



314
30000 1.15

**AMPARO EN REVISIÓN 970/99.
QUEJOSO: OTHÓN RUIZ MONTEMAYOR.**

**PONENTE: MINISTRO GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA.
SECRETARIO: RAFAEL COELLO CETINA.**

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

Vo. Bo.

**VISTOS; y,
RESULTANDO:**

COTEJÓ:

PRIMERO.- Por escrito presentado el día doce de febrero
de mil novecientos noventa y nueve, ante la Oficialía de Partes
Común a los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa en
Monterrey, Nuevo León, Othón Ruíz Montemayor, por su propio
derecho promovió juicio de amparo en contra de las autoridades
y por los actos que a continuación se precisan:

**"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 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 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 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."

SEGUNDO.- Como antecedente, la parte quejosa expresó lo siguiente:

"Bajo protesta de decir verdad, manifiesto los siguientes hechos que me constan, que constituyen antecedentes de los actos reclamados:--- A.- El suscrito quejoso desarrolla actividad profesional independiente, dedicado a la práctica de la profesión de [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 febrero 10 de 1965 presenté ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 'Solicitud de Inscripción en el Registro Federal de Causantes' 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, iniciando operaciones ininterrumpidamente desde entonces a la fecha.--- Como 'Anexo 2' acompaño copia certificada notarialmente de la 'Solicitud de Inscripción en el Registro Federal de Causantes' 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 correspondientes al ejercicio 1997.--- D.- Con fecha



El día 31 de diciembre de 1998 se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* 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 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 oportunamente a presentar esta demanda de amparo al tenor de los siguientes conceptos de violación."

TERCERO.- La parte quejosa invocó la violación a las garantías individuales consagradas en los artículos 14, último párrafo y 16, párrafo primero, ambos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y formuló como conceptos de violación los que a continuación se transcriben:

"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 e 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 1° de 1999 textualmente lo siguiente:--- '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---

Límite Inferior \$	Límite Superior \$	Cuota Fija \$	Porcentaje para aplicarse sobre excedente del 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	125,000.0	12,904.52	35.00
125,000.01	166,666.67	42,071.19	37.50
166,666.68	En	57,696.19	40.00
adelante.			

Título IV.--- De las Personas Físicas.--- Capítulo II.--- De los Ingresos por Honorarios y en General por la Prestación 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 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 período. 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



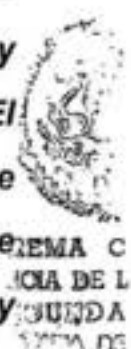
contribuyente sea menor que la cantidad acreditable conforme a este párrafo, la diferencia no podrá acreditarse contra el impuesto que resulte a su cargo posteriormente.--- La tarifa aplicable conforme a este artículo se determinará tomando como base la tarifa del artículo 80 de esta Ley, sumando las 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 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...---
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 obligado al pago del impuesto y por los que ya se pagó impuesto definitivo. Al resultado se le aplicará la siguiente:--- TARIFA.---

Límite Inferior	Límite Superior	Cuota Fija	Porcentaje para aplicarse sobre excedente del
\$	\$	\$	

AMPARO EN REVISIÓN 970/99.

			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	71,026.47	7,666.58	25.00
71,026.48	85,037.90	10,148.17	32.00
85,037.91	171,509.23	14,631.82	33.00
171,509.24	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	692,354.22	40.00

Los contribuyentes podrán actualizar la tarifa contenida en este artículo, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite 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 porcentaje 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.





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 el impuesto que corresponde a las personas físicas residentes en México, que prestamos 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 presta en el país. Se presume que el servicio se presta totalmente en México cuando se prueba 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...'.--- 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 residentes 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 Personas Independiente'), trata 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 proporcionalidad y equidad que deben cumplir las leyes fiscales, conforme a la fracción IV de artículo 31 de la Constitución, no deben confundirse, pues tienen naturaleza diversa, ya que mientras el primer requisito significa que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, el segundo consiste en que éstos reciban un trato igual, lo que se traduce en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.'---

'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.'--- 'IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, ARTÍCULO 29 DE LA LEY DEL (TEXTO VIGENTE DURANTE EL AÑO DE 1980). ES INCONSTITUCIONAL. El texto del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente durante el año de 1980, no cumplía con el principio de equidad que la Constitución exige a todas las normas impositivas, pues al establecer solamente dos casos de prestadores de servicios destinados a residentes en el extranjero, como

aquellos en los que no se debía pagar el impuesto en cuestión, trata de manera desigual a otros prestadores de servicios, quienes sí se encontraron obligados a cubrir la carga impositiva señalada, estando realmente en igual situación que los expresamente aludidos en la norma analizada. El principio de equidad exige desde luego, el respeto al principio de igualdad, determinándose el 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. El enunciado general del texto legal que se analiza, vigente en el año de 1980, señala: 'las empresas residentes en el país no pagarán el impuesto por enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos y otros exporten...' Lo anterior concuerda fielmente con la esencia del impuesto al valor agregado, que dada su naturaleza, como se explica en la exposición de motivos de la ley, tiene por objeto permitir sea recuperado el impuesto que se ha pagado en virtud de la repercusión hecha por la transmisión del bien o servicio, pagando al estado solamente la diferencia; esta situación se torna imposible cuando los últimos consumidores se encuentran fuera del territorio nacional, en atención a lo cual la ley eximía del pago de tal carga impositiva a aquellos productores de bienes o



servicios destinados a residentes en otros países. Sin embargo, posteriormente el artículo que se estudia hacía un señalamiento limitativo de los servicios de este tipo que no pagarían el impuesto, precisando únicamente a los de asistencia técnica y operaciones de maquila. Resulta indiscutible que el precepto no trataba con igualdad a quienes se encontraban en la misma situación, pues existían servicios prestados por empresas residentes en el país, destinados a la exportación (caso en el cual se encuadra perfectamente el caso de quien realiza precisamente exportaciones por servicios independientes como mediador a compañías extranjeras no establecidas en el territorio nacional), no comprendidos en la exención fiscal, en este orden de ideas, el texto del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente durante el año de 1980, era inequitativo para la demandante de garantías, pues la obligaba al pago de la carga fiscal, cuando su situación era idéntica a la de aquellos productores de servicios que sí gozaban de la exención, por haber sido incluidos en la norma analizada. No existía razón lógica ni jurídica, para que el precepto en cuestión tratara de manera distinta a las empresas prestadoras de servicios de comisión y mediación destinados a la exportación, pues desde luego se encontraban en la misma situación que los demás prestadores de servicios, estando imposibilitadas para recuperar el impuesto que ya les había sido repercutido, pues sus consumidores finales

residían también en el extranjero; todo esto se traduce en la falta de equidad del texto en cuestión, que no trataba de igual manera a los que se encontraban en la misma situación, 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 impidió la recuperación del impuesto a la empresa agraviada, quien durante el año de 1980 era productora de servicios destinados a la importación, lo que contraviene la garantía establecida por el artículo 31, fracción IV, de nuestra carta fundamental.'---

'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.'--- 'LEY FEDERAL DE DERECHOS. SU ARTÍCULO 287 QUE ESTABLECE LOS DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DEL ESPACIO AEREO CONGESTIONADO, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. El artículo 287 de la Ley Federal de Derechos, al disponer que están obligados a pagar el derecho por uso o aprovechamiento del espacio aéreo congestionado las personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, que realicen actividades aeronáuticas privadas, oficiales y de taxi aéreo, locales, nacionales o internacionales, por cada ocasión que aterricen en un aeropuerto que tenga operaciones mayores de cien mil vuelos comerciales anuales, medidas con base en las operaciones del año anterior, por el monto que arroje restar a la cantidad de 3,770,795 la que resulte de multiplicar el número máximo de asientos que la aeronave pueda contener, por el factor 19,847; viola el principio de equidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, constitucional, por dos motivos: primero, porque no considera como

sujetos pasivos del tributo a las aeronaves que prestan servicio regular, no obstante que éstas, al igual que las obligadas al pago del derecho, realizan el hecho imponible; y segundo, porque tratándose de esta clase de derechos, debe existir una correlación entre el uso o aprovechamiento del bien de dominio público y el monto del derecho a pagar, de modo que es inequitativo que según la fórmula prevista en este precepto, las aeronaves de mayor tamaño paguen una cuota inferior a la que deban cubrir las naves de menor tamaño, siendo que éstas usan o aprovechan el espacio aéreo congestionado en menor medida que las primeras.'---

'ACTIVO, IMPUESTO AL. LA EXENCIÓN A LAS EMPRESAS QUE COMPOENEN EL SISTEMA FINANCIERO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. El artículo 6o., fracción I, de la Ley del Impuesto al Activo, vigente en su origen (actual fracción II) al establecer que exenta del pago del tributo a las empresas que componen el sistema financiero, transgrede el principio de equidad tributaria, consagrado en el artículo 31, fracción IV, constitucional, en virtud de que teniendo estas empresas activos destinados a actividades empresariales, y no presentarse respecto de ellas ninguna situación de beneficio o justificación social que pudiera fundar un trato privilegiado de exención, no existe razón alguna por la que respecto de ellas no se establezca que al ser sujetos del tributo deban pagar el impuesto al activo, el cual podrán acreditar al impuesto



sobre la renta efectivamente pagado, sin que pueda argüirse como justificación de tal exención la dificultad para medir con exactitud el activo neto afecto a sus actividades empresariales por el hecho de operar con ahorro captado del público y con depósitos efectuados por el mismo, como se señala en la exposición de motivos de la Ley, pues tal circunstancia, en todo caso, podría dar lugar a prever una forma especial de determinación de la base del tributo, pero de ningún modo justifica su exención, máxime que tales empresas son contribuyentes del impuesto sobre la renta, de manera tal que si pueden determinar sus utilidades para efectos de este impuesto, no existe razón alguna para presumir que en el impuesto al activo, esencialmente vinculado a aquél, no puedan hacer la determinación relativa. Tampoco puede admitirse como justificación de la exención que estén sujetas a un estricto control financiero, pues además, de que ello no puede llevar a considerar innecesario el control que como 'objetivo fiscal no contributivo', persigue el impuesto al activo, bajo este contexto se podría afirmar que todos los contribuyentes no sólo están sujetos a control fiscal y a diversos tipos de control administrativo, de acuerdo con la naturaleza específica de cada empresa, sino que el legislador siempre está en posibilidad de establecer nuevos sistemas de control dentro del marco constitucional, por lo que ello no puede considerarse una situación que diferencie esencialmente, para

efectos fiscales contributivos, a las empresas que integran el sector financiero, de los demás sujetos pasivos del impuesto, lo que obliga concluir que la exención de mérito introduce dentro del sistema del tributo un trato desigual a iguales, lo que resulta violatorio del artículo 31, fracción IV, de la Constitución, en cuanto previene como un requisito esencial de las contribuciones que sean equitativas.'--- '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 disposición mencionada contraviene el principio de equidad establecido en el artículo 31, fracción IV, constitucional al dar un trato distinto a contribuyentes que se encuentran en la misma hipótesis normativa, puesto que, no obstante que todos ellos obtienen ingresos provenientes de regalías que perciben por permitir a terceros el uso o la explotación de sus derechos de autor, el gravamen no se cobra cuando: a) los ingresos se obtienen en más de un año de calendario, cuando; b) no se reciban en su totalidad de una sola persona y cuando; c) no obstante sean de un



año calendario y provengan de una sola persona, ésta se dedique a la actividad editorial, o bien, a la grabación de música. Así, aunque el hecho generador del tributo es el mismo para todos los contribuyentes del impuesto (aspecto en el que son iguales), basta con que varíe una sola de las condiciones secundarias marcadas por la ley para que el gravamen no tenga que pagarse, lo cual provoca un trato inequitativo entre los diversos causantes del impuesto que están en la misma hipótesis de causación.'--- '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). El artículo 80 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1985, en cuanto previene una tasa adicional, viola la garantía de equidad fiscal, establecida por la fracción IV del artículo 31 constitucional, pues determina que están obligadas a pagar la referida tasa las personas físicas asalariadas, causantes del impuesto sobre la renta, que realicen pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual, y no obliga a cubrir esa carga adicional a otras personas físicas contribuyentes del mismo impuesto sobre la renta, en razón de que pagan de manera definitiva el propio impuesto, como son las que reciben ingresos por dividendos, por intereses de valores de renta fija o de depósito en instituciones de crédito a la tasa alta o por premios derivados de loterías, rifas,

sorteos, juegos con apuestas y concursos (artículo II y capítulos VII, VIII y IX del Título IV de la Ley relativa). Se infiere de lo anterior que si a los causantes sujetos a pago definitivo del impuesto sobre la renta no se les aplica por esta razón la tasa adicional, que establece el artículo 80, es incuestionable que este gravamen resulta inequitativo por cuanto que no es aplicable a todas las personas físicas sujetas al impuesto sobre la renta, sino a quienes obtuvieron ingresos por la prestación de servicios personales subordinados y que efectuaron pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual y, asimismo, de conformidad con otros numerales contenidos en el aludido título IV de la ley de la materia, a las personas físicas que percibieron ingresos provenientes de la prestación de un servicio personal independiente, de arrendamiento de inmuebles, de la enajenación de bienes inmuebles y de actividades empresariales. De este modo, la diferencia o desigualdad en el tratamiento a uno y otro grupo de causantes es notoria, pues a pesar de que todas son personas físicas contribuyentes del impuesto sobre la renta por la obtención de ingresos, sólo unos soportan la carga tributaria adicional y otros se encuentran eximidos de tal obligación, contraviniéndose el principio de equidad fiscal.'--- 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 de la referida garantía individual en perjuicio del 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 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 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 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 prever 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 otorgado a los profesionistas, residentes en México, respecto de aquellos que residen en el extranjero, es notoria, pues a pesar de que ambos grupos de contribuyentes constituyen personas físicas que obtiene 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 riquezas 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 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 resulta 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 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 '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, aun 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 especulación 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 un acto de comercio. De aceptarse tal tratamiento equivaldría a imponer un gravamen injusto, desorbitado, sobre aquellas personas no comerciales, al equipararlos para efectos fiscales con

32



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 mismo servicios profesionales que el quejoso) con el ánimo de especulación mercantil, la referida en sus artículos 10 y 108-A primer párrafo los beneficia, estableciendo tasa máxima del 35% de impuesto sobre la renta, la cual 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:--- '...Art. 10.- Las personas morales deberán calcular el Impuesto Sobre la Renta, aplicando el 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...'.--- '...Art. 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 reinvertida del ejercicio...'.--- La contribución que nos ocupa tiene como finalidad gravar una 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 personas físicas con actividad empresarial que prestan los mismos servicios personales independientes, y que

PREMI
FICIA 1
2234N



Persiguen fines de especulación comercial, de la otra parte, están obligados a pagar un impuesto mayor que éstos 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, esto 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 gravamen superior (de hasta el 40%), que el que corresponde a estos últimos (del 35%).--- Confirman lo anterior las tesis jurisprudenciales que pasamos a transcribir:---

