previos los trámites legales, por acuerdo de Presidencia del día veinte de junio siguiente, se ordenó el turno del asunto al Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano.

El Agente del Ministerio Público Federal formuló pedimento número II/84/2000, en el sentido de confirmar la sentencia que se recurre.

Mediante oficio presentado en la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con fecha dieciséis de marzo de dos mil y diverso escrito presentado el día veintiocho de ese mes y año, el Subprocurador Fiscal de Amparos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el quejoso, respectivamente, solicitaron el dictado de la resolución correspondiente al recurso de revisión 738/2000, interrumpiendo con ello la caducidad establecida en la fracción V, del artículo 74 de la Ley de Amparo.

Previo dictamen del Ministro Ponente, el asunto quedó radicado en la Segunda Sala de este Alto Tribunal.

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

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 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación; 80, 86, segundo párrafo, y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; y, 1, tercer y cuarto párrafos, 1-A y 5, cuarto párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, subsistiendo en el recurso el problema de constitucionalidad planteado.

SEGUNDO.- En el escrito de revisión citado, el Procurador Fiscal de la Federación, en ausencia del Secretario de Hacienda y Crédito Público, y éste a su vez en representación del Presidente de la República, argumentó los siguientes agravios:

"PRIMERO.- Violación a los artículos 78 y 79 de la Ley de Amparo, toda vez que los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, contrariamente a lo considerado por el A quo, no violan el principio de justicia tributaria, contenido en el artículo 31, fracción IV, constitucional, como enseguida se demuestra. - - - Es infundado lo esgrimido por el juez A quo, al sostener que los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta conforme a los cuales se debe determinar el monto del impuesto a

pagar, son desproporcionales puesto que al percibir ingresos por la prestación de servicios independientes, aun cuando no constituyen especulación comercial se encuentran gravados con tasa superior a la prevista por otros contribuyentes de dicho impuesto que realizan la misma actividad con propósito de especulación mercantil.- - En efecto, la actividad que realiza está gravada con tasa superior que la prevista para otros contribuyentes que obtienen ingresos por el mismo concepto con propósito de especulación mercantil.- - Lo anterior es así, ya que las contribuciones deben ser proporcionales y equitativas para cumplir con lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, precepto que no define lo que debe entenderse por proporcionalidad, pero nuestro más Alto Tribunal ha señalado que radica, medularmente, e e los sujetos pasivos de la relación tributaria deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos.- - También ha señalado dicho Tribunal, que los tratadistas de la materia han clasificado a los impuestos en directos e indirectos con criterios, tomados desde el punto de vista de la



repercusión o desde el punto de vista administrativo, y dado que ha determinado que la clasificación de los impuestos además de imprecisa se presta a innumerables confusiones, concluye: - - - 'De ahí que el análisis de la constitucionalidad de un gravamen no puede partir de la premisa de que un impuesto es directo o indirecto, puesto que en primer término se requeriría precisar de cuál de los diferentes criterios se está hablando' - - - Amparo en revisión 432/92, promovido por SANBORN (SIC) HERMANOS, S.A., acuerdo del Tribunal Pleno de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación de 20 de junio de 1996 (SIC). - - - Por tales razones el Tribunal Pleno ha considerado que para analizar la constitucionalidad de cada contribución, su estudio debe partir de las características propias de cada tributo, así como de su mecánica de causación, conforme a las cuales podrá determinarse si cumple con los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad. - - - De esta forma, para demostrar que el impuesto hoy impugnado es constitucional, pues no infringe el principio de proporcionalidad tributaria es importante presentar, que en nuestro sistema impositivo y en el ámbito internacional se erige como principio tributario, que el legislador puede válidamente



CORTE DE
LA NACIÓN
A SALA
DE ACUERDOS

autorizar determinadas deducciones, prohibirlas o condicionarlas al cumplimiento de ciertos requisitos, sin que ello permita concluir que ante la falta de deducciones necesariamente el gravamen es desproporcional.- - De esa manera, los artículos que se controvierte su constitucionalidad no son desproporcionales, toda vez que la proporcionalidad de las contribuciones se realiza en función de su respectiva capacidad económica, aportando una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades ordenamientos (SIC) fijando tasas progresivas, considerando la naturaleza y características especiales de cada tributo, tal y como se establece en el artículo 80 controvertido.- - En ese entendido, no son desproporcionales los artículos que se tildan de inconstitucionales por establecer para los contribuyentes personas físicas que obtengan ingresos por la prestación de servicios independientes una tasa distinta a la prescrita por la propia ley para otras personas físicas que realizan actividades empresariales, puesto que la base gravable se realiza de acuerdo a la naturaleza y características de cada uno de los tributos del impuesto sobre la renta.- - Al respecto, es aplicable al presente asunto la tesis de jurisprudencia número P./J.4/1990,



visible en el *Semanario Judicial de la Federación*, Tomo IV, Primera Parte, Octava Época, Instancia Pleno, página 143, que es del tenor siguiente: - - - 'PROPORCIONALIDAD DE LAS CONTRIBUCIONES. DEBE DETERMINARSE ANALIZANDO LAS CARACTERÍSTICAS PARTICULARES DE CADA UNO.- La jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver asuntos relativos al impuesto sobre la renta, ha establecido que el principio de proporcionalidad consiste en que cada causante contribuya a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, aportando una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, y añade que ese objetivo se cumple fijando tasas progresivas. Sin embargo, tratándose de tributos distintos del impuesto sobre la renta, no puede regir el mismo criterio para establecer su proporcionalidad, pues este principio debe determinarse analizando la naturaleza y características especiales de cada tributo.' (Cita precedentes). - - - El impuesto de referencia, se calcula sumando después de efectuar las deducciones autorizadas por este Título, todos sus ingresos, salvo aquéllos por los que no se esté obligado al pago del impuesto y por los que ya se pagó el impuesto definitivo,

ORTE DE
A NACIÓN
A SALA
ACUERDOS

aplicando al resultado la tasa que establece el artículo 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo cual contrariamente a lo señalado por la quejosa, es proporcional en la medida en que atiende a los ingresos obtenidos objeto del tributo, que por sí solos reflejan capacidad contributiva, además de que constituyen el monto total de riqueza que se obtiene en territorio nacional. - Es importante considerar, que el citado impuesto se encuentra establecido en el Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, denominado 'De las Personas Físicas'. - - En dicho Título se contemplan diversos impuestos, según sea el ingreso obtenido, tales como ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, por otorgar el uso temporal de inmuebles; remuneración a cualquier clase a consejeros, administradoras y comisarios; ingresos que corresponden a residentes en el extranjero que se deriven de un contrato de servicio turístico de tiempo compartido; arrendamiento de bienes muebles; enajenación de inmuebles; enajenación de acciones o de títulos valor; etc. - - De la lectura de los artículos que los establecen, el cálculo del impuesto se realiza de acuerdo a la



naturaleza y características del tributo del impuesto sobre la renta, en el caso las personas físicas que realizan actividades empresariales comprendidas dentro del capítulo VI (SIC), del Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta realizan el cálculo del impuesto a pagar aplicando la utilidad fiscal empresarial la tasa del primer párrafo, del artículo 10 (SIC) del en cita (SIC), es decir, el 35%, sin embargo, dichas personas podrán diferir parte del impuesto a ~~que~~ se refiere el primer párrafo, del artículo 108-A de la ley en cita en tanto revierta (SIC) las utilidades por lo que podrán aplicar la tasa del 30% la utilidad fiscal empresarial, revertida del ejercicio. - - - Por tal motivo, se afirma que los artículos que se controvierte su constitucionalidad no son desproporcionales como lo sostiene la quejosa, puesto que como se ha mencionado los tributos del impuesto sobre la renta al ser distintos se debe atender a su naturaleza y características especiales de cada tributo, por tal razón el hecho de que las personas físicas que realizan la prestación de servicios independientes con propósito mercantil, y las personas físicas que realizan la misma actividad sin propósito mercantil apliquen diversas tasas para calcular el impuesto a pagar, no genera la desproporcionalidad de los

artículos 80, 86 y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. - - - Es aplicable al presente caso, la tesis (SIC) número P/J.31197 (SIC), visible en la página 59, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo V, Mayo de 1997, Novena Época, Pleno, que expresa: - - -

'RENTA. LA TASA FIJA DEL 35% QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 10 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO ES VIOLATORIA DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.- La fracción IV, del artículo 31, constitucional, impone la obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, pero sea cual fuere el criterio interpretativo que se adopte, en la expresión 'de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes', tiene perfecta cabida no sólo la tasa progresiva, sino también la proporcional, ya que el precepto constitucional en cita no prohíbe la instauración de las tasas proporcionales, y menos aún consigna que sólo mediante el establecimiento de tasas progresivas se satisfagan los principios tributarios contenidos en el mismo. Ello es así, en razón de que el pago de tributos en proporción a la riqueza gravada, se puede conseguir mediante la utilización de tasas progresivas, pero también



con tasas proporcionales, como sucede en el caso del impuesto sobre la renta a cargo de las sociedades mercantiles, pues en la composición legal de la base gravable se tiene en cuenta, como ocurre en el impuesto de que se trata, la distinta aptitud contributiva de la riqueza delimitada por medio de los componentes que determinan el contenido económico del hecho imponible. En tales condiciones, en el impuesto sobre la renta de las sociedades, el respeto a la garantía de proporcionalidad exigida por el artículo 31, fracción IV, constitucional, se consigue en una primera fase, con la determinación de la base gravable del impuesto, a lo cual no conciernen los gastos indispensables de la negociación; y después, con la aplicación de la cuota del 35% sobre esa base gravable que, independientemente de su monto, tendrá siempre la característica de ser producto del capital y no del trabajo'. - - - De acuerdo a lo anterior, se pueden considerar las características comunes de este tipo de contribuyentes las que deben ser analizadas para determinar la mecánica del impuesto y consecuentemente su proporcionalidad, al determinar si el monto de la contribución atiende a la capacidad contributiva, requisito constitucional que en la especie se satisface,

sín que sea óbice a dicha situación el que los contribuyentes que realicen la misma actividad con propósito mercantil calculen su impuesto con una tasa del 35% o reducido del 30% a que se refieren los artículos 10 y 108-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.- - En mérito de lo anterior, al omitir considerar las razones que prevalecen en la determinación de la base gravable, en cada uno de los diferentes tributos del impuesto sobre la renta, por lo que (SIC) debe negar a la quejosa el amparo y protección de la Justicia de la Unión.- - Además, es infundado el cuarto concepto de violación que expresa el quejoso en su demanda de garantías, al sostener que los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, conforme a los cuales se debe determinar el monto del impuesto a pagar son inequitativos puesto que otorgan un trato desigual a los contribuyentes personas físicas que obtienen ingresos por la prestación de servicios (honorarios) frente a los contribuyentes personas físicas que realizan actividades empresariales dedicados a la misma actividad que se encuentran en la misma hipótesis de causación, ya que se establece una tasa impositiva hasta el 40% de la base gravable y el 35%, respectivamente.- - En efecto, es infundado el concepto de



violación que aduce el quejoso en su demanda de garantías al sostener que los artículos 80, 86 y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta son inequitativos porque la actividad que realiza está gravada con tasa superior que la prevista para otros contribuyentes que obtengan ingresos por la prestación de servicios independientes con propósito de especulación mercantil. - - De esa manera, es infundado el argumento vertido por la quejosa, en el sentido de que se viola la garantía de equidad tributaria en virtud de que en la distribución de las cargas, la justicia distributiva exige tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales, motivo por el cual, los artículos reclamados, respetan el principio de equidad establecido por el artículo 31, fracción IV, constitucional. - - Conforme a lo anterior, está plenamente demostrado, que no existe un trato distinto para sujetos iguales, sino por el contrario, se otorga un trato igual a los iguales y distinto para los desiguales, ya que las personas físicas que obtienen ingresos por la prestación de servicios independientes realizarán el cálculo del impuesto a pagar aplicando la tasa de hasta el 40% en proporción a los ingresos obtenidos, lo que da un tratamiento equitativo a los contribuyentes que se encuentren en dicho

CL
L
DI
DL

supuesto.- - En este sentido, las personas físicas que obtienen ingresos por honorarios y las personas físicas que por el mismo concepto (SIC) no pueden ser consideradas iguales, ya que la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta los ubica en capítulos diferentes, con un régimen y tratamiento específico para cada una, por lo que no pueden considerarse inequitativos los artículos que se controvierte su constitucionalidad, al establecer tasas diferentes para cada uno de los sujetos del impuesto precisados. - - Al respecto, es aplicable al caso la tesis número P. LXXXII 97, (SIC) visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo V, Mayo de 1997. Novena Época, Instancia Pleno, página 171, que a continuación se transcribe. - - 'RENTA. EL ARTÍCULO 108-A (ADICIONADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 20 DE DICIEMBRE DE 1991), DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTA POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.- La garantía de equidad de los tributos contenida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en la igualdad, ante la misma ley tributaria, de todos los



sujetos pasivos de un mismo gravamen, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, variando únicamente el monto del entero de acuerdo con la capacidad contributiva de cada causante para respetar el principio de proporcionalidad, también contenido en el magno numeral; por tanto, resulta claro que el artículo 108-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, adicionado por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de veinte de diciembre de mil novecientos noventa y uno, no transgrede dicha garantía por establecer para los contribuyentes, personas físicas con actividad empresarial, una tasa distinta a la prescrita por la propia ley para otras personas físicas que obtienen ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, o por la prestación de servicios personales independientes, cuenta habida de que el hecho de obtener ingresos derivados de una actividad empresarial, revela una equiparación con los ingresos provenientes del capital de sociedades mercantiles, diferenciándose así de las personas físicas que perciben ingresos por la prestación de un servicio personal

