



163

AMPARO EN REVISIÓN 1790/99.  
QUEJOSO: JOSÉ LEE HIDALGO.  
DERIVADO DEL JUICIO DE AMPARO  
NÚMERO 187/99.

Vo. Bo.

PONENTE: MINISTRO SERGIO SALVADOR AGUIRRE  
ANGUIANO.  
SECRETARIA: ROSALÍA ARGUMOSA LÓPEZ.

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

COTEJÓ:

VISTOS; Y  
RESULTANDO:

COTEJÓ:

**PRIMERO.-** Por escrito presentado el once de febrero de mil  
novecientos noventa y nueve, ante la Oficialía de Partes Común  
de los Juzgados de Distrito en Monterrey, Nuevo León, del que  
por razón de turno tocó conocer al Juzgado Cuarto de Distrito de  
dicha entidad, JOSÉ LEE HIDALGO, por su propio derecho,  
solicitó el amparo y protección de la Justicia Federal en contra de  
las autoridades y por los actos que a continuación se señalan:

**"A).- ORDENADORAS:** a).- El H. Congreso de la  
Unión.--- b).- El C. Presidente de la República.- c).-  
El C. Secretario de Gobernación.--- B).-  
**EJECUTORAS:** La Administración Local de  
Recaudación No. 35, C.R.H. No. 181, en San Pedro

Garza García, N.L., por la recepción de la declaración del pago provisional del impuesto al valor agregado y demás actos subsecuentes.--- IV.- LEY, REGLAMENTO Y ACTOS RECLAMADOS: A).- ORDENADORAS: 1º.- Del H. Congreso de la Unión, la discusión, la aprobación y expedición del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, de fecha treinta de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno del mismo mes y año, por cuanto que mediante su artículo primero se reforman diversos artículos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.--- 2º.- Del C. Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, se reclama la promulgación y publicación del Decreto fechado el treinta de diciembre de mil novecientos noventa y ocho que contiene Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.--- 3º.- Del C. Secretario de Gobernación, se reclama la firma, refrendo y publicación en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, de fecha treinta de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno del mismo



mes y año, que contiene el Decreto por medio del cual se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales.-- B).- EJECUTORAS: 4º.- Del Administrador Local de Recaudación Número 35, C.R.H. número 181 en San Pedro, Garza García, Nuevo León, reclamo la recepción de la declaración, el entero y la aplicación a los ingresos de la Federación, de las retenciones que a partir de enero de mil novecientos noventa y nueve me efectúen mis prestatarios, así como los pagos provisionales y definitivos, a partir de enero de mil novecientos noventa y nueve que yo presente descontando el IVA retenido por mis clientes generando pago de lo indebido y, por lo tanto, saldos a mi favor por no tener contra qué enfrentar el acreditamiento del impuesto que me trasladen mis proveedores y la pretensión de la autoridad demandada a que constituya garantía depositando en una institución de crédito, una cantidad equivalente a la devolución que solicite por dicho saldo a favor provocado por la indebida retención.--

- 5º. En lo general, de todas las autoridades ordenadoras y ejecutoras señaladas como responsables, se reclaman, además, todas las consecuencias jurídicas económicas y materiales que se deriven de los actos que a cada una de ellas se atribuyen."

**SEGUNDO.-** La parte quejosa señaló como antecedentes de los actos reclamados los siguientes:

*"1.- El que suscribe es persona física que además de percibir ingresos por jubilación, percibo ingresos por honorarios por prestar mis servicios personales de manera independiente, según demuestro con copia de mi declaración anual correspondiente al ejercicio de mil novecientos noventa y siete (la de mil novecientos noventa y ocho aún no llega el término del plazo para presentarla) que se adjunta a la presente demanda como Anexo 'A'.-- 2.- Durante el periodo ordinario de sesiones de mil novecientos noventa y ocho el Ejecutivo Federal envió al Congreso de la Unión la iniciativa de ley (Anexo D) que modifica diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales la cual después del proceso legislativo que marca la Constitución General de la República fue regresada al C. Presidente de la República para su promulgación y que decretase su publicación, cuyo Decreto fue refrendado por el C. Secretario de Gobernación, el treinta de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno del mismo mes y año y que en sus artículos primero, séptimo y octavo, dicen lo siguiente: Artículo Primero.- Se reforman los artículos...22, actual cuarto párrafo y el último párrafo del artículo;..."*