'INGRESOS MERCANTILES. ARRENDAMIENTO DE CASAS DESTINADAS AL HOSPEDAJE. INCONSTITUCIONALIDAD DE LA LEY. Los impuestos, que se cobran en la vía económica- coactiva y sin acudir para ello a los tribunales en términos del artículo 14 constitucional, deben en cambio sujetarse a la exigencia de equidad que señala la fracción IV del artículo 31. Ahora bien, el impuesto sobre ingresos mercantiles viene a ser un impuesto indirecto, por ser repercutible, que grava el consumo cuando ese consumo representa un ingreso para un comerciante, es decir, para quien habitualmente realiza actos de comercio (artículo 1o., 11, 12 y relativos, de la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles). Por lo demás, es claro que comerciante es quien realiza habitualmente una actividad con propósito de especulación comercial, como se desprende del artículo 75 del Código de Comercio. En tales condiciones, es claro, en opinión de este Tribunal, que resulta contrario a la equidad gravar con el mismo impuesto, destinado a aplicarse a operaciones que producen ingresos a comerciantes, a aquellas operaciones que manifiestamente carecen de esa característica: resulta inequitativo gravar igual a



quien realiza un acto civil, 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 pondría un gravamen injusto sobre quien no es comerciante, al equipararlo, para efectos fiscales, con quien sí lo es, en su potencialidad tributaria. Por otro lado, conforme al artículo 75, fracciones I, XXI y XXIV, del Código de Comercio, el contrato de arrendamiento puede considerarse de naturaleza mercantil, sólo si se verifica con ánimo de especulación comercial, o se realiza entre comerciantes. Y los ingresos derivados de ese contrato sólo podrán ser de naturaleza mercantil cuando tengan esas características o, al menos, se realicen por comerciantes dedicados a la especulación comercial con inmuebles. Por su parte, conforme a los artículos 1o., fracción I, 5o. y 18, fracción XI, en su texto aplicable, de la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, quedan comprendidos en el gravamen los ingresos derivados del arrendamiento de casas destinadas al hospedaje, sin hacer distingo alguno sobre si esos arrendamientos se verifican o no, con ánimo de especulación comercial. En esta forma, la ley fiscal viene a mudar en algunos casos la naturaleza del contrato de arrendamiento, para trocirla de civil en mercantil, en forma arbitraria, y para determinar así un impuesto a actos mercantiles, ya que establece una

presunción iuris et de iure de que todos los arrendamientos celebrados por el dueño de un inmueble destinado al hospedaje, han sido celebrados con ánimo de especulación comercial, o que se convierte en comerciante quien arrienda su inmueble para ese destino, lo cual es una presunción carente de fundamento en la realidad: no hay un sólo argumento que pueda fundar, ni siquiera estadísticamente, la presunción apuntada. Y al establecer esa presunción sin dar oportunidad al arrendador de probar lo contrario, no sólo se le viene a cargar un gravamen inequitativo, sino que se le priva del debido proceso legal, al negarle la oportunidad de alegar y probar que no es comerciante y atribuirle gratuitamente ese carácter, sin que el fisco tenga la carga, lo que sería absolutamente razonable, de ser él quien probara que el arrendador es comerciante, ya que se trataría de probar hechos positivos y cognoscibles, para fincar con base en ello un crédito fiscal que se podrá hacer efectivo por la vía económica-coactiva. No hay razón alguna para invertir la carga de la prueba, y menos aún para negarle oportunidad de probar al causante, por la sola comodidad burocrática de la recaudación de impuestos. Es claro que es conveniente elevar la recaudación al nivel de las necesidades del presupuesto, pero no a costa de la equidad y proporcionalidad de los impuestos. Luego si en un arrendamiento como los mencionados, el fisco no ha probado la naturaleza mercantil del arrendamiento y



sobre el impuesto sin más, la fijación legal de ese impuesto resulta inconstitucional en el texto aplicable de la fracción XI del artículo 18 de la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles.'--- 'IMPUESTO SOBRE LA RENTA, LEY DEL, PUBLICADA EL 31 DE DICIEMBRE DE 1953. SU ARTÍCULO 24 ES INCONSTITUCIONAL. Existe falta de equidad y proporcionalidad del impuesto establecido en el primer párrafo del primitivo artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta publicado en el Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1953, por infracción de lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal. En efecto, el citado artículo 24 establece en la parte relativa, lo siguiente: 'Cubrirán el impuesto en esta Cédula (I) las sociedades mercantiles, sobre los ingresos que obtengan por el arrendamiento de bienes inmuebles.' El examen de esta disposición permite considerar que en la misma se establece una distinción injustificada entre las sociedades mercantiles y los comerciantes individuales que realizan el mismo género de actos lucrativos y obtienen la misma categoría de ingresos, cuando arriendan inmuebles en relación con su actividad mercantil; esto significa que la disposición examinada coloca en una situación desigual a sujetos que tienen la misma capacidad contributiva y obtienen el mismo género de ingresos; esto es, sitúa a las sociedades mercantiles, en un plano falto de equidad desde el punto de vista tributario, en relación

con los comerciantes individuales que obtienen similares ingresos de las mismas fuentes impositivas.'--

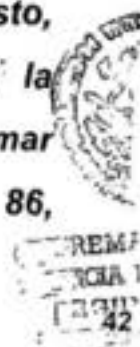
- 'ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. EL ÚLTIMO PÁRRAFO, PRIMERA PARTE, DEL ARTÍCULO 9o. DE LA LEY RELATIVA AL, ES INCONSTITUCIONAL EN TANTO DESATIENDE LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA TRIBUTARIA CONSAGRADOS POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA, EN TRATÁNDOSE DE FUSIÓN DE SOCIEDADES MERCANTILES. Al margen de que el primero de los preceptos invocados se contrapone a lo establecido en el artículo 224 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, (conforme al cual la sociedad que subsiste o la que resulte de la fusión tomará a su cargo los derechos y las obligaciones de las sociedades extinguidas), al establecer que en caso de fusión la sociedad fusionada no puede transmitir a la fusionante su derecho a la devolución del impuesto al activo, desatiende también los principios de justicia tributaria consagrados por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, a fin de que en un mismo plano de igualdad todos los sujetos pasivos del impuesto al activo puedan obtener la devolución del saldo a su favor, al sólo permitir inequitativamente que las sociedades mercantiles no fusionadas sí puedan obtener la devolución, mientras las que sí se fusionan pierden ese derecho a partir de la fusión, lo que implica que éstas tributen en mayor proporción para los gastos



públicos que las no fusionadas, sin que se justifique esa discriminación. Además, el indicado precepto legal no se sujeta al mandato del artículo 14 constitucional, en tanto priva a la sociedad fusionante de un derecho, sin juicio previo seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.'--- 'IMPUESTOS. CONCEPTO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el objeto del tributo establecido por el Estado, guarde relación con la capacidad contributiva del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad de contribuir a los gastos públicos, potencialidad ésta que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos tienen una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre

el objeto del impuesto y la unidad de medida (capacidad contributiva) a la que se aplica la tasa de la obligación.'

-- 'ACTIVO. ESTE IMPUESTO QUEBRANTA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD AL NO PREVER LA POSIBILIDAD DE DESVIRTUAR LA PRESUNCIÓN DE GANANCIA MÍNIMA OBJETO DEL GRAVAMEN. Siendo el objeto del impuesto al activo la ganancia o rendimiento mínimo presunto originado en la tenencia de activos destinados a actividades empresariales, es claro que al no prever la ley la posibilidad de desvirtuar esta presunción de ganancia mínima, quebranta el principio de proporcionalidad tributaria, pues ocasiona que el gravamen no sea acorde con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del impuesto al encontrarse obligados a cubrirlo también quienes no hayan tenido la ganancia mínima que se presume. --- 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,





parágrafo 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 estos 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:---

'... 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 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 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 encuentran 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 éstos 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 no establece y regula.--- Efectivamente, los artículos 10 y 108-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta disponen respectivamente lo que sigue:--- 'Art. 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...'--- '...Art. 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.--- 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 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.--- 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 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 en 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. Existe falta de equidad y proporcionalidad del impuesto establecido en el primer párrafo del primitivo artículo 24 de la Ley del

Impuesto Sobre la Renta publicado en el Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1953, por infracción de lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal. En efecto, el citado artículo 24 establece en la parte relativa, lo siguiente: 'Cubrirán el impuesto en esta Cédula (I) las sociedades mercantiles, sobre los ingresos que obtengan por el arrendamiento de bienes inmuebles.' El examen de esta disposición permite considerar que en la misma se establece una distinción injustificada entre las sociedades mercantiles y los comerciantes individuales que realizan el mismo género de actos lucrativos y obtienen la misma categoría de ingresos, cuando arriendan inmuebles en relación con su actividad mercantil; esto significa que la disposición examinada coloca en una situación desigual a sujetos que tienen la misma capacidad contributiva y obtienen el mismo género de ingresos; esto es, sitúa a las sociedades mercantiles, en un plano falto de equidad desde el punto de vista tributario, en relación con los comerciantes individuales que obtienen similares ingresos de las mismas fuentes impositivas.--- '...IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, ARTÍCULO 29 DE LA LEY DEL (TEXTO VIGENTE DURANTE EL AÑO DE 1980). ES INCONSTITUCIONAL. El texto del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente durante el año de 1980, no cumplía con el principio de equidad que la Constitución exige a todas las normas impositivas, pues



al establecer solamente dos casos de prestadores de servicios destinados a residentes en el extranjero, como aquellos en los que no se debía pagar el impuesto en cuestión, trata de manera desigual a otros prestadores de servicios, quienes sí se encontraron obligados a cubrir la carga impositiva señalada, estando realmente en igual situación que los expresamente aludidos en la norma analizada. El principio de equidad exige desde luego, el respeto al principio de igualdad, determinándose el 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. El enunciado general del texto legal que se analiza, vigente en el año de 1980, señala: 'las empresas residentes en el país no pagarán el impuesto por enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos y otros exporten...'. Lo anterior concuerda fielmente con la esencia del impuesto al valor agregado, que dada su naturaleza, como se explica en la exposición de motivos de la ley, tiene por objeto permitir sea recuperado el impuesto que se ha pagado en virtud de la repercusión hecha por la transmisión del bien o servicio, pagando al estado solamente la diferencia; esta situación se torna imposible cuando los últimos consumidores se encuentran fuera del territorio

nacional, en atención a lo cual la ley eximía del pago de tal carga impositiva a aquellos productores de bienes o servicios destinados a residentes en otros países. Sin embargo, posteriormente el artículo que se estudia hacía un señalamiento limitativo de los servicios de este tipo que no pagarían el impuesto, precisando únicamente a los de asistencia técnica y operaciones de maquila. Resulta indiscutible que el precepto no trataba con igualdad a quienes se encontraban en la misma situación, pues existían servicios prestados por empresas residentes en el país, destinados a la exportación (caso en el cual se encuadra perfectamente el caso de quien realiza precisamente exportaciones por servicios independientes como mediador a compañías extranjeras no establecidas en el territorio nacional), no comprendidos en la exención fiscal, en este orden de ideas, el texto del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente durante el año de 1980, era inequitativo para la demandante de garantías, pues la obligaba al pago de la carga fiscal, cuando su situación era idéntica a la de aquellos productores de servicios que sí gozaban de la exención, por haber sido incluidos en la norma analizada. No existía razón lógica ni jurídica, para que el precepto en cuestión tratara de manera distinta a las empresas prestadoras de servicios de comisión y mediación destinados a la exportación, pues desde luego se encontraban en la misma situación que los demás prestadores de servicios, estando

AMPARO EN REVISIÓN 970/99.



imposibilitadas para recuperar el impuesto que ya les había sido repercutido, pues sus consumidores finales residían también en el extranjero; todo esto se traduce en la falta de equidad del texto en cuestión, que no trataba de igual manera a los que se encontraban en la misma situación, 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 impidió la recuperación del impuesto a la empresa agraviada, quien durante el año de 1980 era productora de servicios destinados a la importación, lo que contraviene la garantía establecida por el artículo 31, fracción IV, de nuestra carta fundamental.--- 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 a demostrar:--- La norma constitucional citada establece a la letra lo siguiente:--- 'Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos: ...IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal



a del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes...'.--- El 'artículo primero' del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos 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 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 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 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 encuentran 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 monto 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. 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.' **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.'---

PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. SON REQUISITOS DE NATURALEZA DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES. La proporcionalidad y equidad que deben cumplir las leyes fiscales, conforme a la fracción IV de artículo 31 de la Constitución, no deben confundirse, pues tienen naturaleza diversa, ya que mientras el primer requisito significa que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, el segundo consiste en que éstos reciban un trato igual, lo que se traduce en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.'---

IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. De una revisión a las diversas tesis

ESF
FE I
GI 58
DDM



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.'--- 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 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 presentados 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 violación 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 estricta 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 se 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 norma 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 a transcribir:--- **FACULTAD REGLAMENTARIA. SUS LÍMITES.** Es criterio unánime, tanto de la doctrina como de la jurisprudencia, que la facultad reglamentaria conferida en nuestro sistema constitucional al Presidente de la República y a los Gobernadores de los Estados, en sus respectivos ámbitos competenciales, consiste, exclusivamente, dado el principio de la división de poderes imperante en la expedición de disposiciones generales, abstractas e impersonales que tienen por objeto la ejecución de la ley, desarrollando y completando en detalle sus normas, pero sin que, a título de su ejercicio, pueda excederse el alcance de sus mandatos o contrariar o alterar sus disposiciones, por ser precisamente la ley su medida y justificación.--- 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 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 contraria al 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).** Así como el artículo 49 de la Constitución Federal establece que no podrán reunirse dos o más poderes en una sola persona o corporación ni

depositarse el Legislativo en un individuo, salvo los casos de excepción a que se refieren los artículos 49 y 131 de la misma Carta Fundamental, el artículo 37 de la constitución política del Estado de Veracruz dispone que: 'No pueden reunirse dos o más de esos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el legislativo en un individuo; la observancia de este precepto podrá suspenderse en los casos de la fracción XXII del artículo 68.' Este último precepto y fracción prevé la posibilidad de conceder al Ejecutivo del Estado de Veracruz, por tiempo limitado, las facultades extraordinarias que necesite, para salvar la situación en casos de invasión, alteración del orden o peligro público. Como el artículo 37 de la constitución del Estado de Veracruz consagra la regla general y el caso de excepción, dicho caso de excepción no puede aplicarse ni extenderse a situaciones no previstas por ella, y en tal virtud, únicamente en los casos de invasión, alteración del orden o peligro, enumerados en la fracción XXII del artículo 68, es cuando la Legislatura del Estado puede conceder facultades extraordinarias al Gobernador. Ahora bien, resulta inconstitucional el Decreto 101 de 31 de diciembre de 1957, expedido por la Legislatura del Estado de Veracruz, concediéndole al Gobernador facultades extraordinarias, por no hallarse en el caso del artículo 37 de la Constitución del Estado; en tal virtud, resulta también inconstitucional la Ley número 6, que en uso de dichas facultades expidiera el



gobernador. no obsta en contrario el que, mediante la ley número 65 denominada *Ley de Planificación y Cooperación Municipal del Estado de Veracruz*, se haya reformado y adicionado la Ley número 6, ya que del texto de la citada ley número 65 se desprende que esta no deviene de un ordenamiento original por cuanto no deroga la ley anterior (la número 6), sino que tan sólo la reforma y adiciona, no la deroga, y por lo tanto, no puede considerarse como un ordenamiento independiente. En otras palabras, ni las adiciones ni las reformas, ni en general la reestructuración, como tampoco la investidura formal, constituyen elementos suficientes para convalidar la inconstitucionalidad de origen en constitucionalidad derivada, pues la Legislatura Local no ratificó la ley número 6 expresamente.--- 'DELEGACIÓN DE FACULTADES PARA LEGISLAR. COMPETENCIA DE LAS SECRETARIAS DE ESTADO. Conforme a nuestro régimen constitucional sólo tiene facultades para legislar el Poder Legislativo y excepcionalmente el Ejecutivo en el caso de la facultad reglamentaria, que únicamente puede ser ejercitada por el titular de este Poder, sin que en la Constitución exista una disposición que lo autorice para delegar en alguna otra persona o entidad, la referida facultad, pues ni el Poder Legislativo puede autorizar tal delegación; por tanto, sostener que la Ley de Secretarías de Estado encarga a la de economía la materia de monopolios, y que esa Ley, fundada en el artículo 90 de la