CUERPO
CORTES DE
E LA NACIÓN
DA SALA
A DE ACUERDO

subordinado, o de aquéllas que perciben ingresos por la prestación de servicios, personas independientes; en tales circunstancias, al no ser iguales, no es necesario que reciban un tratamiento igual'. - - - (Cita precedentes) - - - Asimismo, la tesis número P. CLXXXV/97, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Instancia Pleno, página 183, que es del tenor siguiente: - - - 'RENTA. EL ARTÍCULO 67-C DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y UNO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD POR ESTABLECER LA OBLIGACIÓN DE CONSIDERAR ENTRADAS LOS RETIROS DE CUENTAS BANCARIAS, PARA LAS PERSONAS MORALES QUE TRIBUTEN EN EL RÉGIMEN SIMPLIFICADO Y NO PARA LAS QUE TRIBUTEN EN EL RÉGIMEN GENERAL DE LA LEY.- Las personas morales que tributan en el régimen simplificado son diferentes jurídica, fiscal y económicamente a las que tributan en el régimen general de la ley, no sólo por la actividad que desarrollan sino también en cuanto a su calidad de contribuyentes; por ello, en la Ley del Impuesto Sobre la Renta se les consigna en capítulos distintos, con un régimen y tratamiento específico para cada una; en consecuencia, no puede considerarse



inequitativo el artículo 67-C de la ley, al establecer la obligación para las personas morales que tributan en el régimen simplificado, de considerar como entradas los retiros de cuentas bancarias y como base gravable la diferencia entre las entradas y salidas autorizadas, en relación con las personas morales que tributan en el régimen general de la ley, que no tienen tal obligación, pues por ser diferentes, se justifica su trato fiscal distinto.' - - (Cita precedentes). - - En mérito de lo anterior, resulta infundado el argumento vertido por la quejosa en virtud de que no hay algún trato inequitativo, de tal forma que los preceptos combatidos no violan ninguna garantía individual, mucho menos la de equidad tributaria que se consagra en el artículo 31, fracción IV, por lo que procede se niegue el amparo y protección de la justicia de la unión al quejoso. - - En efecto, la quejosa en el primer y segundo conceptos de violación, aduce que los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, son inconstitucionales porque violan la garantía de equidad prevista por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal, toda vez que otorgan trato inequitativo a los contribuyentes personas físicas residentes en el país, cuya actividad que se grava es un

servicio personal independiente, pues establecen como tasa impositiva progresiva de hasta el 40% aplicable a las personas físicas, mexicanos que tributan bajo el régimen citado, mientras que para las personas físicas residentes en el extranjero que perciben ingresos en México, por la misma prestación de servicios independientes, el artículo 148, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece la tasa fija del 21%, lo que origina un tratamiento desigual.- - - Cabe mencionar que nuestro más Alto Tribunal ha señalado que la garantía de equidad tributaria tutelada, por el artículo 31, fracción IV, constitucional, radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, lo que en tales condiciones deben recibir un idéntico tratamiento en lo concerniente a las hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., significando en consecuencia que los contribuyentes de un mismo impuesto guarden una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.- - - Los artículos impugnados establecen la forma en que se realiza el cálculo del impuesto a pagar por las personas físicas que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal



independiente, aplicando la tarifa de hasta el 40% que establece el artículo 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. - - - Dicho impuesto, como podrá apreciar Su Señoría (SIC), no otorga trato inequitativo alguno, puesto que grava a todas las personas que se encuentren en iguales condiciones, sin que sea válido realizar una comparación con sujetos distintos.

- - - En efecto, el simple hecho de que existan contribuyentes residentes en el extranjero que obtengan ingresos por la prestación de servicios independientes no es suficiente para determinar que los mismos se encuentran en una situación idéntica a las personas físicas residentes en México que se dedican a la misma actividad, dado que en la especie no es la actividad la que permitió al legislador establecer tasas diferentes, sino precisamente la situación de cada uno de los contribuyentes.

- - - En términos generales, cualquier contribuyente residente en México, está obligado al pago del impuesto sobre la renta respecto de los ingresos que obtenga por la prestación de un servicio independiente, mismo que se calcula aplicando la tasa progresiva de hasta el 40% después de efectuar las deducciones autorizadas por el Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. - - - Dentro de este supuesto se encuentran las personas

TE DE
USON,
JALA
DROGS.

físicas residentes en México, sin embargo, existen sujetos que por sus propias características no se establece como tasa de hasta el 40% sino que se encuentran gravados bajo el Título V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que se refiere a los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuentes de riqueza ubi en territorio nacional, que se gravan en forma distinta.- - - Tal es el caso que expone la quejosa, quien señala que existe inequidad tratándose de una residente en el extranjero, que no cuenta con establecimiento permanente ni base fija, tributa en una forma particular, ya que no se encuentra en la misma situación que las personas físicas que su actividad es la prestación de un servicio independiente con los cuales la quejosa se pretende comparar.- - - En efecto, analizando el Título V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se desprende que tratándose de ingresos como los señalados, obtenidos por residentes en el extranjero el impuesto será del 21% del ingreso obtenido sin deducción alguna.- - - Esta circunstancia no se presenta en el caso de los residentes en el extranjero que no cuentan con una establecimiento permanente o base fija en el país, a quienes no podrán imponerse las obligaciones fiscales como las establecidas en el citado Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre



la Renta, pues se estaría ejerciendo una extraterritorialidad del poder soberano del Estado, a otro país. - - - Atento a lo anterior, y dado que en el caso México tiene la posibilidad de gravar los ingresos originados en el territorio nacional, se establecen los tributos correspondientes para gravar los diferentes tipos de ingresos que obtienen los residentes en el extranjero, sujetándose a las características que en cada caso prevalecen. - - - De acuerdo con lo anterior, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, contiene el Título V, denominado 'De los Residentes en el Extranjero con Ingresos Provenientes de Fuentes de Riqueza ubicada en Territorio Nacional', título que tiene su justificación precisamente en el derecho que asiste al Estado para gravar los ingresos en él previstos. Sin embargo, los sujetos a que éste se refiere se encuentran en un ámbito distinto precisamente por ser residentes en el extranjero, lo que lleva al legislador a establecer mecanismos de imposición y cobro de contribuciones, que sin vulnerar la soberanía del Estado del cual son residentes, pueda gravarles. - - - 'IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL'. (La transcribe). - - - Tesis P. LXXXII/97, visible en la página 171, del

OE

A. I.

A. I.

A. I.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo V, Mayo de 1997, Novena Época, Pleno que la letra dice: - - - 'RENTA. EL ARTÍCULO 108-A (ADICIONADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 20 DE DICIEMBRE DE 1991), DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTA POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.- (Lo transcribe). - - - Tesis P./J.80/97, visible en la página 5, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI, Octubre de 1997, Novena Época, Pleno, que dice: - - - 'ACTIVO. LOS ARTÍCULOS 1º. Y 5º-B DE LA LEY RELATIVA A ESE IMPUESTO, QUE ESTABLECEN UN RÉGIMEN ESPECIAL PARA LA DETERMINACIÓN DE LA BASE DEL TRIBUTO A CARGO DE LAS EMPRESAS QUE COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DEL 10 DE MAYO DE 1996).- Los artículos 1º, párrafo tercero y 5º-B de la Ley del Impuesto al Activo establecen un régimen especial para las empresas que componen el sistema financiero, en cuanto a la determinación de la base gravable del impuesto, en la medida en que el precepto



citado en primer término dispone que las empresas indicadas están obligadas al pago del tributo por su activo no afecto a la intermediación financiera, a diferencia del régimen que en ese aspecto rige para los demás contribuyentes, que deben pagar respecto de la totalidad de sus activos, pero este tratamiento especial concedido a las empresas que integran el sistema financiero es acorde al principio constitucional de equidad tributaria: a) porque vincula a todas las empresas que están incluidas dentro de dicho sistema; y b) porque tales empresas forman parte de un grupo de contribuyentes con características tan peculiares que se consideran suficientes para justificar el trato desigual existente en la determinación de la base gravable. Así, los aspectos que inciden esencialmente en la distinción entre las empresas que componen el sistema financiero y el resto de los contribuyentes, radican en lo siguiente: 1) La actividad de intermediación financiera que realizan requiere de autorización, cumplimiento de múltiples requisitos y vigilancia constante de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores; 2) En los artículos 52 al 54-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el legislador estableció un tratamiento especial para algunas de las

COLEGIO DE
CORTE DE
LA NACION
DA SAL
DE ACUERDO

empresas del sistema financiero, respecto a la determinación de la base gravable; y 3) Los activos afectos a la intermediación financiera no son recursos propios de las empresas del sistema financiero, de tal manera que si esas empresas consideraran aquellos activos dentro de su base gravable, se correría el riesgo de gravar con un mismo tributo a dos o más contribuyentes por los mismos recursos, según figuraran como activos del ente financiero, del que obtuviere un préstamo y del depositante. Por tanto, los artículos 1º, párrafo tercero y 5º-B, de la Ley del Impuesto al Activo, al prever un tratamiento especial para el cálculo de la base gravable del impuesto al activo a cargo de las empresas que componen el sistema financiero, no son contrarios al principio de equidad tributaria previsto en la fracción IV del artículo 31 constitucional.' - - - Tesis P. CXXXVIII/97, visible en la página 208, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI, Septiembre de 1997, Novena Época, Pleno, que expresa: - - - 'VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 2º DE LA LEY RELATIVA AL IMPUESTO CORRESPONDIENTE, QUE ESTABLECE LA APLICACIÓN DE UNA TASA MENOR CUANDO LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS SE REALICEN POR RESIDENTES EN LA REGIÓN FRONTERIZA, NO VIOLA EL

**PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA****(LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1º. DE****ABRIL DE 1995).- El artículo citado respeta el****principio de equidad tributaria al establecer la****aplicación de una tasa del diez por ciento sobre****los actos o actividades gravados, cuando ellos****se realicen por residentes en la región****fronteriza, ya que siendo el consumo el objeto****de este impuesto indirecto, el cual atiende tanto****a la capacidad de compra como a la****disposición de bienes y servicios, resulta un****hecho notorio que el referido consumo no se****presenta en idénticas condiciones en la región****fronteriza y en el resto del país, pues la****cercanía de aquélla con otras naciones altera****los patrones de consumo, por lo que al****establecer el legislador una tasa menor para el****cálculo del tributo que deban enterar los****residentes de la región en comento se infiere,****inclusive, el fin extrafiscal de no afectar la****competitividad y de estimular el comercio****nacional en la frontera, desalentando el****consumo de bienes y servicios extranjeros que****perjudiquen la competitividad de la industria****nacional en tal región, lo que implica otorgar****diversas consecuencias jurídicas a desiguales****supuestos de hecho, respetándose, por ende,****el principio de equidad tributaria previsto en la****fracción IV, del artículo 31, constitucional.'- -**175 DE
NACION,
SALA
ACUERDOS

De esa manera, los artículos 80, 86 y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no infringen la garantía de equidad tributaria a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, toda vez que no dan un trato desigual a los contribuyentes que obtienen ingresos por prestación de servicios independientes, sin que se pueda comparar como lo hace la quejosa con las personas residentes en el extranjero que realizan la misma actividad, puesto que la base gravable de estos últimos es sobre la totalidad de los ingresos obtenidos por la prestación de servicios independientes, lo cual no acontece de las personas residentes en México en el que la base gravable se aplica sobre los ingresos obtenidos a dicha actividad menos las deducciones permitidas por la ley.- -

- En mérito de lo anterior, no se puede considerar que los artículos que se controvierte su constitucionalidad, otorgan un trato desigual a los iguales, por lo que se debe reconocer la constitucionalidad de los artículos impugnados en la presente vía.- - SEGUNDO.- Violación a los artículos 78 y 79 de la Ley de Amparo, toda vez que los artículos 22 y 141, del Código Fiscal de la Federación, al permitir el primero requerir al solicitante de una devolución, bajo los términos del propio artículo 22 referido, considerándose por



desistido al contribuyente en caso de no hacerlo conforme a lo establecido, contrariamente a lo considerado por el A quo, no viola los principios de legalidad ni de equidad.- - - De igual manera, el artículo 141, del Código Federal Tributario, al establecer la forma en que los contribuyentes han de garantizar el interés fiscal, contrariamente a lo considerado por el A quo, no viola el artículo 89, fracción I, constitucional, como enseguida se demuestra: - - - Es infundado el quinto concepto de violación que expresa la quejosa en su demanda de garantías al sostener que el artículo 22 constitucional (SIC) infringe la garantía de equidad a que se refiere el artículo 31, fracción IX de la Constitución Política Federal. - - - En efecto, resulta infundado el argumento vertido por la quejosa, en el sentido de que se viola la garantía de equidad tributaria, en virtud de que en la distribución de las cargas, la justicia distributiva exige tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales, motivo por el cual, con la expedición de los artículos reclamados, se tomó en consideración lo anterior, al establecerse las excepciones que se contemplan en el mismo, las cuales van referidas específicamente a aquellos contribuyentes que se encuentran en la misma

CO
SIC
IDA
DE ACU

situación, dándoles el mismo tratamiento, lo cual evidencia que se respeta en forma estricta el principio de equidad establecido por el artículo 31, fracción IV, constitucional.- - - Conforme a lo anterior, está plenamente demostrado, que no existe un trato distinto para sujetos iguales, sino por el contrario se otorga un trato igual a los iguales y distinto para los desiguales, ya que la obligación del contribuyente de garantizar ante la autoridad fiscal, cuando solicite la devolución de un saldo a favor en montos superiores al veinte por ciento del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, con un monto equivalente a la devolución solicitada, quedan comprendidos en la regla general que se establece en el dispositivo cuestionado, porque todos los sujetos que encuadren en dicha hipótesis jurídica tienen las mismas obligaciones, lo que da un tratamiento equitativo a los contribuyentes.- - - Es por ello, que resulta infundado el argumento vertido por la quejosa en virtud de que no hay algún trato inequitativo, de tal forma que los preceptos combatidos no violan ninguna garantía individual, mucho menos la de equidad tributaria que se consagra en el artículo 31, fracción IV, por lo que procede se niegue el amparo y protección de la justicia



de la Unión al quejoso. - - - Ahora bien, la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación ha delimitado los elementos que deben cumplirse tratándose del principio de equidad contemplado por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, concluyendo que tales elementos son: - - - a) No toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; - - - b) A iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; - - - c) No se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificioso o injustificada la distinción; y - - - d) Para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo. - - - El criterio anterior, se sustenta en la jurisprudencia que a continuación se transcribe y que respetuosamente se solicita sea tomada en

consideración para desestimar el argumento del quejoso. - - - 'EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.- El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) A iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) No se prohíbe al legislador



contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) Para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.' - - - (Cita precedentes.) - - - En mérito de lo anterior, los artículos que se controvierte su constitucionalidad no infringen la garantía de equidad tributaria prevista por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. - - - Igualmente, resulta infundado lo vertido, esencialmente, lo concerniente a que el artículo 141, del Código Fiscal de la Federación, viola lo dispuesto por el artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal. - - - En efecto, la quejosa aduce en su concepto de violación que el artículo 141, del Código Fiscal de la Federación, resulta inconstitucional toda vez que confiere a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la facultad de expedir reglas de carácter general estableciendo la forma en que los contribuyentes garanticen el interés fiscal, ya

1 DE
FOLIO
4-38
372

que es una facultad reglamentaria que es exclusiva del titular del Poder Ejecutivo.- - Es infundado el concepto de violación que expresa la quejosa en su demanda de garantías, toda vez que la facultad del Secretario de Hacienda y Crédito Público, para expedir las reglas generales a que se refiere el artículo 141, del Código Fiscal de la Federación, no es violatorio del artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que no tiene el carácter de un Reglamento pues es un acto realizado por el Secretario de Hacienda, de conformidad con el artículo 35, del Código Fiscal de la Federación, consistente en una serie de disposiciones que establecen los lineamientos que siguen las autoridades administrativas para aplicar las disposiciones fiscales.- - En ese sentido, no puede decirse que la facultad del Secretario de Hacienda y Crédito Público, para establecer en reglas generales el cumplimiento de las disposiciones fiscales constituya una de las facultades del Presidente de la República previstas por el artículo 89, fracción I de la Constitución Política Federal, puesto que no se está emitiendo un Reglamento tendiente al cumplimiento de las leyes dictadas por el Congreso de la Unión. . . .