141, fracción I;...se adicionan los artículos:...22, con un cuarto, quinto y sexto párrafos, recorriéndose los actuales cuarto y siguientes en su orden;...141, con un segundo párrafo; 141-A; del Código Fiscal de la Federación, para quedar como sigue: Artículo 22.-...Las autoridades fiscales, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, podrán requerir al contribuyente que ~~no~~ hubiera presentado solicitudes de devolución en el ejercicio fiscal en que se haga la solicitud y en el anterior, o que solicite devoluciones en montos superiores en 20% del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, salvo que se trate de contribuyentes que hubiesen presentado el aviso de inversiones, que garantice por un periodo de seis meses, un monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en la fracción I del artículo 141 de este Código, apercibido que de no hacerlo dentro 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 período comprendido desde el mes en que se recibió la devolución y hasta el último mes del período 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 período.--- 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...--- 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.--- Artículo 141-A.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá autorizar a las instituciones de crédito o casas de bolsa para operar cuentas de garantía del interés fiscal. Las instituciones o casas autorizadas tendrán las siguientes obligaciones: I. Presentar declaración semestral en que manifiesten el nombre y registro federal de contribuyentes de los usuarios de las cuentas de garantía del interés fiscal, así como las cantidades transferidas a las cuentas de los contribuyentes o de la Tesorería de

128N  
104  
100



la Federación. La declaración a que se refiere esta fracción deberá presentarse durante los meses de julio del año de calendario de que se trate y de enero del siguiente año, por el semestre inmediato anterior.--- II. Transferir el importe de garantía, más sus rendimientos, a la cuenta de la Tesorería de la Federación, al día siguiente a aquél en que reciba el aviso que se establezca en las disposiciones fiscales o aduaneras.--- En caso de incumplimiento de las obligaciones previstas en la fracción II de este artículo, la institución de crédito o casa de bolsa autorizada deberá cubrir como resarcimiento del daño, un monto equivalente a la cantidad que resulte de actualizar el importe de los títulos depositados más los rendimientos generados, en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, adicionado con los recargos que se pagarían en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, computados a partir de la fecha en que debió hacerse la transferencia correspondiente y hasta que la misma se efectúe. Lo anterior, sin perjuicio de las sanciones que resulten aplicables.--- Artículo 84-A.- Son infracciones en las que pueden incurrir las instituciones de crédito en relación a las obligaciones a que se refiere el artículo 32-B de este Código, las siguientes: VI. No transferir a la Tesorería de la Federación el importe de la garantía y sus rendimientos, dentro del plazo a que se

refiere el artículo 141-A, fracción II de este Código.--

- Artículo 84-B.- A quien cometa las infracciones relacionadas con las instituciones de crédito a que se refiere el artículo 84-A de este Código, se le impondrán las siguientes multas: I a V... VI. De \$10,000.00 a \$30,000.00, a la establecida en la fracción VI.--- Artículo Séptimo.- Se reforman los artículos 1º, tercero y cuarto párrafos; ... 32, tercer párrafo;...se adicionan los artículos 1º-A;... y 32, fracción III, con un cuarto párrafo y con las fracciones V y VI... de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para quedar como sigue: Artículo 1º.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:--- El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1º-A ó 3º, tercer párrafo de la misma.--- El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la



*importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido...--*

*- Artículo 1º-A. Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos: I. Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.--- II. Sean personas morales que: a) Reciban servicios personales independientes, 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 32.- ...III.-...Los contribuyentes a los que se retenga el impuesto deberán expedir comprobantes con la leyenda 'Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado'.--- IV... V.- Expedir constancias por las retenciones del impuesto que se efectúen en los casos previstos en el artículo 1º. A, al momento de recibir el comprobante a que se refiere la fracción III de este artículo, y presentar ante las oficinas autorizadas en el mes de febrero