Constitución, debe entenderse en el sentido de que dicha Secretaría goza de cierta libertad y autonomía en esta materia, es desconocer la finalidad de dicha Ley, que no es otra que la de fijar la competencia genérica de cada Secretaría, pero sin que esto signifique que por ello puedan éstas actuar en cada materia sin ley especial, ni mucho menos que la repetida Ley subvierta los principios constitucionales, dando a las Secretarías de Estado facultades que conforme a la Constitución, sólo corresponde al titular del Poder Ejecutivo; decir que conforme a los artículos 92, 93 y 108 de la Constitución, los Secretarios de Estado tienen facultades ejecutivas y gozan de cierta autonomía en las materias de su ramo y de una gran libertad de acción, con amplitud de criterio para resolver cada caso concreto, sin someterlo al juicio y voluntad del Presidente de la República, es destruir la unidad del poder; es olvidar que dentro del régimen constitucional el Presidente de la República es el único titular del Ejecutivo, que tiene el uso y el ejercicio de las facultades ejecutivas; es finalmente, desconocer el alcance que el refrendo tiene, de acuerdo con el artículo 92 constitucional, el cual, de la misma manera que los demás textos relativos, no da a los Secretarios de Estado mayores facultades ejecutivas ni distintas siquiera, de las que al Presidente de la República corresponden.'--- 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 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:--- '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...'--- 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 del artículo 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 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 a transcribir tales normativas:--- 'Artículo 1.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:--- '...El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, 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 fiduciaria'...--- '...II.- Sean personas morales que': ...--- '...a) Reciban servicios personales independientes, 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 y 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 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 período 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 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 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 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 5º, 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.--- Al 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 del 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 DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES.** La proporcionalidad y equidad que deben cumplir las leyes fiscales, conforme a la fracción IV de artículo 31 de la Constitución, no deben confundirse, pues tienen naturaleza diversa, ya que mientras el primer requisito significa que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, el segundo consiste en que éstos reciban un trato igual, lo que se traduce en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.--- **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.--- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, ARTÍCULO 29 DE LA LEY DEL (TEXTO VIGENTE DURANTE EL AÑO DE 1980). ES INCONSTITUCIONAL. El texto del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente durante el año de 1980, no cumplía con el principio de equidad que la Constitución exige a todas las normas impositivas, pues al establecer solamente dos casos de prestadores de servicios destinados a residentes en el extranjero, como aquellos en los que no se debía pagar el impuesto en cuestión, trata de manera desigual a otros prestadores

de servicios, quienes sí se encontraron obligados a cubrir la carga impositiva señalada, estando realmente en igual situación que los expresamente aludidos en la norma analizada. El principio de equidad exige desde luego, el respeto al principio de igualdad, determinándose el 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. El enunciado general del texto legal que se analiza, vigente en el año de 1980, señala: 'las empresas residentes en el país no pagarán el impuesto por enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos y otros exporten...'. Lo anterior concuerda fielmente con la esencia del impuesto al valor agregado, que dada su naturaleza, como se explica en la exposición de motivos de la ley, tiene por objeto permitir sea recuperado el impuesto que se ha pagado en virtud de la repercusión hecha por la transmisión del bien o servicio, pagando al estado solamente la diferencia; esta situación se torna imposible cuando los últimos consumidores se encuentran fuera del territorio nacional, en atención a lo cual la ley eximía del pago de tal carga impositiva a aquellos productores de bienes o servicios destinados a residentes en otros países. Sin embargo, posteriormente el artículo que se estudia



hacia un señalamiento limitativo de los servicios de este tipo que no pagarían el impuesto, precisando únicamente a los de asistencia técnica y operaciones de maquila. Resulta indiscutible que el precepto no trataba con igualdad a quienes se encontraban en la misma situación, pues existían servicios prestados por empresas residentes en el país, destinados a la exportación (caso en el cual se encuadra perfectamente el caso de quien realiza precisamente exportaciones por servicios independientes como mediador a compañías extranjeras no establecidas en el territorio nacional), no comprendidos en la exención fiscal, en este orden de ideas, el texto del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente durante el año de 1980, era inequitativo para la demandante de garantías, pues la obligaba al pago de la carga fiscal, cuando su situación era idéntica a la de aquellos productores de servicios que sí gozaban de la exención, por haber sido incluidos en la norma analizada. No existía razón lógica ni jurídica, para que el precepto en cuestión tratara de manera distinta a las empresas prestadoras de servicios de comisión y mediación destinados a la exportación, pues desde luego se encontraban en la misma situación que los demás prestadores de servicios, estando imposibilitadas para recuperar el impuesto que ya les había sido repercutido, pues sus consumidores finales residían también en el extranjero; todo esto se traduce en la falta de equidad del texto en cuestión, que no

trataba de igual manera a los que se encontraban en la misma situación, 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 impidió la recuperación del impuesto a la empresa agraviada, quien durante el año de 1980 era productora de servicios destinados a la importación, lo que contraviene la garantía establecida por el artículo 31, fracción IV, de nuestra carta fundamental.--- 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 retenidos 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 éstas 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 1º, tercer y cuarto párrafos y 5º, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de una parte, y el precepto 4º-A de este último Código Federal, de la 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 acuerdo de quince de febrero de mil novecientos noventa y nueve la Juez Quinto de Distrito en Materia Administrativa en el Estado Nuevo León, con residencia en la Ciudad de Monterrey, a quien por razón de turno le tocó conocer del asunto, ordenó formar y registrar la demanda referida, con el número 178/99, la admitió y dio la intervención que corresponde al Ministerio Público Federal adscrito y pidió a las autoridades señaladas como responsables el informe justificado.

Tramitado el juicio en todas sus partes, con fecha siete de abril de mil novecientos noventa y nueve, se celebró la audiencia constitucional, dictándose la sentencia el doce de mayo del mencionado año, la cual concluyó con los siguientes puntos resolutivos:

"ÚNICO:- Se SOBRESEE en el presente juicio de garantías número 178/99/A, promovido por la licenciada (sic) OTHÓN RUIZ MONTEMAYOR, contra actos del Congreso de la Unión y otras autoridades."

Dicha sentencia se apoyó en las siguientes consideraciones:

"CUARTO: Previamente a determinar los argumentos relativos a la actualización de la causal de improcedencia arriba indicada, es menester en primer



termino distinguir entre leyes autoaplicativas y heteroaplicativas, lo anterior dándole una interpretación al artículo 73, fracción VI, de la Ley de Amparo que establece: 'el Juicio de Amparo es improcedente, fracción VI.- 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', por lo que se entiende respecto de las primeras leyes, aquellas que con su sola entrada en vigor causan perjuicio al particular y por las segundas de las leyes en mención, que para su impugnación, se requiere de un primer acto de aplicación para que cause perjuicio al ciudadano y este pueda acudir al juicio de amparo, lo que conlleva a determinar que en el presente caso, estamos en presencia de leyes heteroaplicativas y no autoaplicativas, conforme a lo que a continuación se analizará:--- Lo anterior se afirma, toda vez que analizando la fecha de expedición del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos (treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho) y su entrada en vigor (al día siguiente de su publicación) se advierte que estamos en presencia de una ley heteroaplicativa, ya que tomando en consideración la fecha de presentación de la demanda de amparo (doce de febrero de mil novecientos noventa y nueve) no podemos hablar de leyes autoaplicativas en virtud de que la demanda de

amparo resultaría extemporánea ya que la debió haber presentado la parte quejosa dentro de los treinta días siguientes de entrada en vigor la ley, es decir, los primeros días del mes de febrero del año en curso y no hasta el día doce del citado mes y año, resultando la misma extemporánea, más aún, de la lectura de la demanda de amparo se estima que se trata de leyes hereoaplicativas que para su impugnación requieren de un primer acto de aplicación que vulnere las garantías individuales del gobernado, por tanto, expuesto lo anterior se advierte lo siguiente:--- En efecto la parte quejosa, reclama de las autoridades responsables la inconstitucionalidad del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, en cuanto contiene el artículo primero por el cual se modifican los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación, los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y por el cual se modifican los párrafos tercero y cuarto del artículo 1° y el cuarto párrafo del artículo 5° de una parte y se adiciona el artículo 1°-A de la otra parte, todos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como la sanción, promulgación y publicación del Decreto aludido; sin embargo, al respecto debe decirse que en el presente caso, estamos ante la presencia de una ley heteroaplicativa, es decir que para que se



actualice un perjuicio o molestia al gobernado debe existir un primer acto de aplicación. Ello, tomando en cuenta que de autos no se desprende exista un acto concreto de aplicación que le cause un perjuicio al impetrante del amparo para poder ser reclamable a través del juicio de garantías, ya que si bien es cierto, éste señala que desarrolla una actividad profesional independiente como [REDACTED] y es contribuyente del impuesto sobre la renta de las personas físicas y del impuesto al valor agregado y con fecha diez de febrero de mil novecientos sesenta y cinco inició sus operaciones ininterrumpidamente, alegando que el acto reclamado consistente en el decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales pretende incrementar la recaudación del gobierno federal, no siendo válido que dicha finalidad se realice violando los principios de equidad y proporcionalidad de los impuestos en agravio del quejoso conculcando sus garantías individuales, asimismo, argumenta que al establecer la Ley del Impuesto al Valor Agregado la retención de dicho tributo únicamente a las personas físicas que prestan servicios a personas morales, no trata con igualdad a quienes se encuentran en una 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 les efectúa

retención del impuesto, lo cual resulta inequitativo, sin que exista razón lógica ni jurídica para ser tratado en forma distinta violando con ello la garantía de equidad tributaria que establece el numeral 31, fracción IV, de Nuestra Carta Magna, así también, expone respecto del acto reclamado consistente en el artículo primero en la forma y términos en que fue reformado el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, aduciendo que resulta inconstitucional por violar la garantía de equidad tributaria que consagra el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal, es decir, que en el caso específico del Código Fiscal de la Federación, establece que aquellos sujetos que se encuentren en la misma situación jurídica sean tratados en forma igual por la norma jurídica careciendo de sustento lógico, jurídico y económico el efecto impositivo que el reformado artículo 22 del Código Tributario genera para el citado quejoso al establecer como facultad discrecional de las autoridades fiscales el requerir a algunos contribuyentes, que hubieren solicitado devoluciones impositivas garantizar el importe de los saldos que soliciten en devolución. Ahora, cabe señalarse que en relación a tales argumentos se ve, que no menos cierto resulta, que no demuestra que con la sola entrada en vigor de la reforma que reclama, se le cause un gravamen o menoscabo en su esfera jurídica, ya que como se ha venido señalando no se advierte, exista un primer acto de aplicación, es decir, que se le haya



aplicado la desproporcionalidad a diferencia de las personas morales que prestan sus servicios como el ahora quejoso, ya que exhibe como documentos en su escrito inicial de demanda únicamente la copia certificada de la cédula profesional y diversas declaraciones del ejercicio del año de mil novecientos noventa y siete y diversos pagos provisionales de los trimestres del año de mil novecientos noventa y ocho, con los cuales sólo demuestra que efectivamente es un profesional en [REDACTED] y que ha hecho diversos pagos de impuestos, sin embargo, tales documentales se dice son insuficientes ya que no exhibe constancia alguna con la que demuestre le haya sido aplicada la reforma que reclama posterior al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y que por ello, como consecuencia de cause un perjuicio la disposición que reclama, por tanto, si como se analizó, estamos ante la presencia de leyes heteroaplicativas que requieren de un acto de aplicación para que causen un perjuicio y que pueda ser combatido a través del juicio de garantías, es incuestionable que en el caso no se demuestra tal extremo.--- Tiene aplicación al caso la tesis número V/89, visible en la página 161, del Tomo III, Primera Parte, de la Octava Época, Pleno, al Semanario Judicial de la Federación, que dice: 'LEYES AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS. INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 73, FRACCIÓN VI, DE LA LEY DE AMPARO'. De conformidad con lo previsto

por el artículo 73, fracción IV, de la Ley de Amparo, que distingue entre leyes que por su sola vigencia causan perjuicio al quejoso y aquellas que para que irroguen dicho perjuicio se requiere de un acto posterior de aplicación, relacionado a su vez con los criterios que ha sustentado este Tribunal Pleno en las tesis bajo los rubros 'PROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO CONTRA LEYES, PROCEDE EL JUICIO DE AMPARO CONTRA LEYES HETEROAPLICATIVAS POR ACTOS PROVENIENTES DE UN PARTICULAR QUE ACTÚA POR MANDATO EXPRESO DE LA LEY' Y 'LEYES HETEROAPLICATIVAS, AMPARO CONTRA EL CUMPLIMIENTO DEL QUEJOSO POR IMPERATIVO LEGAL PUEDE SERVIR DE BASE PARA EL CÓMPUTO DEL TÉRMINO DE IMPUGNACIÓN', publicadas respectivamente con los números 64 y 26, en las páginas cuatrocientos veintiséis a cuatrocientos veintisiete y novecientos dieciocho, Primera Parte, de los informes de labores correspondientes a los años de mil novecientos ochenta y cinco y mil novecientos ochenta y seis, cabe inferir que por primer acto concreto de aplicación de la ley se entiende no ineludiblemente el que proviene de autoridad, sino que dicho acto específico de ejecución puede provenir ya de un particular que actúa por mandato expreso de la ley y que se reputa como tercero auxiliar de la administración pública, o bien, del propio quejoso, cuando del orden legal establecido aparece que la norma combatida debe



ser cumplida imperativamente por dicho quejoso, a efecto de evitarse la imposición de sanciones o medidas correctivas en su contra.--- Cabe señalarse que lo anterior, igualmente encuentra apoyo, tomando en cuenta que de las propias constancias de autos se advierte que se actualiza la causal de improcedencia invocada, en virtud de que se observa que a la parte quejosa con la sola entrada en vigor del Decreto que modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, no se le afecta en su interés jurídico, por lo que, es procedente en la especie citar diversas tesis respecto a que debe entenderse por afectación del interés jurídico para efectos del juicio de amparo, dado que no es suficiente para que se conceda la protección constitucional que se acredite el acto reclamado, sino que se demuestre fehacientemente que tal acto acarrea un perjuicio personal, directo y actual en la esfera jurídica del quejoso y por contar con un derecho jurídicamente protegido. Por lo que, si la parte quejosa no aporta pruebas idóneas y suficientes para demostrar el derecho que le asiste, se dice que el acto combatido no afecta su interés jurídico, por lo que, claramente se actualiza la causal de improcedencia invocada.--- Es de aplicación la tesis II.1o. A.25 K, en la página 401, del tomo IV, Julio de 1997 de los Tribunales Colegiados de Circuito, Novena Época, al Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta que establece: 'INTERÉS JURÍDICO, AFECTACIÓN DEL, DEBE PROBARSE FEHACIENTEMENTE. Es obligación del promovente del amparo acreditar plenamente que el acto afecta su interés jurídico, pues este no debe inferirse ni tener por cierto a base de presunciones, ya que ningún precepto de la Ley de Amparo establece que la sola presentación de la demanda y la relación de hechos afirmados en ella, traiga aparejada esa presunción'.--- Igualmente es aplicable la tesis número I.1o. T. J/38K, visible en la página 31, del Tomo 52, abril de 1992, Octava Época, Tribunales Colegiados de Circuito de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación que establece: 'INTERÉS JURÍDICO EN EL AMPARO. De acuerdo con la hipótesis que consagra el artículo 4o. de la Ley Reglamentaria del juicio de garantías, el ejercicio de la acción constitucional está reservado únicamente a quien resiente un perjuicio con motivo de un acto de autoridad o por la ley. Por lo tanto, la noción en perjuicio para que proceda la acción constitucional, presupone la existencia de un derecho legítimamente tutelado que cuando es trasgredido por la actuación de una autoridad o por la ley, faculta a su titular para acudir ante el órgano jurisdiccional correspondiente demandando el cese de esa transgresión. Ese derecho protegido por el ordenamiento legal objetivo es lo que constituye el interés jurídico, que la ley de la materia toma en cuenta para la procedencia del juicio de



amparo, debiendo destacarse que no todos los intereses que pueden concurrir en una persona merecen el calificativo de jurídicos, pues para que tal cuestión acontezca es menester que el derecho objetivo se haga cargo de ellos a través de una o varias de sus normas'.--

- Por todo lo anterior, como se indicó, si tomamos en cuenta que el decreto que se tilda de inconstitucional por la parte quejosa, es considerado como heteroaplicativo y no se desprende del sumario que exista un acto de aplicación que le cause un perjuicio al impetrante del amparo, ni tampoco la parte quejosa acreditó lo contrario, es posible concluir que los actos reclamados no le causan una afectación alguna a su derecho, ya que como se analizó, para que una ley heteroaplicativa pueda ser combatida a través del juicio de amparo, se requiere de la existencia de un acto concreto de aplicación que le cause un perjuicio al particular, lo que no sucede en el caso, máxime que la parte quejosa no justificó fehacientemente tal afectación con documento idóneo y suficiente, por lo que en tales condiciones, al actualizarse la causal de improcedencia invocada, lo procedente es, como se apuntó, SOBRESEER, el presente juicio de amparo, con apoyo además en lo dispuesto por el artículo 74, fracción III, de la Ley de Amparo.--- Tiene aplicación al caso la Tesis número 2a. IV/98, visible en la página 227 del Tomo VII, Febrero de 1998, de la Segunda Sala, Novena Época al Semanario Judicial de la Federación que dice: 'LEYES

HETEROAPLICATIVAS. EL PLAZO PARA PROMOVER JUICIO DE AMPARO EN SU CONTRA, ES A PARTIR DE LA FECHA EN QUE SE DEMUESTRE LA NOTIFICACIÓN DEL PRIMER ACTO DE APLICACIÓN, SI AQUELLA NO SE DESVIRTÚA. Si se impugna la inconstitucionalidad de la Ley heteroaplicativa y la autoridad demuestra con diversos documentos públicos que notificó a la quejosa el primer acto de aplicación en una fecha determinada, respecto de la cual la demanda resulta extemporánea y el quejoso no desvirtúa, esta situación, el plazo de quince días para promover el juicio debe computarse a partir de la fecha de la notificación, resultando improcedente el juicio de conformidad con lo dispuesto por la fracción XII del artículo 73 de la Ley de Amparo. No es óbice que se alegue la invalidez de la notificación, por regla general, tal cuestión debe plantearse a través del medio de defensa procedente, puesto que mientras una notificación no es nulificada por decisión de autoridad competente, debe considerarse válida para todos los efectos, entre ellos el relativo al cómputo para la promoción de la demanda de amparo en contra de la ley que se aplicó en el acto notificado.'--- De igual manera tiene aplicación al caso la tesis número P.XCVII/95, visible en la página 92, del Tomo II, Noviembre de 1995, Pleno, Novena Época al Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, cuyo rubro y texto es el siguiente: **'LEYES HETEROAPLICATIVAS. PARA QUE SEA PROCEDENTE SU IMPUGNACIÓN, EL**



ACTO DE APLICACIÓN DE LA LEY DEBE AFECTAR AL GOBERNADO EN SU INTERÉS JURÍDICO. El análisis gramatical y sistemático de los artículos 73, fracción VI, in fine y 4o. de la Ley de Amparo, permite colegir que no cualquier acto de aplicación de la Ley reclamada puede ser impugnado en el juicio de garantías, sino que es una exigencia ineludible que la acción constitucional se ejercite con motivo del primer acto de aplicación que afecte al gobernado, en su interés jurídico, pues de lo contrario se vulnera el principio de instancia de parte agraviada, contenido en la fracción I del artículo 107 de la Constitución Federal, al entrar al análisis de una ley que no ha podido causar ningún perjuicio al promovente.'--- Del mismo modo tiene aplicación la tesis visible en la página 316, del Tomo IV, Segunda Parte-1, de la Octava Época, Tribunales Colegiados de Circuito al Semanario Judicial de la Federación que a la letra dice: '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 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 es 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, 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 aquel 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 el caso de una norma de naturaleza fiscal, el pago del tributo exigido, esto, por no existir aún requerimiento previo del pago.'--- En tales condiciones, al haberse actualizado la causal de improcedencia prevista en la fracción V del artículo 73 de la Ley de Amparo, es procedente SOBRESEER en el presente juicio de garantías promovido por OTHÓN RUIZ MONTEMAYOR, contra los actos reclamados de las autoridades señaladas como responsables.--- Por lo anteriormente expuesto y con fundamento además en los artículos 1. Fracción I, 76 al 78 de la Ley de Amparo."