Lo anterior es así, toda vez que en ejercicio de las facultades que le otorga el artículo 61,



373

fracción XXXIV, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para dictar reglas de carácter general que establezcan las disposiciones fiscales, en el caso de conformidad con el artículo 35, en relación con el diverso 141, del Código Fiscal de la Federación, el Secretario de Hacienda y Crédito Público, se encuentra legalmente facultado para emitir ese tipo de resoluciones, sin que por ello se vulnere la fracción I, del artículo 89 constitucional que otorga la facultad al Presidente de la República para promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia. - - En mérito de lo anterior, se debe de negar el amparo y protección de la justicia de la Unión a la quejosa, toda vez que el artículo 141, del Código Fiscal de la Federación, no viola el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. - - En primer lugar, es importante destacar que las argumentaciones de la agraviada son inoperantes. Resultan infundadas las afirmaciones del quejoso, en el sentido de que los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación, son violatorios de los principios de equidad y proporcionalidad tributaria, consagrados en el diverso 31, fracción IV y del



artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, respectivamente.- - - En efecto, resulta infundado el argumento vertido por la quejosa, en el sentido de que se viola la garantía de equidad tributaria, en virtud de que en la distribución de las cargas, la justicia distributiva exige tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales, motivo por el cual, con la expedición de los artículos reclamados, se tomó en consideración lo anterior, al establecerse las excepciones que se contemplan en el mismo, las cuales van referidas específicamente a aquellos contribuyentes que se encuentran en la misma situación, dándoles el mismo tratamiento, lo cual evidencia que se respetó en forma estricta el principio de equidad establecido por el artículo 31, fracción IV, Constitucional.- - - Conforme a lo anterior, está plenamente demostrado, que no existe un trato distinto para sujetos iguales, sino por el contrario, se otorga un trato igual a los iguales y distinto para los desiguales, ya que la obligación del contribuyente de garantizar ante la autoridad fiscal, cuando solicite la devolución de un saldo a favor en montos superiores al veinte por ciento del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los



últimos doce meses, con un monto equivalente a la devolución solicitada, queda comprendido en la regla general que se establece en el dispositivo cuestionado, porque todos los sujetos que encuadren en dicha hipótesis jurídica tienen que las mismas obligaciones, lo que da un tratamiento equitativo a los contribuyentes. - - - Es por ello, que resulta infundado el argumento vertido por la quejosa en virtud de que no hay algún trato inequitativo, de tal forma que los preceptos combatidos no violan ninguna garantía individual, mucho menos la de equidad tributaria que se consagra en el artículo 31, fracción IV, por lo que procede se niegue el amparo y protección de la Justicia de la Unión al quejoso. - - - No obstante lo anterior, el artículo 141, es un dispositivo legal en el cual se establece: - - - 'Artículo 141.- La forma de garantizar el interés fiscal en las siguientes formas: - - - I. Depósito en dinero u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-A. - - - II. Prenda o hipoteca. - - - III. Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión. - - - IV. Obligación solidaria asumida

TE DE
NACION,
SALA
CUERPOS

por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia. - - - V. Embargo en vía administrativa. - - - VI. Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, las cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público'. - - - De la lectura del dispositivo antes citado se desprende que no se regula el establecimiento de una contribución, sino la atribución para las autoridades administrativas respecto del cobro de un impuesto, consistente en tener cubierto el crédito fiscal a cargo del sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, se trata de una forma que garantiza el interés fiscal de Hacienda Pública Federal, porque de esta manera el fisco se asegura en el cumplimiento del pago del tributo fiscal. - - - Por otra parte la facultad del Secretario de Hacienda y Crédito Público, para expedir las reglas generales a que se refiere el artículo 141, del Código Fiscal de la Federación, no es violatorio del artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que no tiene el carácter de un Reglamento, pues es un acto realizado por el Secretario de Hacienda de conformidad con el artículo 35, del Código



Fiscal de la Federación, consistente en una serie de disposiciones que establecen los lineamientos que siguen las autoridades administrativas para aplicar las disposiciones fiscales.- - En ese sentido, no puede decirse que la facultad del Secretario de Hacienda y Crédito Público, para establecer en reglas generales el cumplimiento de las disposiciones fiscales, constituya una de las facultades del Presidente de la República previstas por el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política Federal, puesto que no se está emitiendo un Reglamento tendiente al cumplimiento de las leyes dictadas por el Congreso de la Unión.- - Lo anterior es así, toda vez que en ejercicio de las facultades que le otorga el artículo 6°, fracción XXXIV, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para dictar reglas de carácter general que establezcan las disposiciones fiscales, en el caso de conformidad con el artículo 35, en relación con el diverso 141, del Código Fiscal de la Federación, el Secretario de Hacienda y Crédito Público, se encuentra legalmente facultado para emitir ese tipo de resoluciones, sin que por ello se vulnere la fracción I, del artículo 89, constitucional, que otorga la facultad al Presidente de la República para promulgar y



SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
A SALVO
18 OCT 2000

ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.- - - En mérito de lo anterior, se debe de negar el amparo y protección de la Justicia de la Unión a la quejosa, toda vez que el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, no viola las garantías individuales consagradas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.- - - Al haber resultado infundados los conceptos de violación considerados por el juez con conocimiento del amparo, lo procedente es que se niegue la protección constitucional solicitada, haciendo extensiva dicha negativa a los actos de aplicación.- - -

TERCERO.- *Violación a los artículos 78 y 79 de la Ley de Amparo, toda vez que los artículos 1º, tercer y cuarto párrafos, 1º-A y 5, cuarto párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, contrariamente a lo considerado por el A quo, son inconstitucionales (SIC), en atención a las consideraciones siguientes:- - -*

Es infundado el concepto de violación que expresa la quejosa, en el sentido de que los artículos 10 (SIC), tercer y cuarto párrafos, 1-A y 50 (SIC), cuarto párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, son contrarios al principio de generalidad de la ley, ya que otorga un trato desigual a los causantes que se



les retenga el impuesto, respecto de aquéllos a los que no se les retenga dicho tributo, tales como las personas morales que realizan las mismas actividades, por una parte y por otra, las personas físicas que prestan servicios por honorarios de otras personas físicas.- - En efecto, es infundado lo aducido por la quejosa al sostener que al serles retenido el impuesto a las personas físicas que prestan sus servicios por honorarios a personas morales se les trata en forma desigual que a las personas morales que realizan la misma actividad, generando la inconstitucionalidad de los preceptos legales de la Ley del Impuesto al Valor Agregado por vulnerar el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.- - En ese sentido, es infundada la consideración de la quejosa, toda vez que los artículos impugnados no infringen el principio de generalidad de la ley, pues el hecho de que los contribuyentes que se encuentren en los supuestos del dispositivo mencionado, estén obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade no quiere decir que se esté dando un trato desigual a los contribuyentes que se encuentren en dicho supuesto, sino que la disposición legal controvertida está dirigida a toda una categoría indeterminada de individuos considerados en su generalidad.- - De lo

anterior se desprende, que los artículos que se tildan de inconstitucionales consideran a las personas que presten sus servicios por honorarios, sin excepción alguna, puesto que se aplican a todos por igual, además de que la disposición no desaparece una vez que ha sido aplicada.- - - Al respecto, es aplicable la tesis visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo II, Primera Parte, Octava Época, Instancia Pleno, página 125, que a continuación se transcribe: - - - 'VALOR AGREGADO, ARTÍCULO 15, FRACCIÓN XIV, DE LA LEY DEL IMPUESTO AL. NO ES UNA LEY PRIVATIVA POR ESTABLECER UNA EXCEPCIÓN (REFORMADO MEDIANTE EL ARTÍCULO SÉPTIMO DE LA LEY QUE ESTABLECE, REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES FISCALES, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 31 DE DICIEMBRE DE 1982).- El hecho de que el artículo 15, fracción XIV, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (reformado mediante el Artículo Séptimo de la Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1982), establezca una excepción, en el sentido de que no se pagará el impuesto al valor agregado por la prestación de los



servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles, no significa que se esté en presencia de una ley privativa, ya que sus disposiciones son dirigidas a toda una categoría indeterminada de individuos considerados en su generalidad ~~por~~ *por otro lado, no desaparece una vez que ha sido aplicada.* - - - (Cita precedentes). - - - Ahora bien, el artículo 1-A, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no ~~viola~~ *viola* el principio de equidad tributaria, toda vez que es una disposición que se aplica a todos los casos idénticos que ~~previene~~ *previene*, pues comprende a un determinado tipo de contribuyentes que están obligados a ~~efectuar~~ *efectuar* la retención del impuesto que se les traslade, en los supuestos que en el mismo ~~se~~ *se* precisan, sin que pueda considerarse por ese sólo hecho que se dé un trato desigual a los iguales, puesto que no puedan 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, entre los que se encuentran las

personas físicas que prestan servicios independientes.- - Por tal motivo, el artículo que se tilda de inconstitucional por el quejoso, no viola 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 uno 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 les traslade, los contribuyentes que sean personas morales que utilicen los servicios independientes, 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



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 lo 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. - - (Cita precedentes). - - Asimismo, es de hacer notar que la quejosa no acredita que el artículo 1-A, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sea inequitativo y ruinoso para sus intereses, puesto que por el sólo hecho que el precepto



de la ley que controvierte su constitucionalidad obligue a determinados sujetos pasivos del impuesto a retener el impuesto que se les traslade, no irroga perjuicio al quejoso, toda vez que si en su demanda de garantías alega la inequidad de dicha disposición no basta su dicho para considerar Inconstitucional la norma, 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.' - - -

ORTE DE
NACION,
SALA
ACUERDOS.

(Cita precedentes). - - - En mérito de lo anteriormente expuesto y fundado, procede negar el amparo y protección de la Justicia de la Unión a la parte quejosa. - - - En efecto, la quejosa en el primer y segundo conceptos de

violación, aduce que los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, son inconstitucionales porque violan la garantía de equidad prevista por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal, toda vez que otorga trato inequitativo a los contribuyentes personas físicas residentes en el país, cuya actividad que se grava es un servicio personal independiente, pues establecen como tasa impositiva progresiva de hasta el 40% aplicable a las personas físicas mexicanos que tributan bajo el régimen citado, mientras que para las personas físicas residentes en el extranjero que perciben ingresos en México por la misma prestación de servicios independientes, el artículo 148 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece la tasa fija de 21%, lo que origina un tratamiento desigual.- - Cabe mencionar que nuestro más Alto Tribunal ha señalado que la garantía de equidad tributaria titulada por el artículo 31, fracción IV, constitucional, 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 idéntico tratamiento en lo concerniente a las hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc.,



significando en consecuencia que los contribuyentes de un mismo impuesto guarden una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.- - Los artículos impugnados establecen la forma en que se realiza el cálculo del impuesto a pagar por las personas físicas que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal independiente, aplicando la tarifa de hasta el 40% que establece el artículo 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.- - Dicho impuesto, como podrá apreciar su Señoría, no otorga trato inequitativo alguno, puesto que grava a todas las personas que se encuentren en iguales condiciones, sin que sea válido realizar una comparación con sujetos distintos.- - En efecto, el simple hecho de que existan contribuyentes residentes en el extranjero que obtengan ingresos por la prestación de servicios independientes no es suficiente para determinar que los mismos se encuentran en una situación idéntica a las personas físicas residentes en México que se dedican a la misma actividad, dado que en la especie no es la actividad la que permitió al legislador establecer tasas diferentes, sino precisamente la situación de cada uno de los contribuyentes.

COORTE DE LA NACIÓN DA BALA DE ACUERDO

- - - En términos generales, cualquier contribuyente residente en México está

obligado al pago del impuesto sobre la renta, respecto de los ingresos que obtenga por la prestación de un servicio independiente, mismo que se calcula aplicando la tasa progresiva de hasta el 40%, después de efectuar las deducciones autorizadas por el Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

- - - Dentro de este supuesto se encuentran las personas físicas residentes en México, sin embargo, existen sujetos que por sus propias características no se establece como tasa de hasta el 40%, sino que se encuentran gravados bajo el Título V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que se refiere a los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuentes de riqueza ubicada en territorio nacional, que se gravan en forma distinta.- - -

Tal es el caso que expone la quejosa, quien señala que existe inequidad tratándose de una residente en el extranjero, que no cuenta con establecimiento permanente ni base fija, tributa en una forma particular, ya que no se encuentra en la misma situación que las personas físicas que su actividad es la prestación de un servicio independiente con los cuales la quejosa pretende comparar (SIC).- - - En efecto, analizando el Título V, de la Ley el Impuesto Sobre la Renta, se desprende que tratándose de ingresos como los señalados, obtenidos por



residentes en el extranjero el impuesto será del 21% del ingreso obtenido sin deducción alguna. - - Esta circunstancia no se presenta en el caso de los residentes en el extranjero que no cuentan con un establecimiento permanente o base fija en el país, a quienes no podrán imponérseles obligaciones fiscales como las establecidas en el citado Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues se estaría ejerciendo una extraterritorialidad del poder soberano del Estado, a otro país. - - Atento a lo anterior, y dado que en el caso México tiene la posibilidad de gravar los ingresos originados en el territorio nacional, se establecen los tributos correspondientes para gravar los diferentes tipos de ingresos que obtienen los residentes en el extranjero, sujetándose a las características que en cada caso prevalecen. - - De acuerdo con lo anterior, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, contiene el Título V denominado 'De los Residentes en el Extranjero con Ingresos Provenientes en Fuentes de Riqueza ubicada en Territorio Nacional', título que tiene su justificación precisamente en el derecho que asiste al Estado para gravar los ingresos en él previstos, sin embargo, los sujetos a que éste se refiere se encuentran en un ámbito distinto precisamente por ser residentes en el