del ejercicio siguiente, declaración en que proporcionen la información sobre las personas a las que hubieren retenido el impuesto establecido en esta Ley, en los formatos que para tal efecto autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.--- La Federación y sus organismos descentralizados, en su caso, también estarán obligados a cumplir con lo establecido en esta fracción.--- VI.- Las personas que efectúen de manera regular las retenciones a que se refieren los artículos 1º-A y 3º, tercer párrafo de esta Ley, presentarán aviso de ello ante las autoridades fiscales dentro de los 30 días siguientes a la primera retención efectuada.--- Disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.--- Artículo Octavo.- En relación con las modificaciones al artículo séptimo de este Decreto, se estará a lo siguiente: I a III.- ...--- IV.- Para efectos del artículo 32, fracción III, cuarto párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la leyenda a que se refiere dicho precepto, podrá incluirse en el comprobante por escrito o mediante sello hasta el treinta de abril de mil novecientos noventa y nueve. A partir del 1º de mayo de dicho año, dichos comprobantes deberán contener la leyenda en forma impresa.--- 3.- Estimando el quejoso suscrito que con la expedición y aplicación de la reforma a la Ley del Impuesto al Valor Agregado y al Código Fiscal de la Federación se me

*violan las garantías individuales antes señaladas, formulo la presente demanda de amparo, en virtud de que la misma trastoca la esencia fundamental del impuesto al valor agregado que como tal, consiste en que el contribuyente únicamente debe enterar al fisco federal la parte que del valor del bien o servicio se le 'agrega' mediante la mecánica de pagar solamente la diferencia entre el impuesto que el contribuyente trasladó a su cliente disminuyéndole el que le trasladaron en la adquisición de los insumos utilizados en la realización de su actividad, es decir, que sólo se paga el impuesto correspondiente al valor agregado, y en cambio con la reforma se pretende que se pague en cada etapa la totalidad del impuesto mediante la figura de la retención, pero sin reconocer ningún acreditamiento, generando así un pago de lo indebido para que después éste se reclame al fisco mediante la presentación de una solicitud de devolución teniendo la autoridad demandada la facultad discrecional de exigir al peticionario de la devolución del pago indebido, que garantice mediante un depósito en efectivo ante una institución de crédito o casa de bolsa por una cantidad equivalente a la devolución solicitada, dinero que tendrá el fisco congelado por seis meses, es decir, que pretende devolver los saldos a favor con el mismo dinero depositado por el contribuyente, cuando que con antelación el*



*impuesto ya le fue enterado indebidamente al fisco por el total a través de la retención, por lo que estas reformas resultan violatorias de las garantías individuales mencionadas, ya que me despojan de mi patrimonio en una cantidad muy superior a lo que el mandato constitucional me obliga a contribuir, o sea de acuerdo a mi capacidad contributiva, por lo que fundamento mi demanda en los siguientes..."*

**TERCERO.-** La quejosa estimó violados en su perjuicio los artículos 14, 16, 21, 22, 31, fracción IV, 39, 72, inciso h), 73, fracción VII, 74, fracción IV y 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y expresó los siguientes conceptos de violación:

**"PRIMERO.- Inconstitucionalidad del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y en especial su artículo séptimo que reforma y adiciona diversos artículos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado con el propósito recaudatorio de cambiar en esencia la mecánica del impuesto al valor agregado provocando con ello pagos indebidos muy por encima de mi capacidad contributiva violando la garantía de proporcionalidad y equidad establecida en el artículo 31, fracción IV, de la**

*Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.--- El principio de equidad, se traduce en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que deben recibir un trato idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, activos que se gravan, etc., en sí la equidad tributaria significa que los contribuyentes de un nuevo impuesto, deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.--- En la especie, la ley cuya inconstitucionalidad se demanda se reformó únicamente con propósitos recaudatorios violándome diversas garantías individuales, esto es, se modificó el artículo 1º y se adicionó el artículo 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para establecer que el impuesto que yo como persona física traslade a mis clientes personas morales por la prestación de servicios personales independientes, no me lo pagarán sino que me será retenido por éstas, provocándome con ello un sistemático pago en exceso a lo que conforme a la ley y al mandato constitucional estoy obligado, provocando también de manera sistemática un pago de lo indebido, porque conforme a la ley, únicamente estoy obligado a pagar la diferencia entre el impuesto que les traslado a mis clientes y el que a su vez a mí me*