QUINTO.- Inconforme con la resolución anterior, la que le fue notificada el trece de mayo de mil novecientos noventa y nueve, Othón Ruiz Montemayor, por su propio derecho, interpuso el veinticuatro de los mismos mes y año, recurso de revisión ante el propio Juzgado de Distrito, el que acordó el veinticinco de mayo de mil novecientos noventa y nueve, la remisión del asunto a la Suprema Corte de Justicia de la Nación.



Recibido el asunto, el Presidente de este Alto Tribunal el nueve de junio de mil novecientos noventa y nueve acordó formar y registrar el toca de revisión con el número 970/99; admitió el recurso que se hizo valer por el quejoso y dio la intervención que corresponde al Ministerio Público Federal adscrito, para los efectos legales conducentes.

El Agente del Ministerio Público de la adscripción no formuló pedimento legal alguno.

SEXTO.- Por acuerdo de primero de julio de mil novecientos noventa y nueve, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14, fracción II, primer párrafo, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, turnó los autos para su estudio al señor Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.

Por acuerdo de veintitrés de febrero del año dos mil uno, con fundamento en el acuerdo 2/2001, aprobado el diecinueve de los mismos mes y año por el Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, se recibieron los autos del presente asunto en la Segunda Sala del propio Alto Tribunal, para que con apoyo en los artículos 11, fracción V, 21, fracción XI y 25, fracción I, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, y los puntos primero y tercero del acuerdo antes referido, se avocara al conocimiento del presente asunto, devolviéndose los autos al Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.

CONSIDERANDO:

PRIMERO.- Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es legalmente competente para conocer del presente recurso de revisión en términos de lo dispuesto en los artículos 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 primero y tercero del Acuerdo General Plenario 2/2001, aprobado el diecinueve de febrero de año dos mil uno; en virtud de que se interpuso en contra de una sentencia dictada en la audiencia constitucional de un juicio de garantías, y si bien subsiste en esta instancia el análisis de constitucionalidad de lo dispuesto en diversas leyes federales, el expediente respectivo corresponde al año de mil novecientos noventa y nueve.

SEGUNDO.- El quejoso expresó los siguientes agravios:

"PRIMERO.- Violación de las garantías consagradas en el último párrafo del artículo 14 y párrafo primero del artículo 16 de la Constitución Federal, porque el Juez Quinto de Distrito aplicó inexactamente los artículos 22, fracción I y 23 de la Ley de Amparo.-- El artículo 14 de la Constitución Política Federal establece garantías de legalidad y estricto derecho, al prevenir que en los



juicios del orden civil (Administrativo y del Trabajo) la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la Ley, sujetando de este modo la actuación de las autoridades al imperio del derecho, consagrado en el texto de las leyes, como norma de actuación para la seguridad de los gobernados.--- Por su parte el artículo 16 de nuestra Carta Suprema establece garantía de legalidad para los actos que las autoridades dirijan a los particulares, mismos que deben contar con la fundamentación y motivación debidas, que soporten el acto mismo.--- Los artículos 21 y 22, fracción I, de la Ley de Amparo señalan textualmente 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...'--- En la sentencia impugnada mediante el presente recurso de revisión, el Juez Quinto de Distrito del Cuarto Circuito de Amparo, en forma por demás inconstitucional sobreseyó el juicio

de amparo, expediente 178/99-A resolviendo lo siguiente:--- *'...CONSIDERANDO:....--- TERCERO.- Antes de entrar al estudio de los conceptos de violación es menester estudiar preferentemente si en el presente caso sobreviene alguna causal de improcedencia, por ser ello de orden público y por ende de estudio preferente, por lo que se apunta, que al analizar las constancias que integran el juicio de garantías que ahora se resuelve, se advierte que se actualiza la prevista en la fracción V del artículo 73 de la Ley de Amparo, que establece: Que el juicio de amparo será procedente contra actos que no afecten los intereses jurídicos del quejoso, atentos a los siguientes razonamientos:....--- CUARTO:- Previamente a determinar los argumentos relativos a la actualización de la causal de improcedencia arriba indicada, es menester en primer término distinguir entre leyes autoaplicativas y heteroaplicativas, lo anterior dándole una interpretación al artículo 73, fracción VI, de la Ley de Amparo que establece: '...el Juicio de Amparo es improcedente, fracción VI.- 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', por lo que se entiende respecto de las primeras leyes, aquellas que con su sola entrada en vigor causan perjuicio al particular y por las segundas de las leyes en mención, que para su impugnación, se requiere de un*



primer acto de aplicación para que cause perjuicio al ciudadano y este pueda acudir al juicio de amparo, lo que conlleva a determinar que en el presente caso, estamos en presencia de leyes heteroaplicativas y no autoaplicativas, conforme a lo que a continuación se analizará:.... Lo anterior se afirma, toda vez que analizando la fecha de expedición del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos (treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho) y su entrada en vigor (al día siguiente de su publicación) se advierte que estamos en presencia de una ley heteroaplicativa, ya que tomando en consideración la fecha de presentación de la demanda de amparo (doce de febrero de mil novecientos noventa y nueve) no podemos hablar de leyes autoaplicativas en virtud de que la demanda resultaría extemporánea ya que la debió haber presentado la parte quejosa dentro de los treinta días siguientes de entrada en vigor la ley, es decir, los primeros días del mes de febrero del año en curso y no hasta el día doce del citado mes y año, resultando la misma extemporánea... Se violaron las garantías constitucionales antes referidas al expedirse la sentencia de fecha abril 7 de 1999, toda vez que no fue dictada conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la Ley, puesto que el Juez Quinto de Distrito aplicó inexactamente lo dispuesto por los artículos 22, fracción I y 23 de la Ley de Amparo, toda vez que apreció y

calculó erróneamente el plazo para la interposición del juicio de garantías expediente 178/99-A, según pasamos a demostrar:--- Contrario a lo resuelto por el Juez Quinto de Distrito, la Ley de Amparo y la Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación otorgan a los gobernados el derecho de impugnar una Ley, cuando desde su promulgación les genere perjuicios, es decir, cuando afecte sus intereses jurídicos, en dos oportunidades, la primera dentro del término de treinta días (señalado por el artículo 21, fracción II, de la Ley de Amparo), contado a partir de la entrada en vigor de la Ley, como acontece en la especie, de una parte, y la segunda, dentro de los quince días siguientes al primer acto de aplicación de dicha Ley, de la otra parte, sin que en el primer caso sea necesaria para la procedencia de la demanda de garantías la existencia de un acto concreto de aplicación.--- Confirman lo anterior las siguientes tesis jurisprudenciales:--- 'LEYES AUTOAPLICATIVAS, AMPARO CONTRA LAS. TÉRMINO PARA INTERPONERLO. El reclamo de una ley, en amparo, puede hacerse en cualesquiera de estas dos ocasiones: 1) Dentro de los treinta días siguientes, al en que entre en vigor, si es autoaplicativa; y 2) Contra el primer acto de su ejecución, sea o no autoaplicativa. Estos jurídicos principios en torno del juicio constitucional fueron consignados, en la ley de la materia, a partir del año de 1951, fecha ésta en la que fueron reformadas las fracciones V, VI y XII del artículo



73 de aquella ley, estatuyéndose, como normas legales categóricas, desde entonces, que el amparo contra una ley pueda interponerse dentro de los treinta días siguientes al en que entre en vigor, si por su sola expedición causa perjuicio al quejoso, sin que se necesite de un acto posterior de autoridad, para que se origine, y dentro de los quince días siguientes al primer acto de la aplicación o de ejecución de dicha ley. La exposición de motivos de las fracciones V, VI y XII del artículo 73 de la ley en referencia, no deja duda sobre estas dos oportunidades para el ejercicio de la acción constitucional de amparo.'--- Jurisprudencia, Séptima Época, Volumen 72, Página 57.--- '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.'--- Séptima. Época, Volumen 66, Página 27.--- 'LEYES, AMPARO CONTRA. TÉRMINO PARA PROMOVER LA DEMANDA. Los distintos términos para impugnar una ley que se estime inconstitucional, son: a) Dentro de los treinta días siguientes al en que entre en vigor la ley si es autoaplicativa (artículo 22, fracción I, de la Ley de

Amparo); b) Dentro de los quince días a partir del primer acto de aplicación (artículo 21 de la misma ley) y c) Dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se notifique la resolución del recurso o medio de defensa ordinario, si éste se agotó previamente a la interposición del amparo (artículo 73, fracción XII, tercer párrafo, de la ley invocada).’--- Séptima Época, Volumen 139-144, página 195.--- En el caso que nos ocupa, el acto reclamado dentro del juicio de amparo, expediente 178/99-A, Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en Diario Oficial de la Federación de fecha diciembre 31 de 1998, constituye norma autoaplicativa, toda vez que vinculó al quejoso a su cumplimiento desde el inicio de su vigencia, enero 1° de 1999, creando, transformado y extinguiendo situaciones concretas de derecho.--- La simple lectura de la sentencia combatida revela que al expedirla el Juez Quinto de Distrito apreció equivocadamente los hechos en mi perjuicio, en virtud de que el artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo confiere al quejoso el derecho para impugnar la Ley dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que ésta entró en vigor, enero 1° de 1999, cuyo plazo feneció en febrero 15 de ese mismo año.--- En consecuencia, tomando en consideración que el quejoso interpuso la demanda que dio origen al juicio de amparo, expediente 178/99-A, precisamente en febrero 12 de 1999, resulta oportuna la interposición del juicio de garantías, por



haberse presentado antes de febrero 15 de 1999, pues a la fecha de su presentación había transcurrido únicamente 29 días hábiles descontando los inhábiles para la promoción del Amparo (sábados, domingos, así como los días 1° de enero y 5 de febrero últimos) conforme dispone el artículo 23 de la Ley de Amparo, que a la letra dice:--- '...Artículo 23.- Son días hábiles para la promoción, substanciación y resolución de los juicios de amparo, todos los días del año, con exclusión de los sábados y domingos, el 1° de enero, 5 de febrero, 1° y 5 de mayo, 14 y 16 de septiembre, 12 de octubre y 20 de noviembre...'.---De lo anterior se advierte la apreciación equivocada de los hechos incurrida por el Juez Quinto de Distrito, en cuanto a que la demanda hubiere sido presentada en forma extemporánea, puesto que fue interpuesta dentro de los treinta días siguientes a la entrada en vigor del acto reclamado, en términos del artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo, resultando infundada la afirmación no probada en que se sustentó dicho Juez, cuando expresó que el plazo para la interposición del juicio de garantías que nos ocupa venció '... los primeros días del mes de febrero del año en curso y no hasta el día doce del citado mes y año, resultando la misma extemporánea...'.--- Por lo anteriormente expuesto, con fundamento en el artículo 91, fracción III, de la Ley de Amparo, procede declarar fundado el presente recurso de revisión, para el efecto de revocar la sentencia recurrida y entrar a conocer la

inconstitucionalidad del acto reclamado, pronunciando sentencia que conceda al quejoso la protección de la Justicia Federal, toda vez que la demanda que dio origen al juicio de garantías, expediente 178/99-A, fue presentada oportunamente en términos de lo dispuesto por los artículos 22, fracción I y 23 de la Ley de Amparo.--- SEGUNDO.- Violación de las garantías consagradas en el último párrafo del artículo 14 y párrafo primero del artículo 16 de la Constitución Federal, porque el Juez Quinto de Distrito aplicó indebida e incorrectamente el artículo 73, fracción VI, de la Ley de Amparo.--- El artículo 14 de la Constitución Política Federal establece garantías de legalidad y estricto derecho, al prevenir que en los juicios del orden civil (Administrativo y del Trabajo) la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la Ley, sujetando de este modo la actuación de las autoridades al imperio del derecho, consagrado en el texto de las leyes, como norma de actuación para la seguridad de los gobernados.--- Por su parte el artículo 16 de nuestra Carta Suprema establece garantía de legalidad para los actos que las autoridades dirijan a los particulares, mismos que deben contar con la fundamentación y motivación debidas, que soporten el acto mismo.--- El artículo 73, fracción VI, de la Ley de Amparo señala textualmente lo siguiente: --- ‘... Artículo 73.- El juicio de amparo es improcedente: ...--- ...VI.- 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...'.--- En la sentencia impugnada mediante el presente recurso de revisión, el Juez Quinto de Distrito del Cuarto Circuito de Amparo, en forma por demás inconstitucional sobreseyó el juicio de amparo, expediente 178/99-A, resolviendo lo siguiente: ---

CONSIDERANDO: ... --- ... CUARTO.- De la lectura de la demanda de amparo se estima que se trata de leyes heteroaplicativas que para su impugnación requieren de un acto de aplicación que vulnere las garantías individuales del gobernado, por tanto, expuesto lo anterior se advierte lo siguiente: ... --- ...En efecto la parte quejosa, reclama de las autoridades responsables la inconstitucionalidad del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, en cuanto contiene el artículo primero por el cual se modifican los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación, los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 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 Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como la sanción, promulgación y publicación del Decreto aludido; SIN EMBARGO, AL RESPECTO DEBE

DECIRSE QUE EN EL PRESENTE CASO, ESTAMOS ANTE LA PRESENCIA DE UNA LEY HETEROAPLICATIVA, ES DECIR QUE PARA QUE SE ACTUALICE UN PERJUICIO O MOLESTIA AL GOBERNADO DEBE EXISTIR UN PRIMER ACTO DE APLICACIÓN. Ello, tomando en cuenta que de autos no se desprende exista un acto concreto de aplicación que le cause perjuicio al impetrante del amparo para poder ser reclamable a través del juicio de garantías, ya que si bien es cierto, éste desarrolla una actividad profesional independiente como [REDACTED] y es contribuyente del impuesto sobre la renta de las personas físicas y del impuesto al valor agregado, con fecha diez de febrero de mil novecientos sesenta y cinco inició sus operaciones ininterrumpidamente, alegando que el acto reclamado consistente en el Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales pretende incrementar la recaudación del gobierno federal, no siendo válido que dicha finalidad se realice violando los principios de equidad y proporcionalidad de los impuestos en agravio del quejoso conculcando sus garantías individuales, asimismo, argumenta que al establecer la Ley del Impuesto al Valor Agregado la retención de dicho tributo únicamente a las personas físicas que prestan servicios a personas morales, no trata con igualdad a quienes se encuentran en una 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 les efectuó retención del impuesto, lo cual resulta inequitativo, sin que exista razón lógica ni jurídica para ser tratado en forma distinta, violando con ello las garantías de equidad tributaria que establece el numeral 31, fracción IV, de Nuestra Carta Magna, así también, expone respecto del acto reclamado consistente en el artículo primero en la forma y términos en que fue reformado el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, aduciendo que resulta inconstitucional por violar la garantía de equidad tributaria que consigna el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal, es decir, que en el caso específico del Código Fiscal de la Federación, establece que aquellos sujetos que se encuentren en la misma situación jurídica sean tratados en forma igual por la norma jurídica careciendo de sustento lógico, jurídico y económico el efecto impositivo que el reformado artículo 22 del Código Tributario genera para el citado quejoso al establecer como facultad discrecional de las autoridades fiscales el requerir a algunos contribuyentes, que hubieren solicitado devoluciones impositivas garantizar el importe de los saldos que soliciten en devolución... ---

... Ahora, cabe señalar que EN RELACIÓN A TALES ARGUMENTOS SE VE, QUE NO MENOS CIERTO RESULTA, QUE NO DEMUESTRA QUE CON LA SOLA