1001 DE
12-1-2001
12-1-2001
12-1-2001
12-1-2001

extranjero, lo que lleva al legislador a establecer mecanismos de imposición y cobro de contribuciones, que sin vulnerar la soberanía del Estado del cual son residentes, pueda gravarles. - - - 'IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL'. (La transcribe).- - - tesis P. LXXXII/97, visible en la página 171, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo V, Mayo de 1997, Novena Época, Pleno que a la letra dice: - - - 'RENTA. EL ARTÍCULO 108-A (ADICIONADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 20 DE DICIEMBRE DE 1991), DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTA POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL'.- - - (La transcribe).- - - tesis P./J: 80/97, visible en la página 5, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo VI, Octubre de 1997, Novena Época. Pleno que a la letra dice: - - - 'ACTIVO. LOS ARTÍCULOS 1º Y 5º-B DE LA LEY RELATIVA A ESE IMPUESTO, QUE ESTABLECEN UN RÉGIMEN ESPECIAL PARA LA DETERMINACIÓN DE LA BASE DEL TRIBUTO A CARGO DE LAS EMPRESAS QUE



COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DEL 10 DE MAYO DE 1996). (La transcribe).- - tesis P. CXXXVIII/97, visible en la página 208 del Semanario Judicial de la federación y su Gaceta, Tomo VI, Septiembre de 1997, Novena Época, Pleno, que expresa: - - 'VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 2º DE LA LEY RELATIVA AL IMPUESTO CORRESPONDIENTE, QUE ESTABLECE LA APLICACIÓN DE UNA TASA MENOR CUANDO LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS SE REALICEN POR RESIDENTES EN LA REGIÓN FRONTERIZA, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1º DE ABRIL DE 1995).- El artículo citado respeta el principio de equidad tributaria al establecer la aplicación de una tasa del diez por ciento sobre los actos o actividades gravados, cuando ellos se realicen por residentes en la región fronteriza, ya que siendo el consumo el objeto de este impuesto indirecto, el cual atiende tanto a la capacidad de compra como a la disposición de bienes y servicios, resulta un hecho notorio que el referido consumo no se presenta en idénticas condiciones en la región fronteriza y en el resto del país, pues la cercanía de aquélla con otras

naciones altera los patrones de consumo, por lo que al establecer el legislador una tasa menor para el cálculo del tributo que deban enterar los residentes de la región en comento se infiere, inclusive, el fin extrafiscal de no afectar la competitividad y de estimular el comercio nacional en la frontera, desalentando el consumo de bienes y servicios extranjero que perjudiquen la competitividad de la industria nacional en tal región, lo que implica otorgar diversas consecuencias jurídicas a desiguales supuestos de hecho, respetándose, por ende, el principio de equidad tributaria previsto en la fracción IV, del artículo 31, constitucional.' - - - De esa manera, los artículos 80, 86 y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no infringen la garantía de equidad tributaria a que se refiere el artículo 31, fracción IV constitucional, toda vez que no dan un trato desigual a los contribuyentes que obtienen ingresos por prestación de servicios independientes, sin que se pueda comparar como lo hace la quejosa con las personas residentes en el extranjero que realizan la misma actividad, puesto que la base gravable de estos últimos es sobre la totalidad de los ingresos obtenidos por la prestación de servicios independientes, lo cual no acontece de las personas residentes en México en el que



la base gravable se aplica sobre los ingresos obtenidos de dicha actividad menos las deducciones permitidas por la ley. - - - En mérito de lo anterior, no se puede considerar que los artículos que se controvierte su constitucionalidad otorgan un trato desigual a los iguales, por lo que se debe reconocer la constitucionalidad de los artículos impugnados en la presente vía."

TERCERO.- Previamente al análisis de los argumentos expuestos en el recurso de revisión, conviene precisar que el juez de Distrito del conocimiento, concedió el amparo solicitado por los siguientes motivos:

- a) Por lo que hace a los artículos 80, 86, segundo párrafo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, considero que resultan inequitativos; y, además, que contrarían el principio de proporcionalidad.
- b) Respecto de los artículos 22 y 141, del Código Fiscal de la Federación, el Juez Federal A quo determinó conceder la protección federal porque estimó que el primero de los preceptos nombrados, otorga a las autoridades fiscales una facultad discrecional, al señalar que podrán requerir al contribuyente; es decir, puede dejar a algunos causantes en un estado de inseguridad jurídica, al tratar en forma desigual a los contribuyentes ante quienes la autoridad

hacendaria decida ejercitar esa actividad discrecional; y, en relación con el artículo 141, consideró que contraviene lo dispuesto por el artículo 89, fracción I, de la Constitución General de la República, toda vez que otorga a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la facultad de proveer mediante reglas de carácter general, la forma en que los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal, lo que sólo le corresponde al titular del Ejecutivo Federal.

- c) Finalmente, en relación con los artículos 1º, tercer y cuarto párrafos, 1º-A y 5, cuarto párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el A quo otorgó el amparo solicitado porque determinó que resulta inconstitucional el artículo séptimo del decreto que los modificó, en virtud de que a los contribuyentes personas físicas como el ahora agraviado, que realicen actividades independientes les es retenido el impuesto al valor agregado por parte de las personas morales que reciben dichos servicios, empero, cuando los servicios se otorgan de persona moral a persona moral, dichos impuestos no se retienen, así como tampoco de persona física a persona física, lo que conlleva a que el citado artículo séptimo del decreto reclamado, resulta inequitativo al considerar a los contribuyentes en forma distinta, no obstante que se encuentran en igualdad de condiciones.



Previo al estudio del fondo del asunto, el juez federal del conocimiento determinó que resultaron infundadas las causas de improcedencia aducidas por el Procurador Fiscal de la Federación, al rendir su informe justificado (por el Presidente de la República, en ausencia el Secretario de Hacienda y Crédito Público), previstas en las fracciones V y VI, del artículo 73 de la Ley de Amparo.

Por lo que hace a la primera de las fracciones citadas, el Juez consideró que el quejoso acreditó su interés jurídico con las copias fotostáticas certificadas por el Notario Público, que exhibió con su escrito inicial, relativas a los pagos provisionales y retenciones de impuestos federales de personas morales y físicas, realizados ante el Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, correspondientes a los años de mil novecientos noventa y siete y mil novecientos noventa y ocho, con los que acreditó que tributa por el concepto de honorarios profesionales.

Por otro lado, determinó que resultó infundada la causa de improcedencia prevista en la fracción VI, del artículo 73 de la Ley de Amparo, debido a que el acto reclamado consistente en el Decreto a través del cual se modificaron diversas leyes fiscales y ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, ... con su sola publicación, genera perjuicio al impetrante de garantías, al imponerle obligaciones, privarlo de derechos y aumentarle

sus obligaciones fiscales para ejercer la profesión de abogado...

La apreciación anterior, denota que el Juez de Distrito sólo realizó el examen de las causales de improcedencia mencionadas, en relación con el Decreto de treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, sin incluir dentro de ese estudio, el estudio de la naturaleza de los artículos reformados o adicionados en virtud de dicho Decreto. La omisión de ese estudio se resalta, por lo que hace, específicamente, a los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación, como más adelante se destaca; todo lo cual hace factible que esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, aborde, de oficio, el estudio de dichas causales por lo que toca a los preceptos mencionados.

Es importante destacar, que si bien es cierto que, por regla general, las consideraciones expuestas por el Juez de Distrito 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 el fallo, también lo es que esta disposición no rige en cuanto a la procedencia del juicio de amparo, cuando se advierte la existencia de una causa diferente a la que se estimó actualizada; o a la desestimada por el juzgador de primer grado; o cuando se advierte 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



385

sigue vigente el principio de 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.

Corroborar esta aseveración lo dispuesto en el artículo 91 de la Ley de Amparo, particularmente su fracción III, precepto que ordena:

"Artículo 91. El Tribunal en Pleno, las Salas de la Suprema Corte de Justicia o los Tribunales Colegiados de Circuito, al conocer de los asuntos en revisión, observarán las siguientes reglas:

I. Examinarán los agravios alegados contra la resolución recurrida y, cuando estimen que son fundados, deberán considerar los conceptos de violación cuyo estudio omitió el juzgador;

II. Sólo tomarán en consideración las pruebas que se hubiesen rendido ante el Juez de Distrito o la autoridad que conozca o haya conocido del juicio de amparo; y si se trata de amparo directo contra sentencia pronunciada por Tribunal Colegiado de Circuito, la respectiva copia certificada de constancias;



CORTE DE
LA NACIÓN
DA SALA
DE ACUERDO

III. Si consideran Infundada la causa de improcedencia expuesta por el Juez de Distrito o la autoridad que haya conocido del juicio de amparo en los casos del artículo 37, para sobreseer en él en la audiencia constitucional después de que las partes hayan rendido pruebas y presentado sus alegatos, podrán confirmar el sobreselmiento si apareciere probado otro motivo legal, o bien revocar la resolución recurrida y entrar al fondo del asunto, para pronunciar la sentencia que corresponda, concediendo o negando el amparo; y,

IV. Si en la revisión de una sentencia definitiva, en los casos de la fracción IV del artículo 83, encontraren que se violaron las reglas fundamentales que norman el procedimiento en el juicio de amparo, o que el Juez de Distrito o la autoridad que haya conocido del juicio en primera instancia, incurrió en alguna omisión que hubiere dejado sin defensa al recurrente o pudiere influir en la sentencia que deba dictarse en definitiva, revocarán la recurrida y mandarón reponer el procedimiento, así como cuando aparezca también que indebidamente no ha sido oída alguna de las partes que tenga



derecho a intervenir en el juicio conforme a la ley; y

V. (Derogada. D.O. 20 de mayo de 1986).

VI. Tratándose de amparos en que los recurrentes sean menores de edad o incapaces, examinarán sus agravios y podrán suplir sus deficiencias y apreciar los actos reclamados y su inconstitucionalidad conforme a lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 78."

Este precepto establece las reglas que deben seguirse al resolverse el recurso de revisión, entre las que se encuentra, la de estudiar los agravios aducidos y, en su caso, los conceptos de violación cuyo estudio omitió el juzgador, considerando las pruebas que fueron rendidas por las partes, así como una diversa regla que rige en cuanto a la procedencia del juicio de amparo, consistente en examinar la causa de inprocedencia expuesta por el Juez de Distrito y de estimarla infundada, confirmar el sobreseimiento si apareciere probado otro motivo legal, lo que patentiza la existencia de la anunciada obligación de examinar la procedencia del amparo bajo supuestos diversos que no sólo involucran a las hipótesis legales examinadas por el juzgador de primer grado, sino también a los motivos susceptibles de actualizar esas hipótesis, lo que en realidad implica, congruentemente con el principio de que la procedencia es de orden público, que a pesar de que el juzgador haya tenido por actualizada o

COPIA DE
LA SENTENCIA
DE LA SALA
DE ACUERDOS

desestimado determinada improcedencia, bien puede abordarse su estudio bajo un matiz distinto que puede ser alumbrado por diversa causa constitucional, legal o jurisprudencial, o aún ante la misma causa por diverso motivo, pues no puede perderse de vista que las causas de improcedencia pueden actualizarse por diversos motivos, verbigracia, la ausencia de afectación del interés jurídico prevista por el artículo 73, fracción V, de la Ley de Amparo, que puede revelarse, entre otros múltiples supuestos, por ausencia de pruebas que acrediten la afectación o la titularidad del derecho protegido, o bien por la falta de contemporaneidad del perjuicio o la inexistencia del perjuicio dimanado del acto autoritario, esto es, porque el acto en realidad beneficie al peticionario, circunstancias que pueden presentarse en forma independiente o conjunta, por lo que si el Juez estudió sólo alguna de ellas, es dable e incluso obligatorio que se aborden por el revisor, pues sobre el particular no hay pronunciamiento, por lo que menos puede existir firmeza.

El criterio plasmado encuentra mayúscula justificación en otros diversos casos, como son aquéllos en los que el Juez de Distrito no estudió una causa de improcedencia que se le planteó, o ésta sobreviene o se actualizan motivos que la descubren, casos en los que el órgano jurisdiccional revisor debe analizarla, por subsistir el orden público que justifica su estudio.



Sirve de apoyo a esta consideración, la jurisprudencia del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro, texto y datos de localización, a continuación se indican:

"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 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

DE
ACION,
1982
2000

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 aún 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'. (jurisprudencia número



P./J. 122/99, publicada en la página 28, del Tomo X, Noviembre de 1999, de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta)."

En este tenor, se advierte que respecto de los artículos 21 y 141 del Código Fiscal de la Federación que se reclaman, se actualiza la causa de improcedencia prevista en el artículo 73, fracción VI, de la Ley de Amparo.

En efecto, los citados preceptos reclamados tienen la naturaleza de normas heteroaplicativas, esto es, que su sola vigencia, no produce afectación, sino que, para su impugnación, se requiere de un acto concreto de aplicación o que el particular se sitúe dentro de la hipótesis normativa que genere, en consecuencia, la obligación de hacer o de no hacer a su cargo.

Con el fin de ilustrar la afirmación precedente, conviene tener presente, que de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 107, fracción I, de la Constitución Federal y 4º de la Ley de Amparo, un requisito esencial para la procedencia del juicio de amparo, lo constituye que el acto o la ley reclamados ocasionen un perjuicio a la parte quejosa, pues no cualquier acto habilita el ejercicio de la acción constitucional, sino únicamente aquel que lesione la esfera jurídica del gobernado.

En los artículos 21, 22, fracción I, 73, fracciones VI y XII, y 114, fracción I, de la Ley de Amparo, se establecen las bases para regular la procedencia del juicio de amparo contra leyes; y para distinguir, de acuerdo con los términos en que se encuentran establecidas las normas impugnadas, su naturaleza autoaplicativa o heteroaplicativa, debe atenderse al momento en que éstas ocasionan al gobernado un perjuicio cierto y directo en su esfera jurídica, lo que igualmente conlleva a determinar cuándo y de qué término dispone el agraviado para ejercitar la acción constitucional.

Los citados preceptos legales disponen lo siguiente:

“Artículo 21.- El término para la interposición de la demanda de amparo será de quince días. Dicho término se contará desde el día siguiente al en que haya surtido efectos, conforme a la ley del acto, la notificación al quejoso de la resolución o acuerdo que reclame; al en que haya tenido conocimiento de ellos o de su ejecución, o al en que se hubiese ostentado sabedor de los mismos.”

“Artículo 22.- Se exceptúan de lo dispuesto en el artículo anterior:

I. Los casos en que a partir de la vigencia de una ley, ésta sea reclamable en la vía de amparo, pues entonces el término para la



interposición de la demanda será de treinta días..."

"Artículo 73.- El juicio de amparo es improcedente:

... VI. Contra las leyes, tratados y reglamentos que, por su sola vigencia, no causen perjuicio al quejoso, sino que se necesite un acto posterior de aplicación para que se origine tal perjuicio;

... XII. Contra actos consentidos tácitamente, entendiéndose por tales aquellos contra los que no se promueva el juicio de amparo dentro de los términos que se señalan en los artículos 21, 22 y 218.

No se entenderá consentida tácitamente una ley, a pesar de que siendo impugnabile en amparo desde el momento de la iniciación de su vigencia, en los términos de la fracción VI de este artículo, no se haya reclamado, sino sólo en el caso de que tampoco se haya promovido amparo contra el primer acto de su aplicación en relación con el quejoso.