trasladan mis proveedores, o sea, que mi única obligación de pago, es precisamente por el valor que yo le agrego.--- Con este cambio se trastocan los principios rectores del 'valor agregado', en donde solamente se debe pagar el impuesto por la parte del valor agregado que se le adiciona al bien o servicio en cada etapa del proceso productivo-distributivo.--- Una de las principales razones que inspiró al legislador ordinario a cambiar la antigua Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles y sustituida por la del impuesto al valor agregado, fue, según decir de la exposición de motivos, eliminar el efecto nocivo que causa el impuesto a las ventas y adoptar el impuesto al valor agregado que destruye el efecto acumulativo del gravamen en cascada, porque la esencia del impuesto es que permite el acreditamiento al impuesto trasladado en la etapa precedente y sólo pagar al Estado la diferencia, recuperando así el que el contribuyente le trasladaron sus proveedores.--- Resaltaba la iniciativa que produjo el impuesto al valor agregado en sustitución del de ingresos mercantiles, en que para evitar el efecto acumulativo era necesario que este nuevo sistema descansara en la traslación expresa del impuesto en cada etapa a fin de que los contribuyentes solamente pagaran el impuesto que resulte a su cargo, después de acreditar el que previamente les hubiese sido trasladado.--- Pues bien, con la reforma se rompe este esquema, ya

que se modifica el artículo 1º cambiando arbitrariamente el concepto de 'traslado del impuesto' para indicar que no solamente es el cobro que el contribuyente debe hacer a sus prestatarios de un monto equivalente al impuesto establecido en la ley, sino 'también cuando no lo cobre' porque se lo retenga el prestatario conforme lo establece el nuevo artículo 1º-A. Como se aprecia, a todas luces resulta un contrasentido ya que aunque la ley lo establezca, no se va a cambiar el significado de las cosas; esto es, equivale a decir que 'la oscuridad es cuando no hay luz, pero también es oscuridad cuando sí hay luz.' Lo anterior, demuestra lo absurdo de la reforma que pretende legalizar lo que no es legalizable.--- Derivado de lo anterior, resulta inconstitucional el nuevo artículo 1º-A que es donde se establece que las personas morales que reciban la prestación de servicios personales independientes de personas físicas, no les pagarán el impuesto trasladado, sino que se los retendrán provocándoles una lesión patrimonial al no pagarles el impuesto evitándoles de ésta la manera que puedan recuperar el impuesto que previamente les trasladó y repercutió sus proveedores, ocasionando que en lugar de que solamente paguen la diferencia del impuesto como es lo normal en este impuesto, paguen más de lo que no están obligados deviniendo en un pago exagerado que viola el artículo 31, fracción IV, de



nuestra Carta Magna y es inconstitucional.--- En efecto, la reforma que se impugna mediante este juicio de garantías, establece lo siguiente en el artículo 1º y el nuevo artículo 1º-A de la 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 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:...--- II. Sean personas morales que: a) Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas

físicas, respectivamente.--- **SEGUNDO.-**  
*Inconstitucionalidad del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y en especial su artículo séptimo que reforma y adiciona diversos artículos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado con el propósito recaudatorio de cambiar la mecánica del impuesto al valor agregado a fin de que las personas físicas que presten servicios personales independientes paguen mayor impuesto del que por ley están obligados, lo que resulta violatorio de los artículos 14, 16, 21 y 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por carecer de fundamentación y motivación adecuada, calificando de evasores por analogía a los contribuyentes y castigarlos con una pena indebida invadiendo esferas que no son de su competencia.--- Los preceptos citados 14, 16, 21 y 22 de nuestra Constitución Política, establece: que en todos los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito que se trata; que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles y posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la*



causa legal del procedimiento; que la imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial y, finalmente, quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia, la marca, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentes, respectivamente.--- En las páginas VI y VII de la exposición de motivos (Anexo D) de la iniciativa presentada por el Ejecutivo al Congreso de la Unión, se lee lo siguiente: '...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 los siguientes casos: para las personas morales que adquieran desperdicios industrializables de personas físicas y para las personas morales que reciban servicios personales independientes o usen o gocen temporalmente bienes de personas físicas, así como cuando adquieran bienes