ENTRADA EN VIGOR DE LA REFORMA QUE RECLAMA, SE LE CAUSE UN GRAVAMEN O MENOSCABO EN SU ESFERA JURÍDICA, ya que como se ha venido señalando no se advierte, exista un primer acto de aplicación, es decir, que se le haya aplicado la desproporcionalidad a diferencia de las personas morales que prestan sus servicios como el ahora quejoso, ya que exhibe como documentos en su escrito inicial de demanda únicamente la copia certificada de la cédula profesional y diversas declaraciones del ejercicio del año de mil novecientos noventa y siete y diversos pagos provisionales de los trimestres del año de mil novecientos noventa y ocho, con los cuales sólo demuestra que efectivamente es un profesional en [REDACTED] y que ha hecho diversos pagos de impuestos, sin embargo, tales documentales se dice son insuficientes ya que no exhibe constancia alguna con la que demuestre le haya sido aplicada la reforma que reclama posterior al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y que por ello, como consecuencia le cause un perjuicio la disposición que reclama, por tanto, si como se analizó, estamos ante la presencia de leyes heteroaplicativas que requieren de un acto de aplicación para que causen perjuicio y que pueda ser combatido a través del juicio de garantías, es incuestionable que en el caso no se demuestra tal extremo...'.--- De la lectura de los párrafos transcritos se advierte que a criterio del Juez Quinto de Distrito del



Cuarto Circuito, el acto reclamado en amparo (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) constituye ley heteroaplicativa y no ley autoaplicativa, lo que demuestra la aplicación indebida del artículo 73, fracción VI, de la Ley de Amparo, en atención a que las obligaciones derivadas de la Ley impugnada nacieron con ella misma, de donde se advierte que nos encontramos en presencia de una Ley Autoaplicativa o de individualización incondicionada, según pasamos a demostrar.--- La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que para distinguir las leyes autoaplicativas de las 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, vinculan al gobernado a su cumplimiento 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 par 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

ORTE
LA NAC
DA BAL
ACUE

realización del acto necesario para que la ley adquiriera individualización, que bien puede revestir el carácter de administrativo o jurisdiccional, e incluso comprende al acto jurídico emanado de la voluntad de propio particular y al hecho jurídico, ajena la voluntad humana, que lo sitúan dentro de la hipótesis legal.--- De esta 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 un disposición heteroaplicativa o de individualización condicionada pues la aplicación jurídica o material de la norma, en un caso concreto, se haya sometida a la realización de ese evento.--- Confirma lo anterior la siguiente jurisprudencia del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación: --- 'LEYES AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS. DISTINCIÓN BASADA EN EL CONCEPTO DE INDIVIDUALIZACIÓN INCONDICIONADA. Para distinguir las leyes autoaplicativas de las 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, vinculan al gobernado a su cumplimiento 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 al 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 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.--- La lectura de la jurisprudencia del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación transcrita en párrafos precedentes sirve para determinar el carácter de norma jurídica autoaplicativa del acto reclamado en amparo, consecuentemente la apreciación incorrecta de los hechos por parte del Juez Quinto de Distrito, al sostener que en el caso que nos ocupa era necesaria la existencia de una condición (acto concreto de aplicación) que aplicará al quejoso la disposición impugnada, para que estuviera en aptitud de ejercer la acción constitucional, puesto que tratándose de normas autoaplicativas, esto es, aquéllas que vinculan al gobernado a su cumplimiento desde el inicio de su vigencia, al crear, transformar o extinguir situaciones concretas de derecho, como lo es el acto reclamado, no es requisito indispensable la existencia de una condición o acto de aplicación para que el afectado se encuentre en posibilidad de interponer el juicio de garantías, sino que basta con que el particular, desde la entrada en vigor de la norma impugnada se coloque en la hipótesis normativa consignada por la misma, para que pueda ejercer en su contra la acción constitucional.-

-- El acto reclamado dentro del juicio de amparo, expediente 178/99-A constituye norma autoaplicativa en virtud de haber generado obligaciones a cargo del quejoso desde su entrada en vigor, en enero 1° de 1999,



según pasamos a demostrar.--- En efecto, el juicio de garantías identificado en el párrafo precedente tuvo como acto reclamado en amparo el 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, cuya normativa modificó diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, del Código Fiscal de la Federación y del Impuesto al Valor Agregado.--- La sola entrada en vigor del acto reclamado en amparo generó el derecho del quejoso de impugnarla mediante el juicio de garantías, en términos del artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo, por constituir norma autoaplicativa o de individualización incondicionada, permitiéndome citar a continuación algunas de las consecuencias que generó el acto reclamado en la esfera jurídica del suscrito, a partir de su entrada en vigor (enero 1° de 1999):--- 1) Por lo que respecta al impuesto sobre la renta.--- A partir de la entrada en vigor del acto reclamado dentro del juicio de amparo, expediente 178/99-A se incrementó la tasa del impuesto sobre la renta que debemos enterar los profesionistas que como el suscrito desarrollamos actividad profesional independientemente, al 40% de la base gravable, lo que significa que a partir de enero 1° de 1999 (fecha de entrada en vigor del acto reclamado en amparo) todos nuestros ingresos fueron gravados a tasa 40% del impuesto sobre la renta, independientemente de no existir un acto concreto de

aplicación del acto reclamado, pues al prestar nuestros servicios a partir de dicha fecha, automáticamente nos situamos en las hipótesis consignadas en los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, reformados mediante el acto reclamado en amparo, lo que indudablemente generó a partir de su entrada en vigor el derecho de impugnar su inconstitucionalidad, con fundamento en el artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo.--- Aunado a lo anterior, resultan infundados los argumentos de la responsable en el sentido de que para la procedencia del juicio de amparo fuera necesaria la existencia de un acto concreto de aplicación, en virtud de que por su naturaleza el impuesto sobre la renta es autodeterminable, toda vez que corresponde al quejoso autoaplicarse el acto reclamado en las declaraciones trimestrales de pagos provisionales que se enteran a cuenta del impuesto anual, en términos de los artículos 80, 86 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, sin que la Ley del Impuesto Sobre la Renta contemple la existencia previa de acto concreto de aplicación por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o de un tercero, según se advierte de las tesis jurisprudenciales que pasamos a transcribir:---

'LEYES AUTOAPLICATIVAS, AMPARO CONTRA. EI



elemento primordial que caracteriza a una Ley autoaplicativa lo es el de que sus disposiciones resultan obligatorias desde el momento mismo en que entran en vigor, o sea, que desde ese preciso instante obligan al particular cuya situación jurídica prevén, a hacer o dejar de hacer, sin que sea necesario acto posterior de autoridad para que se genere dicha obligatoriedad y, por lo tanto, es evidente que cuando no se da dicho elemento esencial no se está en presencia de una Ley de esa naturaleza, sino que en ese caso debe concluirse que se trata de una Ley heteroaplicativa, que, por lo mismo, únicamente puede reclamarse a través del juicio de amparo hasta que se realice el acto de autoridad que vincula al particular al cumplimiento de la norma. 'La ley de Amparo distingue, en su artículo 73, fracción V, entre las leyes que por su sola expedición entrañan violación de garantías y aquellas que para realizar las violaciones requieren, además de la expedición, un acto posterior de autoridad; por tanto, esta distinción no se basa en que al momento de expedirse la norma existen individuos colocados en su hipótesis, sino en la manera como se ejecuta el mandamiento: si para realizar éste debe intervenir la autoridad, la Ley no es autoaplicativa ni se le puede combatir en amparo por su sola expedición; si, en cambio, basta el imperativo de la norma para que el particular no pueda dejar de cumplirla, y, por lo mismo, la actividad de los órganos del Estado es meramente pasiva ante la realización del

mandato de observancia general, se está frente a disposiciones que por su sola expedición pueden atacarse en el juicio constitucional de garantías, si se les estima anticonstitucionales y se pretende no sufrir su aplicación. 'Para que proceda la acción de garantías, es necesario que, desde la iniciación de la vigencia de la ley combatida, el particular se encuentre en la situación prevista por la norma y que no se exija, para que esté obligado a hacer o dejar de hacer, ningún acto ulterior de autoridad. 'Para determinar si una Ley es o no autoaplicativa, no hay que atender solamente a si el particular está o no en posibilidad de realizar determinados actos, sino a los términos concretos del mandato legal, pues basta con que se ordene a los particulares de que se trate un hacer o un no hacer, y que no se supedite su ejecución a la conducta que deba llevar a cabo una autoridad para que tenga aquel carácter.'--- Séptima Época, Volumen 103-108, Página 167.--- '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 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 es 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 aquel 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.'--- Octava Época, Volumen IV, Página 316.--- 'SUSPENSIÓN DEL ACTO RECLAMADO. PROCEDE TRATÁNDOSE DE LEYES AUTOAPLICATIVAS. Tratándose de leyes que por su sola vigencia obligan al gobernado a realizar una conducta de hacer, de ~~no~~ hacer o de dar, son impugnables desde su publicación mediante la acción constitucional, toda vez que sus efectos no quedan supeditados a un acto posterior futuro e incierto por parte de la autoridad, sino contrariamente, el incumplimiento de dicha disposición legal por parte del obligado generaría sanciones de diversos tipos cuya aplicación es oficiosa por parte del Estado, de lo que se colige que constituyen actos razonables futuros que son susceptibles de suspensión ya que en principio el fin de esta institución es evitar a la parte quejosa perjuicios de difícil reparación, así como evitar que se dificulte el retorno de las cosas al estado que tenían en

caso de concederse el amparo.'--- Novena Época, Volumen VIII, Página 401.--- 'PAGOS PROVISIONALES. NO SON OPCIONALES. CONSTITUYE UNA OBLIGACIÓN PARA EL CONTRIBUYENTE EFECTUARLOS. El incumplimiento en el que incurre el contribuyente al no realizar declaraciones provisionales y, en su caso, los pagos de impuestos, también provisionales, trae consigo violaciones a disposiciones normativas contenidas en el Código Fiscal de la Federación, pues aun cuando este cuerpo de leyes contempla la obligación de presentar una declaración anual o de cierre del ejercicio, ello no implica necesariamente que cese la obligación de presentar declaraciones provisionales, pues ello constituye una obligación que, al ser omitida faculta a la autoridad hacendaria para imponer las sanciones relativas.'--- Novena Época, Volumen VI, Página 777.--- Los efectos generados por el acto reclamado en amparo vincularon al quejoso a su cumplimiento desde su entrada en vigor, por constituir normativa de individualización incondicionada, precisamente por haber creado, transformado y extinguido situaciones concretas de derecho, toda vez que las obligaciones derivadas de la Ley nacieron con ella misma (aumento de tasa impositiva al 40% de la base gravable), sin que hubiere sido necesaria la actualización de condición alguna (acto concreto de aplicación) para su individualización, la cual se materializó automáticamente al entrar en vigor la Ley, en



enero 1° de 1999.--- En efecto, el quejoso se colocó en las hipótesis normativas consignadas en el acto reclamado desde el momento de su entrada en vigor, puesto que al haber demostrado desarrollar actividad profesional independiente, dedicado a la práctica de la profesión de [REDACTED] habiéndome inscrito 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, desde febrero 10 de 1965 a la fecha (lo cual confesó expresamente el Juez Quinto en la sentencia recurrida), la sola entrada en vigor del acto reclamado en amparo me paró perjuicios, toda vez que a partir de enero 1° de 1999 (fecha en que entró en vigor el acto reclamado), todos mis ingresos fueron gravados a tasa impositiva inequitativa del 40% de la base gravable, en términos de los artículos 80, 86, párrafo segundo y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sin que hubiere sido necesaria la existencia de acto de aplicación que condicionara la individualización de la misma Ley al caso del quejoso, la cual se efectuó en forma automática.--- Para confirmar los perjuicios que el acto reclamado en amparo ocasionaron al quejoso desde su entrada en vigor, basta señalar que a partir de enero 1° de 1999 las personas morales a quienes prestamos servicios personales independientes, en términos del artículo 86, cuarto

párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, reformada mediante el acto reclamado, nos retuvieron '... como pago provisional el 10% del monto de los mismos sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes constancia de la retención...', lo que evidencia perjuicio personal, directo y actual en la esfera jurídica del quejoso, pues la normativa en comento afectó nuestro interés jurídico con su sola entrada en vigor, al aumentar en forma por demás inequitativa la tasa impositiva del impuesto sobre la renta al 40% de la base gravable, cuyo derecho es jurídicamente tutelado por nuestra Carta Suprema, en términos del artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo.--- Confirma lo anterior la siguiente tesis jurisprudencial:--- 'BEBIDAS ALCOHÓLICAS. LOS ARTÍCULOS 2o., 5o., 6o. Y 7o. DE LA LEY QUE REGLAMENTA SU VENTA, DISTRIBUCIÓN Y CONSUMO, SON AUTOAPLICATIVOS (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE TABASCO, VIGENTE A PARTIR DEL 11 DE FEBRERO DE 1996). Los artículos especificados contienen disposiciones tendientes a regular la situación jurídica de todas las personas que se dedican a la venta y distribución de bebidas alcohólicas en dicha entidad federativa, pues instituyen normas jurídicas aplicables al funcionamiento de los establecimientos respectivos, la forma y lugar en que deben realizar los actos comerciales relativos y las condiciones en que en determinados establecimientos debe realizarse la



distribución, venta y consumo de las bebidas etílicas, por lo que dado el contenido de dichas normas, es incuestionable que revisten el carácter de autoaplicativas, ya que a partir de su vigencia imponen obligaciones a los gobernados que se ubican en tales supuestos, sin que para ello se requiera condición alguna o un acto posterior de autoridad.'--- 2).- Por lo que respecta al impuesto al valor agregado.--- A partir de la entrada en vigor del acto reclamado dentro del juicio de amparo, expediente 178/99-A nació el derecho del quejoso de impugnar su inconstitucionalidad, de conformidad con el artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo, toda vez que mediante su artículo séptimo se modificaron los artículos 1° y 5° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de una parte, y se adicionó el artículo 1°-A de dicha normativa federal, de la otra parte, al establecer inequitativamente al suscrito quejoso y a todos los contribuyentes personas físicas que realizamos la prestación de servicios personales independientes, retención por parte de nuestros clientes del impuesto al valor agregado generado por la prestación de nuestros servicios profesionales, cuya obligación nació en enero 1° de 1999 (fecha en que entró en vigor el acto reclamado).--- Los efectos generados por el acto reclamado identificados en el párrafo precedente vincularon al quejoso a su cumplimiento desde su entrada en vigor, por constituir normativa de individualización incondicionada, precisamente por

haber creado, transformado y extinguido situaciones concretas de derecho, toda vez que las obligaciones derivadas de la Ley (retención del impuesto al valor agregado) nacieron con ella misma, sin que hubiere sido necesaria la actualización de condición alguna (acto concreto de aplicación), para su individualización.--- Confirma lo anterior la siguiente tesis jurisprudencial:--- 'VALOR AGREGADO, PAGOS PROVISIONALES POR SOCIEDADES MERCANTILES DEL IMPUESTO AL. EL ARTÍCULO 5o., SEGUNDO PÁRRAFO, EN VIGOR A PARTIR DEL 1o. DE MAYO DE 1986, ES AUTOAPLICATIVO. El artículo 5o., segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, reformado el 30 de abril de 1986, en vigor al día siguiente, establece la obligación de las sociedades mercantiles causantes de dicho impuesto de efectuar, mediante la presentación de las declaraciones correspondientes, pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto, y señala el modo en que las propios contribuyentes determinarán su monto. De la debida interpretación de esta disposición se desprende que todas aquellas sociedades mercantiles que tienen el carácter de contribuyentes de ese impuesto a la fecha en que entró en vigor dicha norma quedan obligadas por la hipótesis normativa que contiene, sin que se requiera para que nazca dicha obligación de la intervención de autoridad alguna o de la satisfacción de determinado requisito; por ello es una disposición de naturaleza



autoaplicativa.'--- Octava Época, Volumen IV, página 273.--- La retención del impuesto al valor agregado referida en párrafos precedentes se efectuó incondicionalmente en perjuicio del quejoso a partir de la entrada en vigor del acto reclamado, enero 1° de 1999, toda vez que al prestar servicios personales independientes a personas morales, éstas últimas retuvieron al quejoso en forma automática el impuesto al valor agregado generado por dicha actividad, sin que fuere necesario para su individualización un acto concreto de aplicación, pues la aplicación de la norma no se encontraba condicionada a la realización de evento alguno, sino que su entrada en vigor estableció dicha carga en perjuicio del quejoso.--- Aunado a lo anterior, resultan infundados los argumentos de la responsable en el sentido de que para la procedencia del juicio de amparo sea necesario un acto concreto de aplicación, en virtud de que por su naturaleza el impuesto al valor agregado es autodeterminable, toda vez que corresponde al quejoso autoaplicarse el acto reclamado en las declaraciones trimestrales de pagos provisionales que se enteran a cuenta del impuesto anual, en términos del artículo 5 párrafos segundo y cuarto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, reformado mediante el 'artículo séptimo' del decreto por el que se modifican diversas Leyes Fiscales y otros Ordenamientos Federales', que constituye el acto reclamado en amparo, sin que la Ley del Impuesto al