Cuando contra el primer acto de aplicación proceda algún recurso o medio de defensa

legal por virtud del cual pueda ser modificado, revocado o nulificado, será optativo para el interesado hacerlo valer o impugnar desde luego la ley en juicio de amparo. En el primer caso, sólo se entenderá consentida la ley si no se promueve contra ella el amparo dentro del plazo legal contado a partir de la fecha en que se haya notificado la resolución recaída al recurso o medio de defensa, aun cuando para fundarlo se hayan aducido exclusivamente motivos de ilegalidad.

Si en contra de dicha resolución procede amparo directo, deberá estarse a lo dispuesto en el artículo 166, fracción IV, párrafo segundo, de este ordenamiento."

"Artículo 114.- El amparo se pedirá ante el Juez de Distrito:

I. Contra leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el presidente de la República de acuerdo con la fracción I del artículo 89 constitucional, reglamentos de leyes locales expedidos por los gobernadores de los Estados, u otros reglamentos, decretos o acuerdos de observancia general, que por su sola entrada



en vigor o con motivo del primer acto de aplicación, causen perjuicios al quejoso."

De los preceptos transcritos, se infiere que las normas de carácter general pueden ser impugnadas mediante el juicio de amparo en distintos momentos, atendiendo a la naturaleza de la propia norma; es decir, si por su sola entrada en vigor causan un perjuicio (autoaplicativas) o bien, si requieren de un acto de autoridad o alguna actuación equiparable que concrete la aplicación al particular de la norma en cuestión (heteroaplicativas).

En el primer caso, basta con que el particular se encuentre ubicado en los supuestos que se establecen en un determinado ordenamiento legal que afecte su interés jurídico, para que este en aptitud de ejercitar la acción de amparo dentro del plazo de treinta días a partir de la entrada en vigor de la disposición de que se trate, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 22 de la Ley de Amparo; y, en todo caso, puede ser combatido dentro de los quince días siguientes al primer acto de aplicación en perjuicio de la parte quejosa.

En este aspecto, sirve de apoyo la jurisprudencia del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que con el número 206, aparece publicada en la página 199, del Tomo I, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, cuyo texto es:

"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."

En el segundo caso, se requiere de un acto de aplicación para que se produzca la actualización de la hipótesis normativa y, entonces, el término con que cuenta el agraviado para promover el juicio de amparo es de quince días, según las reglas establecidas en el artículo 21 de la ley citada.

En relación con la distinción entre leyes autoaplicativas y heteroaplicativas, el Tribunal Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado la jurisprudencia número P./J. 55/97, publicada en la página 5, Tomo VI, julio de 1997, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, cuyo texto es el siguiente:

"LEYES AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS. DISTINCIÓN BASADA



EN EL CONCEPTO DE INDIVIDUALIZACIÓN INCONDICIONADA.- Este Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que para distinguir las leyes autoaplicativas y heteroaplicativas, conviene acudir al concepto de individualización incondicionada de las mismas, consustancial a las normas que admiten la procedencia del juicio de amparo desde el momento que entran en vigor, ya que se trata de disposiciones que, acorde con el imperativo en ellas contenido, generan perjuicio al gobernado desde el inicio de su vigencia, en virtud de que crean, transforman o extinguen situaciones concretas de derecho. El concepto de individualización constituye un elemento de referencia objetivo para determinar la procedencia del juicio constitucional, porque permite conocer, en cada caso concreto, si los efectos de la disposición legal impugnada ocurren en forma condicionada o incondicionada; así, la condición consiste en la realización del acto necesario para que la ley adquiera individualización, que bien puede revestir el carácter de administrativo o jurisdiccional, e incluso, comprende el acto jurídico emanado de la voluntad del propio particular y al hecho jurídico, ajeno a la voluntad humana, que lo sitúan dentro de la hipótesis legal. De esta

TE DE
NACION.
A SALA
ACUERDOS.

manera, cuando las obligaciones derivadas de la ley nacen con ella misma, independientemente de que no se actualice condición alguna, se estará en presencia de una ley autoaplicativa o de individualización incondicionada; en cambio, cuando las obligaciones de hacer o de no hacer que impone la ley, no surgen en forma automática con su sola entrada en vigor, sino que se requiere para actualizar el perjuicio, de un acto diverso que condicione su aplicación, se tratará de una disposición heteroaplicativa o de individualización condicionada, pues la aplicación jurídica o material de la norma, en un caso concreto, se halla sometida a la realización de ese evento."

Atento a lo anterior, tratándose de las leyes autoaplicativas, el elemento que se toma en cuenta para establecer que puede impugnarse en el amparo a partir de su entrada en vigor, consiste en que desde ese momento genera una afectación a sus destinatarios, por imponer obligaciones o cargas a los gobernados, sin que se requiera de un acto posterior de aplicación para tal efecto; en cambio, las leyes heteroaplicativas no causan perjuicio desde el momento en que entran en vigor, sino que requieren de un acto concreto para que se produzca el perjuicio. La diferencia consiste, pues, en la posibilidad de reclamar, válidamente, en el juicio de amparo, las leyes autoaplicativas desde que entran en



vigor, o bien, con motivo de su aplicación, si es que no se impugnaron a raíz del inicio de su vigencia; es decir, existe una doble oportunidad de impugnar las leyes de este tipo, lo que no ocurre con las leyes heteroaplicativas, que sólo pueden combatirse, válidamente, a partir del momento en que se aplican.

En este orden de ideas, es inconcuso que la determinación en el juicio de amparo de la naturaleza jurídica de una norma general no depende de que ésta pueda impugnarse con motivo de su aplicación, pues esta circunstancia es común tanto a las normas autoaplicativas como a las heteroaplicativas, sino al hecho de que puedan reclamarse, o no, desde que entran en vigor, si es que a partir de ese momento ya causan perjuicio a los gobernados a quienes se dirige.

Es preciso señalar, que el peticionario del amparo reclamó los artículos impugnados con motivo del inicio de su vigencia; en este sentido, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el quejoso debe demostrar, indefectiblemente, que se encuentra en los supuestos de la ley así combatida, mediante los medios de prueba que estime pertinentes.

Son ilustrativos al respecto, los criterios del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sustentados en las tesis, cuyos rubros, textos y datos de localización, son los siguientes:

"INTERÉS JURÍDICO, COMPROBACIÓN DEL.-

Los sujetos que se consideren afectados por la ley que se impugna de inconstitucional, para comprobar su interés jurídico en el juicio de amparo, combatiéndola por esa causa, deben demostrar que están bajo los supuestos de la ley. La comprobación se puede hacer por cualquiera de los medios de prueba previstos en las leyes; y si no existe ninguna que demuestre que los quejosos estén bajo los supuestos de la ley, debe sobreseerse el juicio de amparo." (Jurisprudencia del Tribunal Pleno, que con el número 176, aparece publicada en las páginas 176 y 177, tomo I, Materia Constitucional, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación de 1917-1995).

"INTERÉS JURÍDICO EN EL AMPARO CONTRA LEYES FISCALES. NO SE ACREDITA POR LA SOLA DEMOSTRACION DEL QUEJOSO DE SER PERSONA MORAL. LEY QUE REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES FISCALES PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DE 30 DE ABRIL DE 1986.- El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece que todos los mexicanos se encuentran obligados a contribuir para los gastos públicos; asimismo,



el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación establece que las personas morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; sin embargo, esa obligación no significa que toda persona moral que acredite este carácter encuadre dentro de las hipótesis que prevén todas las leyes fiscales. En realidad, tanto el artículo 31, fracción IV, constitucional, como el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación, establecen una obligación genérica a cargo de las personas morales, pero sujeta a que cada ley fiscal especial determine en lo substancial y formal los elementos de esas contribuciones; por tanto, es en cada caso de acuerdo con la ley fiscal específica y a los documentos que se aporten, cuando se advierte si ese ordenamiento afecta o no el interés jurídico del gobernado, sea persona física o moral, pues la afectación de ese interés está condicionada a la existencia de obligaciones fiscales determinadas en los ordenamientos legales secundarios, en donde se precisará quiénes serán los sujetos, objetos, base, tasa, etc., de los tributos. Por tanto, independientemente de que las disposiciones reclamadas contenidas en la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, sean o no autoaplicativas, si una persona sólo acompaña

SECRETARÍA DE
JUSTICIA
FISCAL
FISCAL

a su demanda el testimonio notarial que acredita que es una persona moral, con ello no demuestra estar dentro de los supuestos previstos en dichas disposiciones, como sería el tener obligación de pagar el impuesto sobre la renta, retener y enterar los impuestos al valor agregado, sobre productos del trabajo, por las disposiciones relativas al impuesto sobre erogaciones por remuneraciones al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón y las concernientes a las aportaciones al Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, debiéndose sobreseer en el juicio al no acreditarse el interés jurídico.” (Tesis aislada del Tribunal Pleno; visible en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, volúmenes 217-228, Primera Parte, página 21).

Por último, es importante señalar, que cuando la demanda de amparo se promueve contra una disposición con motivo de su aplicación concreta, lo que debe demostrar el quejoso, es la existencia del acto de aplicación en cuestión.

Sentado lo anterior, resulta conveniente tener en cuenta, en la parte que interesa, el texto de los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación, vigentes a partir del uno de enero de mil novecientos noventa y nueve que, entre otras,



constituyen las normas reclamadas en el presente juicio de garantías, las cuales son del tenor literal siguiente:

"Artículo 22.- ...Las autoridades fiscales, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, podrán requerir al contribuyente que no hubiera presentado solicitudes de devolución en el ejercicio fiscal en que se haga la solicitud y en el anterior, o que solicite devoluciones en montos superiores en 20% del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses salvo que se trate de contribuyentes que hubiesen presentado el aviso de inversiones, que garantice por un periodo de seis meses, un monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en la fracción I del artículo 141 de este Código, apercibido que de no hacerlo dentro de un plazo de veinte días siguientes a que surta sus efectos la notificación de dicho requerimiento, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectiva..."

"Artículo 141.- Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:"

OS MEXI
IA CC
DE L
ND
SA DI

I.- Depósito en dinero u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-A.

II.- Prenda o hipoteca.

III.- Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.

IV.- Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.

V.- Embargo en la vía administrativa.

VI.- Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.



La garantía deberá comprender, además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este periodo y en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a los doce meses siguientes.

El Reglamento de este Código establecerá los requisitos que deberán reunir las garantías. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilará que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad y, si no lo fueren, exigirá su ampliación o procederá al secuestro o embargo de otros bienes.

En ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía.

La garantía deberá constituirse dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que se hubiere notificado por la autoridad fiscal correspondiente la resolución sobre la cual se deba garantizar el interés fiscal, salvo en los

casos en que se indique un plazo diferente en otros preceptos de este Código."

El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación antes transcrito, establece la obligación para las autoridades fiscales de devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales. Asimismo, previene que las autoridades aludidas, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, podrán requerir al contribuyente que no hubiera presentado solicitudes de devolución en el ejercicio fiscal en que se haga la solicitud y en el anterior, o que solicite devoluciones en montos superiores en 20% de promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, salvo que se trate de contribuyentes que hubiesen presentado el aviso de inversiones, que garantice por un período de seis meses un monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en la fracción I del artículo 141 del propio Código, apercibido que de no hacerlo dentro del plazo de veinte días siguientes a que surta sus efectos la notificación de dicho requerimiento, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectiva.

Pues bien, para determinar si el citado artículo 22 del Código Fiscal de la Federación constituye una disposición de naturaleza autoaplicativa, es necesario verificar si la individualización de la hipótesis jurídica contenida en ella se encuentra o no condicionada a un diverso acto de la



autoridad o del propio contribuyente, o bien, a ciertos requisitos cuya actualización puede o no darse.

En efecto, por principio destaca que la obligación de las autoridades fiscales de devolver a los contribuyentes las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales, nace a virtud de la presentación de la respectiva solicitud de devolución.

De igual forma, se hace necesario señalar que el peticionario de la devolución de impuestos, deberá encontrarse en la hipótesis de no haber presentado otras solicitudes en el ejercicio fiscal en que se haga la que se trata y en el anterior, o bien, que solicite devoluciones en montos superiores en 20% del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, y que no se trate de contribuyentes que hubiesen presentado el aviso de inversiones.



OS MEMBROS
A CORTE DE
DE LA NACIÓN.
IDA S.E.
DE ACUERDO.

En tales condiciones, a fin de que el contribuyente pueda ser requerido por las autoridades fiscales para que garantice por un periodo de seis meses, un monto equivalente a la devolución solicitada, con el apercibimiento de no hacerlo dentro del plazo de veinte días siguientes a que surta sus efectos la notificación del requerimiento, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectiva; es preciso, por una parte, que se actualice el supuesto de un pago indebido de cantidades al fisco, o bien, que proceda la devolución de las mismas de acuerdo con las leyes fiscales;

y, por la otra, que el titular de las cantidades aludidas presente la correspondiente solicitud de devolución ante las autoridades fiscales, en los términos señalados por la norma.

En ese orden de ideas, cabe establecer que el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación no trasciende a la esfera jurídica de los gobernados, con motivo del inicio de su vigencia, en tanto que se refiere al mecanismo que deben seguir tanto los contribuyentes como las autoridades fiscales para la devolución de cantidades pagadas indebidamente y cuyo reintegro proceda de conformidad con las leyes fiscales.

En esa medida, debe concluirse que tal disposición es de naturaleza heteroaplicativa, ya que, se insiste, la individualización de lo previsto en ella se encuentra condicionada a la existencia de un pago realizado indebidamente o a la posibilidad de una devolución conforme a lo previsto en las leyes de la materia y a la presentación de la solicitud respectiva ante las autoridades fiscales para la devolución correspondiente.

Sentado lo anterior, procede considerar que, en su demanda de amparo, el quejoso combate la constitucionalidad del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, aduciendo que "...al establecer como facultad discrecional de las autoridades fiscales el requerir a **ALGUNOS** de los contribuyentes que hubieran solicitado devoluciones impositivas, **GARANTIZAR EL IMPORTE DE LOS SALDOS QUE LE SOLICITEN EN LA DEVOLUCIÓN...**



lo cual además de resultar inconstitucional por vulnerar el principio de equidad...es a todas luces absurdo, puesto que no es jurídicamente admisible que alguien que solicita la devolución de un saldo a favor que legalmente le corresponde, **POR HABER LIQUIDADO EN EXCESO ALGUNA CONTRIBUCIÓN FEDERAL**, tenga que depositar otro tanto de dicho numerario por plazo mínimo de seis meses...".