DE
NDI

Valor Agregado contemple la existencia previa de acto concreto de aplicación por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o de un tercero.--- 3). Por lo que respecta al Código Fiscal de la Federación.--- La sola entrada en vigor del acto reclamado dentro del juicio de amparo, expediente 178/99-A (enero 1° de 1999), causó evidentes perjuicios al quejoso, naciendo a partir de entonces su interés jurídico para impugnar su inconstitucionalidad a través del juicio de garantías, en términos del artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo, toda vez que el reformado artículo 22 del Código Fiscal de la Federación estableció como facultad discrecional de las autoridades fiscales requerir a los contribuyentes, que solicitaren devoluciones impositivas, garantizar el importe de los saldos favorables reclamados.--- La normativa identificada en el párrafo precedente generó perjuicios al quejoso desde la entrada en vigor del acto reclamado, toda vez que al solicitar la devolución de saldos favorables, a partir de enero 1° de 1999, estuvimos sujetos a que la autoridad fiscal nos solicitara garantizar un monto similar a aquél que pedimos en devolución, derivado de un pago indebido o en exceso, con lo que se acredita el carácter autoaplicativo del acto reclamado dentro del juicio de amparo, expediente 178/99-A, toda vez que no fue necesaria la existencia de condición alguna (acto concreto de aplicación) que individualizará dicha norma al caso concreto del quejoso, sino que el suscrito se



coloca en dicha hipótesis a partir de su entrada en vigor.--- En consecuencia, contrario a lo resuelto en la sentencia combatida, como aconteció en la especie, basta que el acto reclamado cause perjuicio inmediato y directo al gobernado para que esté en posibilidad de promover juicio de amparo como medio de control constitucional, desde la entrada en vigor de la norma impugnada.--- Sostener lo contrario implicaría que en casos como el que nos ocupa no pudiera promoverse juicio de amparo en contra de una norma autoaplicativa, que por su sola entrada en vigor generare perjuicios a los gobernados, sino que tuviera que esperarse el quejoso a autoaplicarse la norma en las declaraciones trimestrales de pagos provisionales que se enteran a cuenta del impuesto anual, en términos de los artículos 80, 86 y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, reformados mediante el acto reclamado en amparo, sin que la Ley del Impuesto Sobre la Renta contemple la existencia previa de acto concreto de aplicación por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.--- Confirman lo anterior la siguiente tesis jurisprudencial:--

- 'LEYES. CUÁNDO SON AUTOAPLICATIVAS. (LEY FEDERAL DEL IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES REFORMADA EL 29 DE DICIEMBRE DE 1948). Para determinar si una ley es o no autoaplicativa, no hay que atender solamente a si el particular está o no en posibilidad de realizar determinados actos, sino a los términos concretos del mandato legal, pues basta con

que se ordene a los particulares de que se trate un hacer o un no hacer, y que no se supedite su ejecución a la conducta que deba llevar a cabo una autoridad, para que tenga aquél carácter. En este orden de ideas, la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, reformada el 29 de diciembre de 1948, es autoaplicativa, pues basta con que un particular realice actividades que caigan bajo los supuestos previstos en su artículo 6o., para que se considere que está obligado al pago de los impuestos a que la Ley se refiere.'--- Séptima Época, Volumen 76, Página 49.--- Por lo anteriormente expuesto, con fundamento en el artículo 91, fracción III, de la Ley de Amparo, procede declarar fundado el presente recurso de revisión, por haberse emitido la sentencia que se recurre aplicando indebidamente el artículo 73, fracción VI, de la Ley de Amparo, para el efecto de revocar dicho fallo y entrar a conocer la inconstitucionalidad del acto reclamado, pronunciando sentencia que conceda al quejoso la protección de la Justicia Federal, toda vez que la demanda que dio origen al juicio de garantías, expediente 178/99-A, constituye norma autoaplicativa, de aplicación incondicionada, en términos de lo dispuesto por el artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo, y en consecuencia deviene ilegal el sobreseimiento decretado por el Juez Quinto de Distrito del Cuarto Circuito de amparo.--- TERCERO.- Violación de las garantías consagradas en el último párrafo del artículo



14 y párrafo primero del artículo 16 de la Constitución Federal, porque el Juez Quinto de Distrito aplicó indebida e incorrectamente el artículo 73, fracción VI, de la Ley de Amparo.--- El artículo 14 de la Constitución Política Federal establece garantías de legalidad y estricto derecho, al prevenir que en los juicios del orden civil (Administrativo y del Trabajo) la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la Ley, sujetando de este modo la actuación de las autoridades al imperio del derecho, consagrado en el texto de las leyes, como norma de actuación para la seguridad de los gobernados.--- Por su parte el artículo 16 de nuestra Carta Suprema establece garantía de legalidad para los actos que las autoridades dirijan a los particulares, mismos que deben contar con la fundamentación y motivación debidas, que soporten el acto mismo.--- El artículo 73, fracción VI de la Ley de Amparo señala textualmente lo siguiente: --- '... Artículo 73.- El juicio de amparo es improcedente: ...VI.- 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...'.--- En la sentencia impugnada mediante el presente recurso de revisión, el Juez Quinto de Distrito del Cuarto Circuito de Amparo, en forma por demás inconstitucional sobreseyó el juicio de amparo, expediente 178/99-A, resolviendo lo siguiente: --- '...

CONSIDERANDO: ... --- ... CUARTO.- Cabe señalarse que lo anterior, igualmente encuentra apoyo, tomando en cuenta que de las propias constancias de autos se advierte que se actualiza la causal de improcedencia invocada, en virtud de que se observa que a la parte quejosa con la sola entrada en vigor del Decreto que modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, no le afecta en su interés jurídico, por lo que, es procedente en la especie citar diversas tesis respecto a lo que debe entenderse por afectación del interés jurídico para efectos del juicio de amparo, dado que no es suficiente para que se conceda la protección constitucional que se acredite el acto reclamado, sino que se demuestre fehacientemente que tal acto acarrea un perjuicio personal, directo y actual en la esfera jurídica del quejoso y por contar con un derecho jurídicamente protegido. Por lo que, si la parte quejosa no aporta pruebas idóneas y suficientes para demostrar el derecho que le asiste, se dice que el acto combatido no afecta su interés jurídico, por lo que, claramente se actualiza la causal de improcedencia invocada... --- ... Por todo lo anterior, como se indicó, si tomamos en cuenta que el decreto que se tilda de inconstitucional por la parte quejosa, es considerado como heteroaplicativo y no se desprende del sumario que exista un acto de aplicación que la cause un perjuicio al



importante del amparo, ni tampoco la parte quejosa acreditó lo contrario, es posible concluir que los actos reclamados no le causan una afectación alguna a su derecho, ya que como se analizó, para que una ley heteroaplicativa pueda ser combatida a través del juicio de amparo, se requiere de la existencia de un acto concreto de aplicación que le cause un perjuicio al particular, lo que no sucede en el caso, máxime que la parte quejosa no justificó fehacientemente tal afectación con documento idóneo y suficiente, por lo que en tales condiciones, al actualizarse la causal de improcedencia invocada, lo procedente es, como se apuntó, SOBRESEER, el presente juicio de amparo, con apoyo además en lo dispuesto por el artículo 74, fracción III, de la Ley de Amparo...'- De la simple lectura de la sentencia recurrida se advierte su inconstitucionalidad, en virtud de que contrario a lo manifestado por el Juez Quinto de Distrito, en cuanto a que supuestamente '...la parte quejosa no aporta pruebas idóneas y suficientes para demostrar el derecho que le asiste, se dice que el acto combatido no afecta su interés jurídico...', el quejoso acreditó perfectamente su interés jurídico para impugnar la inconstitucionalidad del acto reclamado en amparo desde que presentó la demanda que dio origen al juicio de amparo, expediente 178/99-A, en atención a que se colocó desde la entrada en vigor del acto reclamado en las hipótesis normativas consignadas en el mismo, según pasamos a demostrar.--- El quejoso

demostró tener interés jurídico para impugnar el acto reclamado, puesto que acreditó ante el Juez Quinto de Distrito desarrollar actividad profesional independiente, dedicado a la práctica de la profesión de [REDACTED] [REDACTED] (lo cual acredité con el 'Anexo 1' de la demanda de amparo), habiéndome inscrito 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, iniciando operaciones ininterrumpidamente desde febrero 10 de 1965 a la fecha (lo cual acredité con el 'Anexo 2' de la demanda de amparo), con lo que quedó plenamente demostrado que el quejoso acreditó estar colocado dentro de los supuestos consignados por el acto reclamado desde su entrada en vigor, en enero 1º de 1999, por ser contribuyente de los impuestos sobre la renta y al valor agregado, de una parte, y sujeto a la aplicación del Código Fiscal de la Federación, de la otra parte.--- Adicionalmente, demostré el régimen jurídico conforme al cual tributo, consecuentemente mi interés jurídico para solicitar el amparo y la protección de la Justicia Federal (por haberme colocado dentro de la hipótesis normativas consignadas en el mismo), con los 'Anexos 3 y 4' de la demanda de amparo, copias certificadas notarialmente de mis declaraciones de pagos provisionales del impuesto sobre la renta e



impuesto al valor agregado, correspondientes a los cuatro trimestres del ejercicio 1998 y de la declaración anual de impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado del quejoso, correspondiente al ejercicio 1997.--- En resumen, para acreditar el interés jurídico dentro del juicio de amparo, expediente 178/99-A, presenté desde abril 28 de 1999 (fecha de presentación de la demanda) los siguientes instrumentos probatorios:--- A.- DOCUMENTAL PÚBLICA.- Consistente en el 'Anexo 1' de la demanda de amparo, expediente 178/99-A, 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.- DOCUMENTAL PÚBLICA.- Consistente en el 'Anexo 2' de la demanda de amparo, expediente 178/99-A, copia certificada notarialmente de la 'Solicitud de Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes' que formulé ante Secretaría de Hacienda y Crédito Público.--- C.- DOCUMENTAL PÚBLICA.- Consistente en el 'Anexo 3' de la demanda de amparo, expediente 178/99-A, copia certificada notarialmente de mis declaraciones de pagos provisionales de impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, correspondientes a los cuatro trimestres del ejercicio 1998.--- D.- DOCUMENTAL PÚBLICA.- Consistente en el 'Anexo 4', copia certificada notarialmente de la declaración anual de impuesto sobre

la renta e impuesto al valor agregado del quejoso, correspondiente al ejercicio 1997.--- Los instrumentos anteriores demuestran que contrario a lo resuelto por el Juez Quinto de Distrito el quejoso acreditó tener interés jurídico para promover la demanda que dio origen al juicio de amparo, expediente 178/99-A, en términos del artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo, estando colocado bajo los supuestos que el acto reclamado contempla a partir de enero 1° de 1999, en virtud de que creó, transformó y extinguió situaciones concretas de derecho, consecuentemente su entrada en vigor afectó en forma automática y directa sus derechos jurídicamente tutelados.--- Apoyan lo anterior las siguientes tesis jurisprudenciales:--- 'LEYES AUTOAPLICATIVAS, AMPARO CONTRA. El elemento primordial que caracteriza a una ley autoaplicativa lo es el de que sus disposiciones resultan obligatorias desde el momento mismo en que entran en vigor, o sea, que desde ese preciso instante obligan al particular cuya situación jurídica prevén, a hacer o dejar de hacer, sin que sea necesario acto posterior de autoridad para que se genere dicha obligatoriedad y, por lo tanto, es evidente que cuando no se da dicho elemento esencial no se está en presencia de una ley de esa naturaleza, sino que en ese caso debe concluirse que se trata de una ley heteroaplicativa, que, por lo mismo, únicamente puede reclamarse al través del juicio de amparo hasta que se realice el acto de autoridad que vincula al



particular al cumplimiento de la norma. La Ley de Amparo distingue, en su artículo 73, fracción V, entre las leyes que por su sola expedición entrañan violación de garantías y aquellas que para realizar las violaciones requieren, además de la expedición, un acto posterior de autoridad; por tanto, esta distinción no se basa en que al momento de expedirse la norma existen individuos colocados en su hipótesis, sino en la manera como se ejecuta el mandamiento: Si para realizar éste debe intervenir la autoridad, la ley no es autoaplicativa ni se le puede combatir en amparo por su sola expedición; si, en cambio, basta el imperativo de la norma para que el particular no pueda dejar de cumplirla, y, por lo mismo, la actividad de los Órganos del Estado es meramente pasiva ante la realización del mandato de observancia general, se está frente a disposiciones que por su sola expedición pueden atacarse en el juicio constitucional de garantías, si se les estima anticonstitucionales y se pretende no sufrir su aplicación. Para que proceda la acción de garantías, es necesario que, desde la iniciación de la vigencia de la ley combatida, el particular se encuentre en la situación prevista por la norma y que no se exija, para que esté obligado a hacer o dejar de hacer, ningún acto ulterior de autoridad. Para determinar si una Ley es o no autoaplicativa, no hay que atender solamente a si el particular está o no en posibilidad de realizar determinados actos, sino a los términos concretos del

mandato legal, pues basta con que se ordene a los particulares de que se trate un hacer o un no hacer, y que no se supedite su ejecución a la conducta que deba llevar a cabo una autoridad para que tenga aquel carácter.--- Séptima Época, Volumen 103-108, Página 167.--- **'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 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 aquel 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 aun requerimiento previo del pago.--- Octava Época, Volumen IV, Página 316.--- 'SUSPENSIÓN DEL ACTO RECLAMADO. PROCEDE TRATÁNDOSE DE LEYES



AUTOAPLICATIVAS. *Tratándose de leyes que por su sola vigencia obligan al gobernado a realizar una conducta de hacer, de no hacer o de dar son impugnables desde su publicación mediante la acción constitucional, toda vez que sus efectos no quedan supeditados a un acto posterior futuro e incierto por parte de la autoridad, sino contrariamente, el incumplimiento de dicha disposición legal por parte del obligado generaría sanciones de diversos tipos, cuya aplicación es oficiosa por parte del Estado, de lo que se colige que constituyen actos razonables futuros que son susceptibles de suspensión ya que en principio el fin de esta institución es evitar a la parte quejosa perjuicios de difícil reparación, así como evitar que se dificulte el retorno de las cosas al estado que tenían en caso de concederse el amparo'.--- Novena Época, Volumen VIII, Página 401.---*

'PAGOS PROVISIONALES. NO SON OPCIONALES. CONSTITUYE UNA OBLIGACIÓN PARA EL CONTRIBUYENTE EFECTUARLOS. El incumplimiento en el que incurre el contribuyente al no realizar declaraciones provisionales y, en su caso, los pagos de impuestos, también provisionales, trae consigo violaciones a disposiciones normativas contenidas en el Código Fiscal de la Federación, pues aun cuando este cuerpo de leyes contempla la obligación de presentar una declaración anual o de cierre del ejercicio, ello no implica necesariamente que cese la obligación de presentar declaraciones

provisionales, pues ello constituye una obligación que, al ser omitida faculta a la autoridad hacendaria para imponer las sanciones relativas.'--- Novena Época, Volumen VI, Página 777.--- Aunado a lo anterior, resulta infundado lo afirmado por el Juez Quinto de Distrito en el sentido de que para la procedencia del juicio de amparo, expediente 178/99-A hubiere sido necesaria la existencia de un acto concreto de aplicación, en virtud de SER AUTOMÁTICA SU APLICACIÓN, toda vez que corresponde al quejoso autoaplicarse el acto reclamado en las declaraciones trimestrales de pagos provisionales que se enteran a cuenta del impuesto anual, en términos de los artículos 80, 86 y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y 5° párrafos segundo y cuarto de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, reformados mediante los 'ARTÍCULOS TERCERO Y SÉPTIMO' del 'Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales', que constituye el acto reclamado en amparo, sin que la Ley del Impuesto Sobre la Renta ni la Ley del Impuesto al Valor Agregado contemplen la existencia previa de acto concreto de aplicación por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.--- Lo anterior evidencia el interés jurídico del quejoso para interponer el juicio de amparo, expediente 178/99-A, en virtud de que el acto reclamado, 'Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales', a partir de su entrada en vigor afectó al suscrito quejoso en su



esfera jurídica, causándole agravio personal, actual y directo, puesto que se encuentra obligado a cumplir sus obligaciones fiscales en los términos señalados en el mismo, a partir de su entrada en vigor, toda vez que el impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado deben ser calculados y liquidados por el quejoso, sin requerir previo mandato de autoridad, sin que haya sido necesario para el ejercicio de esta acción constitucional esperar hasta el momento en que existiera un primer acto de aplicación, precisamente porque la sola vigencia de dicha normativa creó, modificó y transformó en perjuicio del quejoso situaciones concretas de derecho. Confirma lo anterior las siguientes jurisprudencias: --- 'LEYES AUTOAPLICATIVAS FISCALES. SUSPENSIÓN. Cuando el quejoso pide amparo contra la ley que crea un impuesto nuevo, o una nueva tasa, y se trata de un impuesto que dicho quejoso debe acudir espontáneamente a pagar para evitar sanciones, recargos o gastos de ejecución, etc., aunque las autoridades responsables encargadas de aplicar la ley nieguen haber dictado o realizado actos de cobro, tales actos deben considerarse como legal y razonablemente futuros respecto de aquellas autoridades a las que la propia ley encomienda la liquidación y cobro del impuesto, de sanciones y recargos, y a las que encomienda el procedimiento administrativo de cobro, así como el procedimiento de ejecución, en su caso. Un

causante debe tener oportunidad legal de impugnar la constitucionalidad del impuesto sin correr el riesgo de incurrir en infracciones o de que se inicien en su contra procedimientos de ejecución, puesto que si la Constitución le concede el derecho a impugnar la ley, debe entenderse que se lo ha concedido en forma plena, sin amenazas fiscales por haber hecho uso de él, en caso de que su acción no prospere. Luego se le debe conceder la suspensión en términos del artículo 135 de la Ley de Amparo para el efecto de que pueda abstenerse de efectuar el pago impugnado, garantizando al fisco tanto la suerte principal como los posibles recargos que se causen durante el tiempo probable de tramitación del amparo, sin que mientras se falla el juicio, las autoridades responsables puedan realizar los actos de cobro, ni imponerle sanciones por falta de cumplimiento espontáneo, ni iniciar en su contra el procedimiento de ejecución. Y aunque nieguen tales actos al rendir su informe, los mismos sí son susceptibles de suspensión como actos futuros, ya que legalmente deben realizarse si la parte quejosa no hace el pago espontáneo de los impuestos que impugna. Y esta conclusión es tanto más clara, cuanto que al obtener la suspensión el causante garantiza el pago del impuesto y de los recargos moratorios (que en materia fiscal son desproporcionados si se les compara con los recargos moratorios civiles o mercantiles), mientras que las autoridades no suelen pensar (sin que aquí proceda



resolver al respecto) que el volver las cosas al estado que tenían implica la indemnización de los daños y perjuicios causados al particular con la ejecución de los actos que fueron encontrados inconstitucionales o ilícitos.--- Séptima Época, Volumen 115-120, Página 98.--

- 'LEYES AUTOAPLICATIVAS. AMPARO PROCEDENTE.