Ahora, esta Segunda Sala advierte que anexo a la demanda de amparo, el quejoso ~~solo~~ exhibió en copias fotostáticas certificadas por Notario Público, de la cédula profesional número 1024617 expedida a su nombre; su registro de alta como contribuyente ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de veintiuno de julio de mil novecientos noventa y dos, formatos de la declaración de pagos provisionales, correspondientes a los cuatro trimestres del ejercicio fiscal de mil novecientos noventa y ocho; y, la declaración anual correspondiente al ejercicio de mil novecientos noventa y siete; con todo lo cual sólo demuestra que es licenciado en Derecho, que se encuentra registrado como contribuyente ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; y que es causante de los impuestos sobre la renta, al activo, y al valor agregado; sin embargo, tales documentos resultan insuficientes para acreditar su interés jurídico para declarar el precepto en mención, porque ninguno de ellos se refiere a su solicitud de devolución de impuestos, ni al requerimiento de la autoridad, para que el solicitante

PARTE DE
NACIONES
SALA
ACUERDO

exhibiera una garantía en los términos ordenados por el artículo de que se trata.

Del mismo modo, de la lectura del diverso artículo 141 del Código Tributario antes transcrito, se advierte que con los referidos medios de convicción, el quejoso no acreditó haberse ubicado en la previsión de la norma, pues ninguno de dichos documentos se refiere a la exhibición de alguna garantía ante la autoridad hacendaria, con el propósito de garantizar el interés fiscal, en cualquiera de las formas que el precepto prevé.

Por lo tanto, es evidente que al no existir en la norma descrita algún imperativo que vincule al gobernado a su cumplimiento desde el inicio de su vigencia, con el fin de que sus efectos ocurran en forma condicionada, es de concluirse tal norma es de carácter heteroaplicativa, sobre la base de que, para que produzca alguna afectación en el impetrante del amparo se requiere, previamente, la actualización de sus supuestos; esto es: que el agraviado entere el tributo correspondiente; que solicite la devolución de las cantidades que procedan, de conformidad con las leyes fiscales; que la autoridad hacendaria ejerza la facultad discrecional prevista en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación; y, además, que se garantice la devolución solicitada en la forma y términos previstos por los propios numerales, todo lo cual, se reitera, no quedó demostrado en autos.



En consecuencia, siendo los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación, de naturaleza heteroaplicativa y, habiendo sido reclamados por su sola vigencia, sin demostrarse la existencia de un acto concreto de aplicación en perjuicio del quejoso, el juicio de amparo intentado en su contra resulta improcedente, de conformidad con lo dispuesto en la fracción VI, del artículo 73 de la Ley de Amparo y, por lo tanto, procede sobreseer en este aspecto, con fundamento en la fracción III, del artículo 74 de la propia ley.

CUARTO.- Resultan inoperantes los agravios en los que el recurrente aduce, en síntesis, ~~que~~:

- a) No existe un trato distinto para sujetos iguales, sino por el contrario, se otorga un trato igual a los iguales y distinto para los desiguales, ya que la obligación del contribuyente de garantizar ante la autoridad fiscal, cuando solicite la devolución de un saldo a favor en montos superiores al veinte por ciento del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, con un monto equivalente a la devolución solicitada, queda comprendido en la regla general que se establece en el dispositivo cuestionado, porque todos los sujetos que encuadren en dicha hipótesis jurídica tienen que las mismas obligaciones, lo que da un tratamiento equitativo a los contribuyentes.

COLEGIO DE
FISCALIA,
E. D. A. A.
E. A. C. A. A.

b) La facultad del Secretario de Hacienda y Crédito Público, para expedir las reglas generales, no es violatorio del artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que no tiene el carácter de un Reglamento pues es un acto realizado por el Secretario de Hacienda, de conformidad con el artículo 35, del Código Fiscal de la Federación, consistente en una serie de disposiciones que establecen los lineamientos que siguen las autoridades administrativas para aplicar las disposiciones fiscales, motivo por el cual, no puede considerarse que tal facultad del Secretario de Hacienda y Crédito Público, constituya una de las facultades del Presidente de la República previstas por el artículo 89, fracción I de la Constitución Política Federal, puesto que no se está emitiendo un Reglamento tendiente al cumplimiento de las leyes dictadas por el Congreso de la Unión, sino que se trata de una de las facultades que le otorga al Secretario, el artículo 61, fracción XXXIV, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y, además, de conformidad con el artículo 35, en relación con el diverso 141, del Código Fiscal de la Federación, el Secretario de Hacienda y Crédito Público, se encuentra legalmente facultado para emitir ese tipo de resoluciones.

c) En el artículo 141 del Código Tributario, no se regula el establecimiento de una contribución, sino la



atribución para las autoridades administrativas respecto del cobro de un impuesto, consistente en tener cubierto el crédito fiscal a cargo del sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria; se trata de una forma que garantiza el interés fiscal de la Hacienda Pública Federal, porque de esta manera el fisco se asegura en el cumplimiento del pago del tributo fiscal.

En efecto, dichos agravios son inoperantes, debido a que se encaminan a combatir lo resuelto por el Juez A quo, en relación con los artículos 22 y 141, del Código Fiscal de la Federación, respecto de los cuales el juicio de amparo es improcedente, conforme las conclusiones alcanzadas en el considerando precedente.

QUINTO.- Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, procede al análisis de los agravios que se relacionan con los artículos 80, 86, segundo párrafo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en los que la autoridad promovente del recurso aduce, en síntesis lo siguiente:

- 1) Que es indebida la determinación del juez A quo, relativa a que los preceptos reclamados son desproporcionales, toda vez que omite considerar las razones que prevalecen en la determinación de la base gravable, pues aun cuando los artículos citados prevén, para los contribuyentes personas físicas que

obtengan ingresos por la prestación de servicios independientes, una tasa distinta a la prescrita por la propia ley para otras personas físicas que realizan actividades empresariales, no infringen el principio de proporcionalidad tributaria, puesto que la base gravable se realiza de acuerdo a la naturaleza y a las características de cada uno de los tributos; en el caso, el impuesto de referencia se calcula sumando después de efectuar las deducciones autorizadas, todo los ingresos del contribuyente, salvo aquéllos respecto de los cuales no esté obligado al pago del impuesto, así como aquellos por los que ya pagó el impuesto definitivo, aplicando al resultado la tasa que establece el artículo 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo cual es proporcional en la medida en que atiende a los ingresos obtenidos objeto del tributo que, por sí solos reflejan capacidad contributiva.

- 2) "...Es infundado el concepto de violación que aduce el quejoso en su demanda de garantías al sostener que los artículos 80, 86 y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta son inequitativos porque la actividad que realiza está gravada con tasa superior que la prevista para otros contribuyentes que obtengan ingresos por la prestación de servicios independientes con propósito de especulación mercantil no existe un trato distinto para sujetos iguales, sino por el contrario, se otorga un trato igual



400

a los iguales y distinto para los desiguales, ya que las personas físicas que obtienen ingresos por la prestación de servicios independientes realizarán el cálculo del impuesto a pagar aplicando la tasa de hasta el 40% en proporción a los ingresos obtenidos, lo que da un tratamiento equitativo a los contribuyentes que se encuentren en dicho supuesto. En este sentido, las personas físicas que obtienen ingresos por honorarios y las personas físicas que por el mismo concepto (SIC) no pueden ser consideradas iguales, ya que la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta los ubica en capítulos diferentes, con un régimen y tratamiento específico para cada una...".

- 3) "...La quejosa en el primer y segundo conceptos de violación, aduce que los artículos 80, 86, párrafo segundo, 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, son inconstitucionales porque violan la garantía de equidad prevista por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal, toda vez que otorgan trato inequitativo a los contribuyentes personas físicas residentes en el país, cuya actividad que se grava es un servicio personal independiente... Los artículos impugnados establecen la forma en que se realiza el cálculo del impuesto a pagar por las personas físicas que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal independiente, aplicando la tarifa de hasta

el 40% que establece el artículo 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Dicho impuesto, como podrá apreciar Su Señoría (SIC), no otorga trato inequitativo alguno, puesto que grava a todas las personas que se encuentren en iguales condiciones, sin que sea válido realizar una comparación con sujetos distintos... el simple hecho de que existan contribuyentes residentes en el extranjero que obtengan ingresos por la prestación de servicios independientes no es suficiente para determinar que los mismos se encuentran en una situación idéntica a las personas físicas residentes en México que se dedican a la misma actividad, dado que en la especie no es la actividad la que permitió al legislador establecer tasas diferentes, sino precisamente la situación de cada uno de los contribuyentes. ...Tal es el caso que expone la quejosa, quien señala que existe inequidad tratándose de una residente en el extranjero, que no cuenta con establecimiento permanente ni base fija, tributa en una forma particular, ya que no se encuentra en la misma situación que las personas físicas que su actividad es la prestación de un servicio independiente con los cuales la quejosa se pretende comparar...".

En la parte conducente de la sentencia materia del recurso, el Juez de Distrito del conocimiento determina que son fundados los conceptos de violación y, en síntesis,



respecto de los artículos 80, 86, segundo párrafo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta resuelve lo siguiente:

- a) Resultan inequitativos al establecer como tasa máxima hasta el 40% de la masa gravable, con respecto de las personas físicas residentes en México que prestan sus servicios profesionales en este país, y en obvia discrepancia para los profesionistas residentes en el extranjero dedicados a la misma actividad, cuando los ingresos que obtienen derivan del territorio nacional, la tasa es del 21%, de acuerdo con el artículo 147 de la referida ley, favoreciendo evidentemente a estos últimos, ya que tanto los mexicanos que residen en este país, como los residentes en el extranjero, son personas físicas, prestan un servicio, y por ende se da un trato en forma desigual a los iguales, pues la residencia no tiene injerencia si se considera de manera primordial su nacionalidad y que ambos prestan un servicio, con la única diferencia de que uno reside en el extranjero y otro en México.

- b) Aun cuando ambos prestadores de servicios se encuentran en la misma situación, la ley impugnada resulta inequitativa, toda vez que no existe razón lógica ni jurídica para que se otorgue un trato distinto a los prestadores de servicios que residen en el extranjero, pero que su fuente de riqueza se encuentra en el territorio nacional.

- c) Los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta reformados violan el principio de equidad tributaria, pues para las personas físicas residentes en el país se establece una tasa impositiva progresiva, mientras que para las personas físicas mexicanas que residen en el extranjero aun cuando su fuente de riqueza deriva del territorio nacional, la tasa es del 21%, esto es, una tasa fija, sin que exista justificación legal para tal disimilitud.

- d) Los numerales de la Ley del Impuesto Sobre la Renta antes invocados, contrarian el principio de proporcionalidad, en atención a que para las personas físicas que perciben ingresos por honorarios debido a la prestación de servicios personales independientes, dichos dispositivos establecen una tasa impositiva hasta del 40%, mientras que para las personas físicas que obtienen ingresos por actividades empresariales la referida ley en su artículo 10 y 108-A, primer párrafo, es benévola al establecer como tasa máxima el 35% del impuesto sobre la renta, la cual puede ser reducida hasta un 5% cuando se reinviertan las actividades de los contribuyentes, quedando como tasa gravable el 30%.



- e) Es evidente que las personas físicas prestadoras de servicios profesionales independientes tienen una capacidad contributiva inferior que las personas físicas con capacidad empresarial y que prestan de manera análoga servicios independientes; sin embargo, los primeros están obligados a pagar un impuesto hasta del 40% y los segundos de un 35% que puede ser disminuido al 30%, en atención a los beneficios que otorgan los artículos 10 y 108-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo que conlleva a que con dicha medida el ~~petitorio~~ ^{petitorio} de garantías tribute en mayor cantidad en comparación con las personas físicas con ~~actividad~~ ^{actividad} empresarial y por ende en forma disímil e inequitativa para los gastos públicos, aun cuando ambos contribuyentes se encuentren ~~en~~ ^{en} una situación de igualdad, es decir en la misma hipótesis de causación, ello en atención a que ~~son~~ ^{son} personas físicas que prestan sus servicios profesionales independientes

Los agravios sintetizados son fundados.

TE DE
NACION,
SAL
CUERDOS.

Con el fin de abordar los argumentos sintetizados al inicio de este considerando, conviene precisar que conforme al criterio de esta Suprema Corte de Justicia para analizar la proporcionalidad y equidad de un tributo debe verificarse, en principio, en qué términos se realiza el respectivo hecho imponible, tomando en cuenta su naturaleza, es decir, si grava una manifestación general de riqueza de los

gobernados o bien si recae sobre una manifestación aislada de aquél; asimismo, si los respectivos contribuyentes al realizar el hecho imponible lo hacen en las mismas circunstancias o bien en diversas que ameriten un trato desigual.

Ahora bien, en el caso tratándose del impuesto sobre la renta, que recae sobre una manifestación general de riqueza de los contribuyentes, debe tenerse presente que la capacidad contributiva de éstos no se determina únicamente por la cuantía de la renta obtenida, sino también por la fuente de la que proviene ésta, capital o trabajo, o inclusive, por las especiales circunstancias que rodean su obtención.

En esa virtud, el legislador puede válidamente establecer diversas categorías de causantes, a los que dará un tratamiento diverso atendiendo, precisamente, a circunstancias objetivas y justificadas que reflejan una diferente capacidad contributiva.

Por ello, para determinar si el trato desigual que se da a diferentes categorías de contribuyentes de un mismo tributo es proporcional y equitativo, debe verificarse si las circunstancias que distinguen a un grupo de otros reflejan una diversa capacidad contributiva y si con tal distinción se grava en mayor medida a los que, por tales circunstancias, manifiestan en mayor grado esa capacidad.