La pretensión en el sentido de que el amparo contra leyes autoaplicativas debe sobreseerse por consentimiento tácito de la disposición esencialmente combatida, debe desestimarse en virtud de que, no obstante que el artículo 24, reformado, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta tiene el carácter de autoaplicativo, las circunstancias de que no hubiese sido combatido por la quejosa con motivo de su promulgación, no determina la improcedencia del juicio, sino sólo en el supuesto de que tampoco se hubiese impugnado el primer acto de aplicación en relación con la propia quejosa, de acuerdo con lo establecido por el párrafo segundo de la fracción XII del artículo 73 de la Ley de Amparo. Pero constando de autos que el juicio se promovió en contra de ese primer acto de aplicación, y además, que dicha reclamación se intentó dentro del término de quince días establecido por el artículo 21 de la Ley Orgánica del Juicio de Garantías, no existe el consentimiento tácito.--- Sexta Época, Volumen XLI, Página 206.--- 'LEYES AUTOAPLICATIVAS. CONCEPTO. La Ley tiene carácter de autoaplicativa cuando, con su sola vigencia, afecta de manera inmediata al gobernado,

independientemente de que se produzca o no un acto posterior de autoridad que la aplique de manera concreta.--- 'ACUERDOS Y DECRETOS DE CARÁCTER GENERAL. PARA SU IMPUGNACIÓN SON APLICABLES LAS REGLAS DEL AMPARO CONTRA LEYES (NORMAS AUTOAPLICATIVAS). De conformidad con los artículos 22, fracción I y 73, fracción VI, de la Ley de Amparo y con las tesis jurisprudenciales publicadas bajo los números 64 y 65 del último Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, Primera Parte, páginas 136 y 137, con los rubros de: 'LEY AUTOAPLICATIVA' y 'LEY AUTOAPLICATIVA. QUIENES PUEDEN IMPUGNARLA DENTRO DEL TÉRMINO DE LOS 30 DÍAS SIGUIENTES A SU ENTRADA EN VIGOR', a fin de que una Ley sea calificada como autoaplicativa y pueda impugnarse desde el momento mismo del inicio de su vigencia, es menester que se satisfagan los siguientes requisitos: a). Que desde su entrada en vigor, las disposiciones obliguen al particular, cuya situación jurídica prevén, a hacer o dejar de hacer; b). Que no sea necesario un acto posterior de autoridad para que se genere tal obligatoriedad; c). Que la quejosa quede comprendida dentro de la hipótesis de su aplicación, desde el momento mismo de su entrada en vigor. Estas reglas de procedencia del juicio de amparo contra leyes, son igualmente aplicables no sólo a los reglamentos, como repetidamente lo han estimado los Tribunales, sino también los decretos y acuerdos que contengan normas



Jurídicas de observancia general y abstracta e impersonal, toda vez que aquéllos precisamente por su naturaleza normativa pueden causar un agravio a los particulares, obligándolos a un hacer o a un no hacer sin necesidad de un acto ulterior de autoridad, desde el momento mismo de su entrada en vigor.--- Séptima Época, Volumen 205-216, Página 36.--- 'LEYES AUTOAPLICATIVAS, CONCEPTO. Las consecuencias de una Ley o Decreto serán inmediatas cuando por su sola expedición se cause un perjuicio real o de ejecución para los particulares, sin necesidad de actos de autoridad de aplicación, posteriores: o sea, cuando sus preceptos adquieren, por su sola promulgación, el carácter de obligatorios, y para que tengan tal carácter es necesario que, desde el inicio de su vigencia, el particular se encuentre en la situación prevista en la norma, sin exigir ésta, para que aquél se encuentre obligado a hacer o dejar de hacer algo, ningún ulterior acto de autoridad.--- Séptima Época, Volumen 35, Página 29.--- Por lo anteriormente expuesto, con fundamento en el artículo 91, fracción III, de la Ley de Amparo, procede declarar fundado el presente recurso de revisión, por haberse emitido la sentencia que se reclama aplicando indebidamente el artículo 73, fracción VI, de la Ley de Amparo, para el efecto de revocar dicho fallo y entrar a conocer la inconstitucionalidad del acto reclamado, pronunciando sentencia que conceda al quejoso la protección de la Justicia Federal, toda vez

que la demanda que dio origen al juicio de garantías expediente 178/99-A constituye norma autoaplicativa, de aplicación incondicionada, en términos de lo dispuesto por los artículos 22, fracción I, de la Ley de Amparo."

TERCERO.- Previamente al análisis de los agravios expresados, se requiere precisar que el juez A quo para decretar el sobreseimiento combatido, no realizó un adecuado estudio de las leyes cuyas inconstitucionalidad se reclama, porque tratándose de diversos preceptos, contenidos en otros tantos ordenamientos legales, debió determinar respecto de cada uno de ellos si eran o no autoaplicativos, pues no es posible considerar en forma genérica, que preceptos de muy diversa índole son heteroaplicativos o autoaplicativos, porque es consecuencia lógica y necesaria, que la vinculación del gobernado con el imperativo en ellos contenido, no sea susceptible de una adecuada determinación, sino mediante su apreciación individualizada; por lo que al tenor de los agravios planteados y, tomando en cuenta la falta de método en el estudio de la causa de improcedencia sustentada en la naturaleza heteroaplicativa de todos los preceptos cuya inconstitucionalidad se reclama, este Tribunal Pleno lleva a cabo el estudio pormenorizado respecto de cada uno de ellos, para verificar cuáles contienen hipótesis normativas de individualización incondicionada y cuáles no.



Para cumplir con ese objeto, es indispensable establecer como premisa básica, que conforme a criterio definido del Tribunal Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, se está en presencia de una ley autoaplicativa, cuando se trata de disposiciones que acorde con el imperativo en ellas contenido, vinculan el gobernado desde el inicio de su vigencia, en virtud de que crean, transforman o extinguen situaciones concretas de derecho, sin que sea necesario acto posterior de autoridad para que se genere dicha obligación; y llevados esos conceptos al caso específico de las normas tributarias, como son las que nos ocupan, una ley tendrá características autoaplicativas cuando, sin 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 contenida. Tal criterio está concretizado, entre otras, por la jurisprudencia número P/J.55/97 sustentada por el citado Cuerpo Colegiado, que es consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI, correspondiente al mes de Julio de 1997, Página 5, que dice:

"LEYES ^S AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS. DISTINCIÓN BASADA EN EL CONCEPTO DE INDIVIDUALIZACIÓN INCONDICIONADA. Para distinguir las leyes autoaplicativas de las 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, vinculan al gobernado a su cumplimiento 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 al 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 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".

Igualmente puede invocarse la diversa tesis del propio Tribunal Pleno visible en la Octava Época del Semanario Judicial de la Federación, Tomo III, Página 161, que dice:

"LEYES AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS. INTERPRETACION DEL ARTICULO 73, FRACCION VI, DE LA LEY DE AMPARO. De conformidad con lo previsto por el artículo 73, fracción VI, de la Ley de Amparo, que distingue entre leyes que por su sola vigencia causan perjuicio al quejoso y aquellas que para que irroguen dicho perjuicio se requiere de un acto posterior de aplicación, relacionado a su vez con los criterios que ha sustentado este Tribunal Pleno en las tesis bajo los rubros: **"PROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO CONTRA LEYES. PROCEDE EL JUICIO DE AMPARO CONTRA LEYES HETEROAPLICATIVAS POR ACTOS PROVENIENTES DE UN PARTICULAR QUE ACTUA POR MANDATO EXPRESO DE LA**

LEY" Y "LEYES HETEROAPLICATIVAS, AMPARO CONTRA. EL CUMPLIMIENTO DEL QUEJOSO POR IMPERATIVO LEGAL PUEDE SERVIR DE BASE PARA EL COMPUTO DEL TERMINO DE IMPUGNACION", publicadas respectivamente con los números 64 y 26, en las páginas cuatrocientos veintiséis a cuatrocientos veintisiete y novecientos dieciocho, Primera Parte, de los informes de labores correspondientes a los años de mil novecientos ochenta y cinco y mil novecientos ochenta y siete, cabe inferir que por primer acto concreto de aplicación de la ley se entiende no ineludiblemente el que proviene de autoridad, sino que dicho acto específico de ejecución puede provenir ya de un particular que actúa por mandato expreso de la ley y que se reputa como tercero auxiliar de la administración pública, o bien, del propio quejoso, cuando del orden legal establecido aparece que la norma combatida debe ser cumplida imperativamente por dicho quejoso, a efecto de evitarse la imposición de sanciones o medidas coercitivas en su contra".

Ahora bien, los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación, vigentes a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, a la letra señalan:



"Artículo 22.- Las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales. La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado, mediante cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente o certificados expedidos a nombre de este último, los que se podrán utilizar para cubrir cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor. Las autoridades fiscales efectuarán la devolución mediante depósito en cuenta bancaria del contribuyente, cuando éste les proporcione el número de su cuenta bancaria en la solicitud de devolución o en la declaración correspondiente. Los retenedores podrán solicitar la devolución siempre que ésta se haga directamente a los contribuyentes. Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor de quien presentó la declaración del ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de resolución o sentencia firmes de autoridad competente, en cuyo caso podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración. - - - Si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución

nace cuando dicho acto queda insubsistente. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a la determinación de diferencias por errores aritméticos, las que darán lugar a la devolución siempre que no haya prescrito la obligación en los términos del antepenúltimo párrafo de este artículo. - - - Cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cincuenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, informes y documentos que señale el Reglamento de este Código. Tratándose de devoluciones que se efectúen mediante depósito en cuenta bancaria del contribuyente, la devolución deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días contados en los términos de este párrafo. Las autoridades fiscales para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma. Para tal efecto, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo máximo de veinte días cumpla con lo solicitado, apercibido que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución



correspondiente. Cuando la autoridad requiera al contribuyente los datos, informes o documentos antes señalados, el periodo transcurrido entre la fecha en que se hubiera notificado el requerimiento de los mismos y la fecha en que éstos sean proporcionados en su totalidad por el contribuyente, no se computará en la determinación de los plazos para la devolución antes mencionados. No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este párrafo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento. - - - 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 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. El plazo transcurrido entre el día en que surta sus efectos la notificación y el otorgamiento de la garantía, no se computará en la determinación de los plazos para la devolución. El aviso de inversiones se presentará dentro de los tres meses anteriores a la fecha en que se presente la solicitud de devolución correspondiente y deberá señalar las características de la inversión y el monto aproximado de la misma. - - - El promedio actualizado de las devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, se determinará conforme a lo siguiente: el monto de cada una de las devoluciones obtenidas en los últimos doce meses sin incluir la actualización y demás accesorios que la autoridad hubiera efectuado, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se recibió la devolución y hasta el último mes del periodo de doce meses por el que se efectúa el cálculo, en términos del artículo 17-A de este Código. El promedio se obtendrá sumando cada una de las devoluciones obtenidas actualizadas y dividiendo el resultado entre el número de devoluciones obtenidas en dicho periodo. - - - Una vez otorgada la garantía, se



procederá a poner a disposición del contribuyente la devolución solicitada y, en su caso, los intereses. En caso de que la devolución resulte improcedente, y una vez que se hubiere notificado al contribuyente la resolución respectiva, las autoridades fiscales darán el aviso a que se refiere la fracción II del artículo 141-A de este Código. El importe transferido a la Tesorería de la Federación, se tomará a cuenta del adeudo que proceda de conformidad con el párrafo décimo del presente artículo. Transcurrido el plazo de seis meses a que se refiere el párrafo cuarto sin que se presente dicho aviso, el contribuyente podrá retirar el importe de la garantía y sus rendimientos. - - - El fisco federal 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 esté a disposición del contribuyente. Se entenderá que la devolución está a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad efectúe el depósito en la institución bancaria señalada en la solicitud de devolución o se notifique a dicho contribuyente la autorización de la devolución respectiva, cuando no haya señalado la cuenta bancaria en que se debe efectuar el depósito. Si la

devolución no se efectuare dentro de los plazos indicados, computados en los términos del tercer párrafo de este artículo, las autoridades fiscales pagarán intereses que se calcularán a partir del día siguiente al del vencimiento de dichos plazos, según se trate, conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos por mora, en los términos del artículo 21 de este Código que se aplicará sobre la devolución actualizada. Cuando el fisco federal deba pagar intereses a los contribuyentes sobre las cantidades actualizadas que les deba devolver, pagará dichos intereses conjuntamente con la cantidad principal objeto de la devolución actualizada. - - - El contribuyente que habiendo efectuado el pago de una contribución determinada por él mismo o por la autoridad, interponga oportunamente los medios de defensa que las leyes establezcan y obtenga resolución firme que le sea favorable total o parcialmente, tendrá derecho a obtener del fisco federal la devolución de dichas cantidades y el pago de intereses conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos por mora en los términos del artículo 21 de este Código, sobre las cantidades actualizadas que se hayan pagado indebidamente y a partir de que se efectuó el pago. La devolución a que se refiere este párrafo se aplicará primero a intereses y, posteriormente,



a las cantidades pagadas indebidamente. En lugar de solicitar la devolución a que se refiere este párrafo, el contribuyente podrá compensar las cantidades a su favor, incluyendo los intereses, contra cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor. Tratándose de contribuciones que tengan un fin específico sólo podrán compensarse contra la misma contribución. - - - En ningún caso los intereses a cargo del fisco federal excederán de los que se causen en cinco años. - - - Cuando las autoridades fiscales procedan a la devolución de cantidades señaladas como saldo a favor en las declaraciones presentadas por los contribuyentes, sin que medie más trámite que el requerimiento de datos, informes o documentos adicionales a que se refiere el tercer párrafo de este artículo o la simple comprobación de que se efectuaron los pagos de contribuciones que el contribuyente declara haber hecho, la orden de devolución no implicará resolución favorable al contribuyente. Si la devolución se hubiera efectuado y no procediera, se causarían recargos en los términos del artículo 21 de este Código, sobre las cantidades actualizadas tanto por las devueltas indebidamente, como por las de los posibles intereses pagados por las autoridades fiscales, a

partir de la fecha de la devolución. - - - La obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal. - - - La devolución mediante los certificados a que se refiere el primer párrafo de este artículo sólo se podrá hacer cuando los contribuyentes tengan obligación de retener contribuciones, de efectuar pagos provisionales mediante declaración y cuando así lo soliciten. - - - Lo dispuesto en el octavo párrafo de este artículo, también será aplicable cuando las autoridades fiscales hayan efectuado compensación de oficio en los términos del penúltimo párrafo del artículo 23".

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

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.

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...

Como se desprende de estos preceptos, entre otras cosas y concretamente en lo que interesa para la resolución de este fallo, se prevé que en los casos en que el contribuyente solicite la devolución de impuestos, la autoridad fiscal queda facultada para exigir una garantía por el importe de los saldos requeridos, cuando se trate de contribuyentes que no hubieran presentado devolución en el mismo ejercicio fiscal de la solicitud o el anterior, o dicha solicitud tenga un monto superior al veinte por ciento en promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses; previendo además, la forma y términos en que los contribuyentes pueden constituir la mencionada garantía.

Por tanto, si los preceptos en comento, contienen disposiciones que por su entrada en vigor no vinculan a los causantes a cumplir por sí o a través de un tercero, con una obligación de hacer o no hacer, sino que esto únicamente puede ocurrir hasta el momento en que se requiere a la autoridad fiscal la devolución de impuestos indebidamente causados, y que tal autoridad le exija la exhibición de una garantía, por estar en los supuestos antes especificados, es evidente que se trata de preceptos heteroaplicativos, al ser necesaria una actuación específica tanto del contribuyente, como de la autoridad recaudadora, para actualizar las hipótesis en ellos previstas.

De ahí que, si en la especie no se demostró ningún acto concreto de aplicación, se impone sobreseer en el juicio respecto de los artículo 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 73, fracción VI y 74, fracción III, de la Ley de Amparo.

Por otra parte, resultan fundados los agravios planteados en cuanto a que el resto de los preceptos impugnados sí son de naturaleza autoaplicativa.

En efecto, conforme a los argumentos que a continuación se desarrollan, los artículos 80, 86 y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 1, 1-A y 5°, párrafo cuarto, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigentes a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, constituyen disposiciones autoaplicativas, que por tanto podían ser impugnadas dentro del plazo de treinta días hábiles a partir de la fecha antes indicada, atento a lo dispuesto en el artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo.

Para estar en aptitud de explicar el anterior aserto, se requiere, en primer término, recordar e insistir que conforme a las tesis antes transcritas, ha sido criterio definido del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que se está en presencia de una ley autoaplicativa, cuando se trata de disposiciones que acorde con el imperativo en ellas contenido, vinculan al gobernado desde el inicio de su vigencia, en virtud de que crean, transforman o extinguen situaciones concretas de



31

derecho, sin que sea necesario acto posterior de autoridad para que se genere dicha obligación; y llevados esos conceptos al caso específico de las normas tributarias, como son las que nos ocupa, una ley tendrá características de autoaplicabilidad cuando, sin necesidad de la existencia de un acto de autoridad posterior, la naturaleza de sus disposiciones obligue a los gobernantes, 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 o de un tercero.

Ahora bien, los artículos 80, 86 y 144 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 1, 1-A y 5° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, incluidos en el decreto por el que se modifican diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, son del tenor literal siguiente:

"IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

ARTÍCULO 80. - - - 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 inferior	Límite superior	Cuota Fija	
\$	\$	\$	%

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 86. - - - 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".

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 obligado al pago del impuesto y por los que

ya se pagó impuesto definitivo. Al resultado se le aplicará la siguiente:

TARIFA

Límite inferior \$	Límite superior \$	Cuota fija \$	Por ciento para aplicarse 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	71,026.47	7,666.58	25.00
71,026.48	85,037.90	10,148.17	32.00
85,037.91	171,509.23	14,631.82	33.00
171,509.24	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	692,354.22	40.00".

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

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

tercer párrafo de la misma. - - - El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.

ARTÍCULO 1o.-A. *Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos: - - - 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 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 5o. - - - Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mediante declaración que

presentarán ante las oficinas autorizadas por los mismos periodos y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el impuesto sobre la renta, excepto en los casos del ejercicio de iniciación de operaciones, en el que efectuarán pagos provisionales trimestrales y en el ejercicio de liquidación, en el que los pagos provisionales se efectuarán por los mismos periodos y en las mismas fechas en que se venían realizando con anterioridad al inicio del ejercicio de liquidación. Los contribuyentes a que se refiere el Título IV, Capítulo VI, Sección III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, efectuarán pagos provisionales trimestrales. - - - 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 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".

Como se advierte del estudio integral de la demanda, el quejoso pretende reclamar con el carácter de normas autoaplicativas, las hipótesis jurídicas contenidas en los anteriores preceptos relativas a:

a) La tarifa progresiva que se establece para los pagos provisionales y anuales del impuesto sobre la renta, que resulta aplicable respecto de los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente.

b) La forma y términos en que las personas morales deben retener el impuesto al valor agregado a las personas físicas que les prestan servicios independientes.

En este orden de ideas, si los preceptos antes transcritos, constituyen disposiciones que vinculan a todas las personas físicas causantes del impuesto sobre la renta que obtienen ingresos derivados de un servicio personal independiente, así como obligadas al impuesto del valor agregado, por un acto que debe emanar de su voluntad o de un tercero retenedor, sin necesidad de la intervención o liquidación de las autoridades fiscales, ni sujetas a alguna condición ajena a la realización del hecho imponible, debe concluirse que los referidos mandamientos constituyen hipótesis jurídicas autoaplicativas.

Por otra parte, al estar fehacientemente demostrado con las copias certificadas de las declaraciones parciales y anual del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado del quejoso, correspondientes al ejercicio fiscal de mil novecientos noventa y ocho, con valor probatorio pleno en términos de los artículos 129, 202 y 207 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia de amparo, en

términos del artículo 2° de la Ley de Amparo, que el recurrente fue causante de ambos gravámenes durante el ejercicio fiscal de mil novecientos noventa y ocho, inmediato anterior a las reformas de que se trata, se debe considerar que se encontraba legitimado para promover demanda de garantías en su contra dentro del plazo de treinta días hábiles posteriores a su entrada en vigor de conformidad con lo previsto en el artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo.

Por otra parte, al contrario de lo sostenido al inicio de las consideraciones del fallo recurrido, la demanda de amparo sí fue presentada en tiempo, pues las modificaciones contenidas en el citado decreto, entraron en vigor el primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, y descontados los días dos, tres, nueve, diez, dieciséis, diecisiete, veintitrés, veinticuatro, treinta, y treinta y uno de enero, así como seis y siete de febrero del mismo año, por ser sábados y domingos, el plazo concluía el doce de febrero de mil novecientos noventa y nueve, en cuyas circunstancias si según sello fechador que se encuentra en la primera foja de la demanda de garantías, el quejoso presentó su escrito precisamente ese día doce de febrero, ello se llevó a cabo en tiempo, y consecuentemente atento a lo previsto en el artículo 91, fracción III, de la Ley de Amparo, debe revocarse la sentencia recurrida, para entrar al examen de fondo de la inconstitucionalidad planteada.

QUINTO. Del examen de la demanda de garantías, se advierte que el quejoso señaló como actos reclamados la discusión, aprobación, refrendo y publicación, de diversas leyes especiales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, en particular los artículos 80, 86 y 141 de la Ley del Impuesto sobre la Renta antes transcrito, por los siguientes motivos:

a) Por ser contrarios a las garantías de equidad y proporcionalidad tributarias consagradas en el artículo 31, fracción IV, constitucional, al dar un trato desigual a los iguales, con la imposición de distintos gravámenes, pues en el caso específico del impuesto sobre la renta, el principio constitucional de equidad implica que todos aquellos sujetos que prestan un servicio personal independiente sean regulados conforme a las mismas normas tributarias, por lo que carece de sustento que en dicha ley se establezca un tratamiento distinto a los profesionistas que residen en el país, quienes al percibir honorarios tributan 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 II, del Título IV, de la citada ley; mientras que idénticas personas profesionistas residentes en el extranjero que percibe honorarios de fuentes de riqueza establecidas en México, tributan bajo el régimen fiscal denominado "De los Residentes en el Extranjero con Ingresos Provenientes de Fuentes de Riqueza Ubicadas en Territorio Nacional", lo cual desde luego constituye dar un trato

desigual a los iguales, por la sola circunstancia de ser residentes en el país o en el extranjero; pero esto además, tiene como consecuencia que el hecho generador del gravamen tenga tasas impositivas distintas, pues mientras en el primer caso (profesionistas residentes en el país), la tarifa impositiva es progresiva con un máximo del cuarenta por ciento; en el segundo (profesionistas residentes en el extranjero), el pago de esa contribución federal se grava con una tasa fija de veintiuno por ciento; todo lo cual se traduce en un trato desigual para los iguales, con una carga impositiva desproporcionada, por lo que evidentemente se violan las garantías de equidad y proporcionalidad establecidas en el artículo 31, fracción IV, constitucional.

b) De la misma manera los preceptos legales cuya inconstitucionalidad se reclama son contrarios al principio de equidad tributaria, porque reiteradamente dan un trato desigual a los iguales, al establecer un gravamen superior para las personas físicas que obtienen ingresos de la prestación de servicios personales independientes, respecto de otras personas físicas, como es el caso de quienes realizan una actividad empresarial, pues a pesar de que la actividad de aquéllas no constituye una especulación comercial y la de éstas sí tiene ese objeto, a quienes perciben ingresos por honorarios se les impone una tarifa ascendente con un máximo de hasta el cuarenta por ciento; en tanto que a las personas físicas con ingresos derivados de una actividad empresarial, aunque también se les grava con una tarifa ascendente, sin embargo, se dispone una tasa máxima del



treinta y cinco por ciento, la cual puede ser reducida hasta en un cinco por ciento, cuando se reinviertan las utilidades de dichos contribuyente, para quedar en una tasa gravable del treinta por ciento, lo cual se traduce en falta de proporcionalidad y equidad del acto reclamado, si se toma en consideración la naturaleza jurídica y económica del referido tributo.

Con el fin de abordar los argumentos sintetizados al inicio de este considerando en el inciso a), 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 que 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 aquélla; 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



AMPARO EN REVISIÓN 970/99.

7/2/99

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

Cr.
:1
DE
E

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 OBLIGÁRSELES 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 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 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 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.

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 Capítulo anterior, por los que ya se hubiera efectuado.



117

Quando 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

Límite inferior	Límite superior	Cuota Fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del
			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



408

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.



AMPARO EN REVISIÓN 970/99.

457

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 acreditaran 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:

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



distancia 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 infundados los conceptos de violación sintetizados en el inciso b) de este considerando, 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.



411

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 incrementado 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 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 el recurrente 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 derivado 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. Finalmente, en el séptimo concepto de violación afirma el promovente que es inconstitucional el artículo séptimo del Decreto en el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, por cuanto, por una parte, modifica los párrafos tercero y cuarto del artículo 1º, el párrafo cuarto del artículo 5º, y, por otra, adiciona el artículo 1-A, todos de la Ley del Impuesto al Valor agregado, dado que de los preceptos que han quedado transcritos en este mismo fallo, se desprende que las personas morales, que realizan pagos a los contribuyentes personas físicas, con motivo de la prestación de un servicio independiente, como es su caso, están obligadas a retener el impuesto al valor agregado correspondiente, lo cual no ocurre cuando los servicios son prestados por parte de una persona moral a otra de la misma naturaleza, ni cuando eso ocurre entre dos personas físicas, lo que constituye un trato inequitativo, al dar a esa relación entre personas que tienen la misma obligación tributaria, en igualdad de condiciones, un trato desigual, y consecuentemente que los enunciados preceptos, violan en su perjuicio la garantía de equidad consagrada en el artículo 31, fracción IV, constitucional, por lo que procede se le conceda el amparo y protección de la justicia federal solicitada.

Para dar respuesta a tal planteamiento 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.

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

Al respecto, cabe señalar que la obligación tributaria a cargo de los contribuyentes del impuesto al valor agregado nace en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en el artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor 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, cuya constitucionalidad se controvierte, establece a cargo de diversos sujetos que reciben el traslado del impuesto la obligación de retener él 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



...ante 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 autotransporte terrestre de bienes, por parte de personas físicas o morales.

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

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

En ese contexto, para abordar el estudio de los planteamientos de inequidad que hace valer la quejosa, debe

precisarse que el sistema de retención cuya constitucionalidad controvierte no modifica el monto que le corresponde enterar al fisco, dado que de su análisis se advierte que, en todo caso, su aplicación podrá dar lugar a que al final del respectivo período de tributación se genere a su cargo un saldo a favor, circunstancia que ni desconoce su capacidad contributiva, ni constituye una situación que derive, en sí mismo, del sistema impugnado, pues antes de la entrada en vigor de 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 imposables que grava el impuesto al valor agregado, basta acudir a un ejemplo numérico.

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

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



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

Si en el mismo periodo 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 periodo al citado contribuyente le hubieren trasladado impuesto al valor agregado por la cantidad de dieciséis mil pesos (\$ 16,000.00), cantidad que salía de su patrimonio, al restar o acreditar éstos respecto de los quince mil que 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



AMPARO EN REVISIÓN 970/99.

413

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 esa contribución es al de los consumidores finales, pues como quedó precisado el monto que al final de cuentas quede en manos del fisco provendrá de éstos y no de los contribuyentes del impuesto al valor agregado.

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

cuenta las circunstancias jurídicas y fácticas que trascienden al funcionamiento de ese mecanismo.

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

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

En ese contexto, para determinar por qué la norma impugnada brinda un trato desigual a los desiguales que se



encuentra justificado en sede constitucional, conviene tener presente cuáles fueron las causas y los fines que llevaron al establecimiento del sistema de retención impugnado, para lo cual conviene acudir a la exposición de motivos que dio lugar al proceso legislativo del que derivó el Decreto publicado el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho en el Diario Oficial de la Federación, en la que se estableció, en la parte que interesa:

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

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



AMPARO EN REVISIÓN 970/99.

Como se advierte, el establecimiento del sistema de retención del impuesto al valor agregado tuvo como finalidad primordial efficientar el mecanismo de traslación y retención del impuesto de ese tributo, con el fin de evitar la evasión que se presenta cuando el traslado se realiza por contribuyentes que en razón de su disminuida capacidad contable y administrativa, y por el escaso control que el Estado puede tener sobre los mismos, no cumplen cabalmente con ese procedimiento y con el entero respectivo, afectando gravemente el sistema de recaudación de esa contribución.

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

En esos términos no afecta la equidad de la regulación en comento el que se establezca un trato desigual, en cuanto al traslado y retención del tributo, a dos personas físicas que realizan el mismo hecho imponible, con la diferencia de que una de ellas presta el servicio a favor de una persona de su misma naturaleza y la otra a una persona jurídico colectiva, pues esta circunstancia tiene consecuencias jurídicas y fácticas que en relación con la regulación del traslado y acreditamiento del impuesto al valor agregado, las ubica en un plano diferente que justifica un trato desigual.

Sirve de apoyo a la anterior conclusión la tesis jurisprudencial número P./J.42/97, que es consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo V, correspondiente al mes de junio de mil novecientos noventa y siete, página 36, cuyo rubro y texto disponen:

"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



AMPARO EN REVISIÓN 970/99.

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".

En conclusión, el sistema de retención establecido en los artículos 1º, 1º-A y 5º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no transgreden el principio de equidad tributaria, en tanto que establece una regulación desigual para sujetos que se ubican en una diversa situación de hecho.

Atento a lo anterior y dado que no hay conceptos de violación pendientes de examen, resulta procedente modificar la sentencia recurrida, sobreseer en el juicio respecto de los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación, y negar el amparo solicitado en contra de los artículos 80, 86 y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 1º, 1-A y 5º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, reformados mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO.- Se modifica la sentencia recurrida.

SEGUNDO.- Se sobresee en este juicio, respecto de los actos reclamados consistentes en el Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, en lo que se refiere a los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación.



AMPARO EN REVISIÓN 970/99.

TERCERO.- La Justicia de la Unión no ampara ni protege a Othón Ruiz Montemayor, en contra de las autoridades y por los actos reclamados consistentes en expedición, promulgación, refrendo, publicación y aplicación de los artículos 80, 86 y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 1°, 1-A y 5° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, todos ellos igualmente en el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.

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

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

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

PRESIDENTE Y PONENTE.

MINISTRO GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA.

EL SECRETARIO DE ACUERDOS.

LIC. MARIO ALBERTO ESPARZA ORTIZ.

Esta hoja forma parte del Amparo en Revisión 970/99 promovido por Othon Ruiz Montemayor. Fallado el día veintisiete de abril del año dos mil uno, en el sentido siguiente: **PRIMERO.** Se modifica la sentencia recurrida. **SEGUNDO.** Se sobresee en este juicio, respecto de los actos reclamados consistentes en el Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales publicado en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, en lo que se refiere a los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación. **TERCERO.** La Justicia de la Unión no ampara ni protege a Othón Ruiz Montemayor, en contra de las autoridades y por los actos reclamados consistentes en expedición, promulgación, refrendo, publicación y aplicación de los artículos 80, 86 y 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 1°, 1-A y 5° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, todos ellos igualmente en el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.- Conste.

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

México, D.F., 26/05/2001

EL SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA SEGUNDA SALA

01 JUN. 2001

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

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