Cabe señalar que así lo ha estimado esta Suprema Corte, implícitamente, en las tesis de jurisprudencia y aisladas cuyo rubro, texto y datos de identificación son los siguientes:

"RENTA. LA TASA FIJA DEL 35% QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 10 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO ES VIOLATORIA DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. La fracción IV del artículo 31 constitucional impone la obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, pero sea cual fuere el criterio interpretativo que se adopte, en la expresión "de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes" tiene perfecta cabida no sólo la tasa progresiva, sino también la proporcional, ya que el precepto constitucional en cita no prohíbe la instauración de las tasas proporcionales, y menos aún consigna que sólo mediante el establecimiento de tasas progresivas se satisfagan los principios tributarios contenidos en el mismo. Ello es así, en razón de que el pago de tributos en proporción a la riqueza gravada, se puede conseguir mediante la utilización de tasas progresivas, pero también con tasas proporcionales, como sucede en el



CORTE DE
DE LA NACIÓN
IDA
DE ACUERDO

caso del impuesto sobre la renta a cargo de las sociedades mercantiles, pues en la composición legal de la base gravable se tiene en cuenta, como ocurre en el impuesto de que se trata, la distinta aptitud contributiva de la riqueza delimitada por medio de los componentes que determinan el contenido económico del hecho imponible. En tales condiciones, en el impuesto sobre la renta de las sociedades, el respeto a la garantía de proporcionalidad exigida por el artículo 31, fracción IV, constitucional, se consigue en una primera fase, con la determinación de la base gravable del impuesto, a lo cual no conciernen los gastos indispensables de la negociación; y después, con la aplicación de la cuota del 35% sobre esa base gravable que, independientemente de su monto, tendrá siempre la característica de ser producto del capital y no del trabajo. - - - "RENTA. EL TRATO ESPECIAL QUE SE OTORGA A LAS PERSONAS FÍSICAS QUE OBTIENEN INGRESOS POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL INDEPENDIENTE, AL NO OBLIGARSELES A ACUMULAR LA GANANCIA INFLACIONARIA, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. Las personas físicas que obtienen ingresos por la prestación de un servicio personal independiente pueden



deducir los gastos e inversiones necesarios para su obtención, según lo previsto en el artículo 85 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de manera tal que de las deudas que adquieran puede derivarse una mejoría en los ingresos propios de su actividad con motivo de la inflación. Sin embargo, no puede estimarse violado el principio de equidad tributaria porque no se les obligue a acumular la ganancia inflacionaria, en virtud de que no se encuentran en la misma situación que las personas morales y físicas dedicadas a actividades empresariales, pues el objeto primordial de éstas es el lucro mercantil, mientras que las primeras si bien obtienen ingresos por los servicios que prestan, no especulan en el ámbito comercial. Además, la capacidad económica, financiera y administrativa de unas y otras es notoriamente desigual, lo cual justifica plenamente el trato fiscal diferente que se les otorga no sólo respecto de la ganancia inflacionaria sino, en general, en todo el régimen fiscal a que se les sujeta. - - - "RENTA. EL ARTÍCULO 108-A (ADICIONADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 20 DE DICIEMBRE DE 1991), DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE EQUIDAD

COLECCIÓN
DE LA SALA
DE ACUERDOS

TRIBUTARIA PREVISTA POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. La garantía de equidad de los tributos contenida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en la igualdad, ante la misma ley tributaria, de todos los sujetos pasivos de un mismo gravamen, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera; variando únicamente el monto del entero de acuerdo con la capacidad contributiva de cada causante para respetar el principio de proporcionalidad, también contenido en el magno numeral; por tanto, resulta claro que el artículo 108-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, adicionado por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de veinte de diciembre de mil novecientos noventa y uno, no transgrede dicha garantía por establecer para los contribuyentes, personas físicas con actividad empresarial, una tasa distinta a la prescrita por la propia ley para otras personas físicas que obtienen ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, o por la prestación de servicios personales



independientes, cuenta habida de que el hecho de obtener ingresos derivados de una actividad empresarial, revela una equiparación con los ingresos provenientes del capital de sociedades mercantiles, diferenciándose así de las personas físicas que perciben ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, o de aquellas que perciben ingresos por la prestación de servicios, personas independientes; en tales circunstancias, al no ser iguales, no es necesario que reciban un tratamiento igual".

Ahora bien, para determinar si el diverso trato fiscal conlleva un trato proporcional, es decir, que imponga un mayor gravamen para los que tienen una mayor capacidad contributiva y, viceversa, debe señalarse que el análisis relativo no puede limitarse a ponderar en forma aislada las tasas, cuotas o tarifas que resultan aplicables para cada categoría, salvo que éstas en sí mismas no atiendan a esa capacidad, como sucede con las tarifas que tienen un error de salto, sino que es necesario, inclusive, realizar un estudio general de los correspondientes sistemas de tributación, tomando en cuenta los diversos procedimientos que pueden ser utilizados para determinar la base gravable.

En ese contexto, en relación al trato desigual que da el legislador a los causantes del impuesto sobre la renta que obtienen ingresos por la prestación de un servicio personal

independiente, residentes en el país, respecto de los que obtienen ingresos de la misma categoría, de fuentes de ingresos nacionales, pero residentes en el extranjero, como a continuación se demostrará, la aplicación de la tarifa prevista en el artículo 80 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a aquéllos, no resulta ni desproporcional ni inequitativa, en relación a la tasa del veintiuno por ciento que deben aplicar los residentes en el extranjero tratándose de ingresos por honorarios, conforme a lo establecido en el artículo 147 del propio ordenamiento.

Tales preceptos, así como los diversos 86 y 80-A del citado cuerpo jurídico establecen:

"ARTÍCULO 86. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, efectuarán pagos provisionales trimestrales a cuenta del impuesto anual a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del siguiente año, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará aplicando la tarifa que corresponda conforme al siguiente párrafo, a la diferencia que resulte de disminuir a los ingresos del trimestre por los que se efectúa el pago, el monto de las deducciones a que se refiere el artículo 85, correspondientes al mismo periodo. Los contribuyentes acreditarán contra el impuesto



que resulte a su cargo, el monto del crédito general trimestral que les corresponda en los términos del artículo 141-B de esta Ley. En los casos en que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad acreditable conforme a este párrafo, la diferencia no podrá acreditarse contra el impuesto que resulte a su cargo posteriormente.

La tarifa aplicable conforme a este artículo se determinará tomando como base la tarifa del artículo 80 de esta Ley, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos del artículo 80 referido resultan para cada uno de los meses del trimestre, y que correspondan al mismo renglón identificado por el mismo porcentaje para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público trimestralmente realizará las operaciones aritméticas previstas en este párrafo para calcular la tarifa aplicable y la publicará en el Diario Oficial de la Federación. No se efectuará el acreditamiento a que se refiere el primer párrafo de este artículo, cuando en el período de que se trate se obtengan ingresos de los señalados en el

El presente documento es una copia de la versión original que se encuentra en el archivo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Capítulo anterior, por los que ya se hubiera efectuado.

Cuando los ingresos a que se refiere este Capítulo se obtengan por pagos que efectúen las personas morales, éstas deberán retener como pago provisional el 10% sobre el monto de los mismos sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes constancia de la retención; dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 80 de esta Ley. El impuesto retenido en los términos de este párrafo podrá acreditarse contra el que resulte de conformidad con el primer párrafo de este artículo

Las personas que efectúen las retenciones a que se refiere el párrafo anterior, deberán presentar declaración ante las oficinas autorizadas en el mes de febrero de cada año, proporcionando la información correspondiente de las personas a las que les hubieran efectuado retenciones en el año de calendario anterior.

Los contribuyentes podrán optar por calcular sus pagos provisionales trimestrales, en lugar de aplicar lo dispuesto por este artículo, aplicando el coeficiente de utilidad de su actividad en los términos que mediante reglas



de carácter general fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

ARTÍCULO 80.- Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. Cuando quienes hagan los pagos correspondientes realicen pagos provisionales trimestrales en los términos de esta Ley, efectuarán las retenciones respectivas mensualmente, debiendo realizar los enteros correspondientes en forma trimestral conjuntamente con sus declaraciones de pagos provisionales. No se efectuará retención a las personas que únicamente perciban salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente. - - - La retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario, la siguiente:

TARIFA

| | | Por ciento para aplicarse sobre el excedente del | |
|-----------------|-----------------|--|-----------------|
| Límite inferior | Límite superior | Cuota Fija | límite inferior |
| \$ | \$ | \$ | % |
| 0.01 | 341.35 | 0.00 | 3.00 |
| 341.36 | 2,897.26 | 10.24 | 10.00 |

| | | | |
|------------|-------------|-----------|-------|
| 2,897.27 | 5,091.68 | 265.83 | 17.00 |
| 5,091.69 | 5,918.87 | 638.88 | 25.00 |
| 5,918.88 | 7,086.49 | 845.68 | 32.00 |
| 7,086.50 | 14,292.44 | 1,219.32 | 33.00 |
| 14,292.45 | 41,666.67 | 3,597.28 | 34.00 |
| 41,666.68 | 125,000.00 | 12,904.52 | 35.00 |
| 125,000.01 | 166,666.67 | 42,071.19 | 37.50 |
| 166,666.68 | en adelante | 57,696.19 | 40.00 |

ARTÍCULO 80-A. Los contribuyentes a que se refiere este Capítulo gozarán de un subsidio contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos del artículo anterior.

El subsidio se calculará considerando el ingreso y el impuesto determinado conforme a la tarifa contenida en el artículo 80 de esta Ley, a los que se les aplicará la siguiente: TABLA

.....

.....

Los contribuyentes a que se refieren los Capítulos II, III y VI de este Título, excepto los mencionados en los artículos 141-C y 143 de esta Ley, también gozarán del subsidio a que se refiere este artículo contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos de los artículos 86, 92 y 119-K de esta Ley, según corresponda".

ARTÍCULO 147. Tratándose de ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el



servicio se preste en el país. Se presume que el servicio se presta totalmente en México cuando se pruebe que parte del mismo se presta en territorio nacional, salvo que el contribuyente demuestre la parte del servicio que prestó en el extranjero, en cuyo caso el impuesto se calculará sobre la parte de la contraprestación que corresponda a la proporción en que el servicio se prestó en México.

El impuesto será del 21% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención del impuesto la persona que haga los pagos si es residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento permanente o base fija en México con el que se relacione el servicio. En los demás casos, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

Los contribuyentes que perciban ingresos de los señalados en este precepto, tendrán la obligación de expedir recibos por los honorarios obtenidos, que deberán reunir los requisitos que fije el reglamento de esta Ley".

Ahora bien, para arribar a la referida conclusión es conveniente precisar las peculiaridades que distinguen a cada

una de las dos categorías en comento que prevé la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por un lado, tratándose de personas físicas que obtienen ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, residentes en el país, resulta que:

a) Para efectos del pago del impuesto sobre la renta, se consideran gravables los ingresos percibidos por las personas físicas residentes en el país, que prestan un servicio personal independiente.

b) Tales ingresos, por exclusión, son aquellos que no están comprendidos en el Capítulo I, del propio Título IV, de la ley de la materia, es decir, los que no provengan de una relación subordinada.

c) Los ingresos gravables son la totalidad de los percibidos por el prestador del servicio, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan, menos los gastos e inversiones necesarios para su obtención.

En otras palabras, en este supuesto, el contribuyente está autorizado para deducir de sus ingresos algunos gastos personales y familiares, y otros como papelería, medios de transportación, renta de inmuebles, seguros, etcétera, que sean necesarios para la actividad desarrollada.



d) La tarifa aplicable a la base gravable es la contenida en el artículo 80 de la misma ley. Conforme a los diversos rangos que conforman la citada tarifa, la respectiva base imponible, que resulta de restar a los ingresos obtenidos las deducciones autorizadas, dependiendo del monto al que ascienda se grava en una proporción que oscila entre un tres y un cuarenta por ciento



e) Incluso, en términos de lo previsto en el artículo 80-A, párrafo antepenúltimo, las personas físicas que reciban ingresos por honorarios gozarán de un subsidio contra el impuesto a su cargo.



f) Además, conforme a lo dispuesto en el artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta los contribuyentes de la categoría en análisis acreditarán contra el impuesto que resulte a su cargo el crédito general trimestral.



Por otro lado, en relación con las personas físicas que residen en el extranjero y perciben ingresos por un trabajo personal independiente de fuentes de riqueza establecidas en el territorio nacional, destaca que:

CORTE DE
LA NACION,
DE ACUERDO CON
LA SAL /

a) Son causantes del impuesto las personas físicas residentes en el extranjero que obtienen ingresos por honorarios o en general por la prestación de un servicio personal independiente, considerándose que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional si el servicio se presta en el país.

b) Los mencionados ingresos son gravados con una tasa fija del veintiuno por ciento, sin deducción alguna.

Ahora bien, si en forma aislada, únicamente se tomara en cuenta la tasa que resulta aplicable a los ingresos antes referidos, podría sostenerse que se da un trato desigual injustificado a sujetos que obtienen ingresos de la misma naturaleza, producto del trabajo independiente, al precisar para unos una tarifa y para otros una tasa fija; sin embargo, del análisis del diverso sistema que rige a esas dos categorías de contribuyentes del impuesto sobre la renta, se advierte que la diferencia mencionada no conlleva un trato desigual que no se encuentra plenamente justificado.

En efecto, en el caso de los ingresos por concepto de honorarios que son obtenidos por un residente en el extranjero, debe tomarse en cuenta que la base gravable se conforma por esos ingresos, sin permitir a los contribuyentes realizar las deducciones correspondientes, a diferencia de lo que sucede con los ingresos de esa naturaleza que son obtenidos por personas físicas que residen en el territorio nacional, los que no serán gravados en su totalidad, sino únicamente considerando el monto que resulte de disminuir a aquéllos las deducciones autorizadas, es decir, los gastos e inversiones en que se haya incurrido para prestar el respectivo servicio personal independiente, aunado a que el impuesto a cargo, en este último supuesto se reducirá con un subsidio y un crédito fiscal.



En tal virtud, la posibilidad de que los ingresos gravables obtenidos por residentes en el territorio nacional sean gravados en una proporción superior a la que corresponde a los ingresos obtenidos por residentes en el extranjero, constituye un elemento que tiende a otorgar un trato desigual a los desiguales, en tanto que permite compensar la mayor carga tributaria que para éstos representa el que los ingresos respectivos se graven en forma bruta, sin permitir realizar las deducciones correspondientes, a diferencia de lo que sucede con los ingresos obtenidos por residentes en el país.

Por otra parte, también son desacertadas las consideraciones del fallo recurrido, relativas a la inconstitucionalidad del trato diverso que se da a las personas físicas que realizan actividades empresariales, respecto de los que prestan servicios personales independientes, pues conforme a los razonamientos anteriormente expresados el legislador puede validamente establecer diversas categorías de causantes de un mismo tributo, siempre y cuando se sustente en circunstancias objetivas y justificadas que reflejen una diferente capacidad contributiva y, consecuentemente, imponer un mayor gravamen a quien manifieste en mayor grado esa capacidad.

En ese orden de ideas, el trato desigual que da el legislador a las personas físicas que obtienen ingresos por la prestación de un trabajo personal independiente, en relación con las personas de la misma naturaleza que obtienen

ingresos por el desarrollo de actividades empresariales, tampoco resulta desproporcional ni inequitativo, como a continuación se demuestra.

En efecto, conforme a lo que ya se tiene precisado en este fallo, una de las categorías de que se trata tiene como peculiaridades que para efectos del impuesto sobre la renta son gravables los ingresos percibidos por personas físicas que prestan un servicio personal independiente, debiendo entenderse que éstos son, por exclusión, aquellos que no provienen de una relación subordinada; y que son gravables la totalidad de los ingresos percibidos, menos los gastos e inversiones realizadas para su obtención, a cuyo resultado se aplica la tarifa contenida en el artículo 80 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, misma que establece porcentajes reales que fluctúan entre un tres y un cuarenta por ciento.

En cambio, tratándose de las personas físicas que reciben ingresos por realizar alguna actividad empresarial el sistema tributario respectivo se encuentra regulado, esencialmente, en los artículos 10, 107, 108 y 108-A del ordenamiento legal antes invocado, dispositivos que establecen:

"ARTÍCULO 10. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 35%. No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, dichas personas morales podrán



diferir parte del impuesto a que se refiere el mismo párrafo en tanto reinviertan las utilidades. Para ello, podrán aplicar la tasa del 30% a la utilidad fiscal reinvertida del ejercicio. La diferencia entre el impuesto que se calcule sobre la utilidad fiscal reinvertida conforme a este párrafo y el que se derivaría de aplicar la tasa del párrafo anterior a la misma utilidad, será la parte del impuesto que podrán diferir las personas morales y pagar al momento de la distribución de utilidades, conforme a las reglas del artículo 10-A de esta Ley. - - - Para los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se considera utilidad fiscal reinvertida del ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal obtenido en el mismo incremento con la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa deducida en los términos de la fracción III del artículo 25 de esta Ley, la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, el importe de las partidas no deducibles para efectos de dicho impuesto, excepto las señaladas en las fracciones IX y X del artículo 25 de la Ley citada, y la utilidad derivada de los ingresos percibidos en el ejercicio de fuente de riqueza ubicada en el extranjero calculando para estos efectos las deducciones que correspondan con las reglas establecidas en el

207 DE
EN CON
28 DE A
21 AGOSTO

artículo 6o., sexto párrafo de esta Ley. Si en lugar de utilidad hubiese pérdida derivada de los ingresos del extranjero, dicha pérdida se adicionará. - - - Los ingresos a que se refieren las fracciones VI, VII y VIII del artículo 120, pagarán el impuesto aplicando la tasa a que se refiere el primer párrafo de este artículo. Este impuesto tendrá el carácter de definitivo. - - - El impuesto que se haya determinado conforme al primer párrafo de este artículo, disminuido del impuesto que se difiera conforme al segundo párrafo, después de aplicar, en su caso, la reducción a que se refiere el artículo 13 de esta Ley, será el que se acreditará contra el impuesto al activo del mismo ejercicio, y será el causado para determinar la diferencia que se podrá acreditar adicionalmente contra el impuesto al activo, en los términos del artículo 9o. de la Ley del Impuesto al Activo. El impuesto diferido que se pague conforme al tercer párrafo del artículo 10-A de esta Ley se podrá acreditar contra el impuesto al activo del ejercicio en que se pague, y en dicho ejercicio se considerará causado para los efectos señalados en este párrafo. - - - El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue: -

- - I.- Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las



deducciones autorizadas por este Título. - - - II.-
A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de otros ejercicios. - - - El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine el ejercicio fiscal.

ARTÍCULO 107. Se consideran ingresos por actividades empresariales los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas. - - - Se entiende que el ingreso lo percibe la persona que realiza las actividades citadas en el párrafo anterior.

ARTÍCULO 108. Las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales, podrán efectuar las deducciones siguientes:

ARTÍCULO 108-A. Las personas físicas deberán calcular el impuesto sobre la renta a que se refiere esta Sección aplicando a la utilidad fiscal empresarial la tasa del primer párrafo del artículo 10°.

De estos preceptos se obtienen los siguientes rasgos distintivos:

a) Para efectos del pago del impuesto de que se trata, son ingresos gravables los percibidos por personas físicas dedicadas a actividades comerciales, industriales, agrícolas, de pesca o silvícolas.

b) Los ingresos gravables son la totalidad de los percibidos por esas actividades, menos los gastos e inversiones indispensables para la finalidad empresarial relativa, de acuerdo a lo que la propia ley prevé.

c) La tasa aplicable a la base gravable es del treinta y cinco por ciento, invariablemente, aunque puede diferirse el pago del cinco por ciento, cuando el causante reinvierta sus utilidades, lo cual contrario a lo pretendido por la quejosa no constituye una exención, sino únicamente se difiere el pago de ese porcentaje para ser enterado con posterioridad, como un incentivo a la capitalización de las utilidades obtenidas en un ejercicio fiscal determinado.

En estas condiciones, al analizar las dos categorías de contribuyentes a que se viene haciendo alusión, se encuentra que la diferencia creada por el legislador se justifica por la razón fundamental de que la aplicación de la tarifa del artículo 80 citado, implica que a las utilidades obtenidas por el causante se le fijen diversas tasas porcentuales que pueden ser mayores o inferiores al treinta y cinco por ciento previsto en los artículos 10 y 108-A antes transcritos, lo que indudablemente atiende a la capacidad contributiva que dependiendo de su origen revelan los respectivos ingresos,



así como por la diversa vocación contributiva que reflejan los ingresos obtenidos como producto del trabajo personal dependiendo de la cuantía en que éstos se obtengan, por lo que la circunstancia de que exista la posibilidad de que la proporción de la carga tributaria que corresponde a las personas físicas que reciben elevados ingresos por honorarios sea mayor a la que corresponde a las que reciban una renta derivada de actividades empresariales, no resulta violatoria de los principios materiales de justicia tributaria, ya que con ello se establece, cualitativa y cuantitativamente, un mayor gravamen atendiendo a la vocación contributiva que reflejan mayores ingresos, derivados del trabajo personal, lo que encuentra su origen en que los referidos ingresos no provienen de la misma fuente y al contrario de lo aducido por el quejoso, la proporción del gravamen que corresponde enterar a los que reciben ingresos por honorarios solamente será mayor a la que corresponde a los que reciben rentas por actividades empresariales cuando el monto de aquellos ingresos sea en tal medida elevado que refleje una mayor vocación para contribuir al gasto público.

SEXTO. Por otra parte, debe estimarse que resultan fundados los agravios que desarrolla la autoridad con el fin de controvertir las consideraciones que sustentan la declaración de inconstitucionalidad plasmada en el fallo recurrido, respecto de lo previsto en los artículos 1º, tercer y cuarto párrafos, 1º-A y 5, cuarto párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En relación con el principio de equidad tributaria, el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha determinado en qué consiste, en sus jurisprudencias 41/1997 y 42/1997, publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo V, Junio de 1997, páginas 43 y 44 y respectivamente, que en el orden señalado establecen:

“EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.- El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre



situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional."

"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."

Conforme a las jurisprudencias transcritas, se desprende que la equidad tributaria existe tanto al otorgar un trato igual o semejante a situaciones análogas como al diferenciar el trato ante situaciones dispares, de tal suerte que no toda desigualdad de trato por la ley resulta inconstitucional, sino únicamente si produce distinción entre situaciones tributarias iguales cuando no exista para ello una justificación objetiva y razonable.

En el caso, los artículos 1º-A y 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en la parte que interesa, prevén:

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

I.- Enajenen bienes.

II.- Presten servicios independientes

III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.

IV.-...El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a

TE DE
LACION,
S.A. C. A.
JEROS.

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 ó 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:

I. Sean Instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.



II. Sean personas morales que:

- a) Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.
- b) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.

III. Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país.

No efectúan la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA DE HACIENDA Y FISCALÍA
JEFATURA DE LA ADMINISTRACIÓN
FISCAL
E. AGUIRRE

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.

El retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en que se efectúe la enajenación de conformidad con el artículo 11, o se esté obligado al pago del mismo en los términos de los artículos 17 y 22 de esta Ley, y lo enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas conjuntamente con los pagos provisionales que correspondan al periodo en que se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente al que hubiere efectuado la retención, sin que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.

El Ejecutivo Federal, en el reglamento de esta ley, podrá autorizar una retención menor al total del impuesto causado tomando en consideración las características del sector o de la cadena productiva de que se trate, el control del cumplimiento de obligaciones fiscales, así como la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable."

"Artículo 5.- ... El pago provisional será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el periodo por el que se efectúa el pago, a



excepción de las importaciones de bienes tangibles, y las cantidades por las que se proceda el acreditamiento. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto que corresponda al total de sus actividades, el impuesto que se le hubiere retenido..."

De los preceptos transcritos se colige, que regulan el procedimiento para la cuantificación y pago del impuesto al valor agregado, el cual es 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.

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 Agregado, 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, prevé que una vez que se realiza el respectivo hecho gravado, surge la obligación del contribuyente de trasladar el impuesto relativo; y la correlativa del sujeto que adquiere el bien, lo usa y goza temporalmente o recibe el servicio, de retenerlo para realizar a favor de aquél el pago correspondiente.

En esos términos, el impuesto que deberá enterar cada contribuyente al fisco será la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieren trasladado, siempre que, el que se le haya repercutido, sea acreditable en los términos del artículo 5 la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir, que derive de los actos realizados por él, consistentes en la adquisición, uso o goce temporal de bienes o recepción de servicios. Incluso, en caso de que se hubiere retenido la totalidad o parte del impuesto que hubiere trasladado, de la



cantidad que resulte a su cargo disminuirá el monto que le hubieren retenido.

Ahora bien, con el propósito de analizar el argumento que combate la determinación del A quo, en el sentido de que los artículos reclamados infringen la garantía de equidad tributaria, debe tenerse presente 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.

En efecto, 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; y, d) La prestación de servicios de transporte 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 retenga el impuesto al valor agregado que deba trasladársele.

no 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. En el 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 que,

SUPLENTE
SECRETARÍA DE JUSTICIA
SECRETARÍA DE JUSTICIA
SECRETARÍA DE JUSTICIA



finalmente, debe enterarse al fisco o solicitarse su devolución o compensación.

En ese contexto, el sistema de retención en comento no modifica el monto que corresponde a los contribuyentes 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 periodo 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 éste, las normas que regían el impuesto en comento, permitían por diversos motivos la generación de saldos a favor.

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

CORTE DE
LA NACIÓN.
A SALA
E ACUERDOS.

Así, verbigracia, antes de la entrada en vigor del sistema de retención, un gobernado que prestaba en el periodo 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 el 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 éstos respecto de los quince mil que él 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 por la hacienda pública. En este caso el fisco 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 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, si 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 ésta 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 1°, 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 que 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 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 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 enteró 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 los 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 tenedor 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 el 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 naturaleza y la otra a una persona jurídico colectiva,



CORTE
LA UNIÓN
A
DE ACQUISICIÓN

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 lo tanto, no existe el trato inequitativo a que alude el juez A quo, y, en esta medida, el agravio que se estudia es fundado.

Además, los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación establecen un procedimiento por virtud del cual el contribuyente tiene la facultad de solicitar la devolución de los saldos a favor que se generen, ya que el primero de los artículos mencionados, prevé la obligación para las autoridades fiscales de devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan, de conformidad con las leyes fiscales; también, señala que las autoridades aludidas en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, podrán requerir al contribuyente que no hubiera presentado solicitudes de devolución en el ejercicio fiscal en que se haga la solicitud y en el anterior, o que solicite devoluciones en montos superiores en 20% de promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, salvo que se trate de contribuyentes que hubiesen presentado el aviso de inversiones, que garantice por un periodo de seis meses un monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en la fracción I del artículo 141 del propio Código Tributario, apercibido que de no hacerlo dentro del plazo de veinte días siguientes a que surta efectos la notificación de dicho requerimiento, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectiva.

En tanto, que el artículo 141 se refiere a la garantía que, en su caso, tiene que efectuar el contribuyente por un periodo de seis meses del monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en el artículo 141-A del mismo Código Tributario, bajo el apercibimiento que de no



AMPARO EN REVISIÓN 738/2000.

hacerlo, se les tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectiva.

En consecuencia, a través del procedimiento que los preceptos en comento establecen, el contribuyente podrá solicitar los saldos a su favor los que, de proceder, le serán devueltos en cantidad debidamente actualizada, tal y como se infiere del cuarto párrafo, del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, que establece: *"El fisco deberá pagar la devolución que proceda actualizada conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquél en que la devolución se efectúe..."*

En esa tesitura las obligaciones que los artículos 1º, 1º-A y 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado están imponiendo a los contribuyentes, consistentes en que se traslade y se retenga ese impuesto, así como el mecanismo que deberán seguir en los pagos provisionales respectivos, no generan una desigualdad ante la misma ley tributaria, es decir, no suponen modificación alguna de los elementos esenciales de la contribución a la que están sujetos, ni introducen diferencias arbitrarias o caprichosas entre éstos, limitándose a establecer un medio o mecanismo de control sobre la recaudación del tributo que no modifica en sí las obligaciones del sujeto pasivo del impuesto, sino, en todo caso, la manera en que debe cumplirlas.

Dicho de otra manera, en nuestro cada vez más complejo sistema económico, los sistemas de tributación no pueden permanecer estáticos, sino que están destinados a sufrir constantes transformaciones que les permitan, entre otras cosas, mantener una óptima eficiencia en los procedimientos y mecanismos de recaudación para que, a su vez, el Estado pueda hacer frente a las necesidades colectivas. Bajo este supuesto, es evidente que deberán existir mecanismos de tributación simples y mecanismos que se tornen más complejos y que requerirán para su implementación y aplicación de mayores elementos pormenorizados en las leyes respectivas.

Con base en lo anterior, al no existir la inequidad que el juez A quo le atribuye a los preceptos reclamados, procede modificar en este aspecto la sentencia que se revisa y negar el amparo solicitado, respecto del artículo séptimo del Decreto que modifica diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, por el que se modifican los párrafos tercero y cuarto del artículo 1º y el cuarto párrafo del artículo 5; y se adiciona el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Así las cosas, procede modificar la sentencia recurrida, sobreseer en relación con los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación y negar la protección federal solicitada respecto de los artículos 80, 86, segundo párrafo y



141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y por lo que hace a los párrafos tercero y cuarto del artículo 1º, el cuarto párrafo del artículo 5º, y el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, conforme a lo expuesto en los considerandos tercero, quinto y sexto de esta ejecutoria.

Por lo expuesto y fundado se resuelve:

PRIMERO.- Se revoca la sentencia recurrida.

SEGUNDO.- Se sobresee en el juicio de amparo promovido por **ERNESTO PÉREZ CHARLES**, en contra de los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación, modificados por el artículo primero del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, por los motivos expresados en el considerando tercero de esta ejecutoria.

TERCERO.- La justicia de la Unión no ampara ni protege a **ERNESTO PÉREZ CHARLES**, en contra de los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y 1º, párrafos tercero y cuarto; 1º-A y 5º, párrafo cuarto, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por los motivos que se expresan en el considerando último del presente fallo.

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

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

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

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

A.E. 738/2000
México, D.F., 21/04/2001
E. SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA SEGUNDA SALA

PRESIDENTE:

MINISTRO GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA.

PONENTE:

MINISTRO SERGIO SALVADOR AGUIRRE ANGUIANO.

EL SECRETARIO DE ACUERDOS

LIC. MARIO ALBERTO ESPARZA ORTIZ.