*tangibles o los usen o gocen temporalmente, de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país. Este mecanismo también se establecería en el caso de las erogaciones realizadas por la Federación y sus organismos descentralizados respecto de sus proveedores personas físicas.--- Dicha propuesta tiene como objetivo reducir la evasión fiscal en sectores de difícil fiscalización, así como mejorar la administración y recaudación del impuesto al concentrar esfuerzos en un sector de contribuyentes más reducido y susceptible de mayor control. Tomando en consideración que estos contribuyentes poseen una mayor capacidad administrativa y contable se propone que calculen, retengan y enteren, ante las autoridades fiscales, el impuesto causado por dichas operaciones.--- Además, con el propósito de otorgar seguridad jurídica al contribuyente al que se le retuvo el IVA, se propone establecer expresamente que el 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'.--- Por su parte, al dictaminar la iniciativa la Cámara de Diputados expresó lo siguiente, según se puede apreciar en las páginas CIII y CIV del Dictamen: 'La Comisión de Hacienda observa que en la iniciativa en dictamen se propone ampliar el esquema de retención del impuesto al valor agregado en los siguientes supuestos: Cuando se trate de personas morales que: Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.--- Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial...--- A juicio de la misma, la propuesta en análisis permitirá no sólo combatir la evasión fiscal que se presenta en diversos sectores cuya fiscalización resulta difícil de realizar o altamente costosa, y en donde se ha detectado la omisión en el entero de este impuesto, sino, además, mejorará la administración y la recaudación del mismo. Resulta importante señalar que esta mecánica ya ha comprobado su eficiencia con la aplicación que han hecho las instituciones de crédito que actualmente retienen y enteran el impuesto por la adquisición de bienes que obtienen mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria, por lo que se estima conveniente aprobar dicha reforma.--- Igualmente, resultan acertadas las demás disposiciones aplicables en materia de retención, destacando entre ellas la que

*permitirá instrumentar, a través del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, una retención menor de este impuesto causado por el acto u actividad gravado, cuando las características del sector de contribuyentes, de la cadena productiva de que se trate, el control del cumplimiento de las obligaciones fiscales o la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable, así lo requieran.--- No obstante lo manifestado en los párrafos anteriores, se considera que la enajenación de desperdicios para ser utilizados como insumos, puede efectuarse tanto por personas físicas como por pequeñas empresas, personas morales, por lo que esta legisladora propone precisar que tratándose de estas últimas también se tendrá la obligación de efectuar la retención antes señalada, en virtud de lo cual se propone modificar el inciso b) de la fracción II del artículo 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado de la iniciativa. Igualmente, es necesario precisar que no solamente estarán obligados a efectuar dicha retención las personas morales que adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo en su actividad industrial, sino también quienes adquieren dichos desperdicios para posteriormente venderlos a quienes los utilizan para la citada actividad'.--- Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido la*



siguiente tesis que se puede apreciar en el amparo en revisión 6731/68, Lechera Guadalajara, S.A., 6 de mayo de 1975, que dice: 'LEYES, PODERES QUE INTERVIENEN EN EL PROCESO DE SU FORMACIÓN, NO TIENEN LA OBLIGACIÓN DE EXPLICAR LOS FUNDAMENTOS O MOTIVOS POR LOS CUALES LAS EXPIDEN O PROMULGAN. Ni el Congreso de la Unión ni el Presidente de la República, en el ejercicio de la función que a cada uno de ellos compete en el proceso de formación de las leyes, tienen obligación de explicar los fundamentos o motivos por los cuales expiden y promulgan las leyes ya que esa función sólo requiere el respaldo de la Ley Suprema, y no hay duda alguna de que los artículos 65, fracción II (ahora 74, fracción IV), 72 y 73, fracción VII, del Código Fundamental, autorizan al Poder Legislativo Federal para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto; en tanto el 89, fracción I, no sólo faculta sino que, además, obliga al titular del Ejecutivo a promulgar las leyes que el Congreso de la Unión expida'.--- De la tesis anterior se desprende que el Congreso de la Unión sólo está autorizado por la Constitución para imponer las contribuciones necesarias, no adicionales que se generan por la retención del impuesto sin deducción de los acreditables, al cambiar la mecánica de acreditamiento, ya que sólo estoy obligado a pagar únicamente la diferencia entre el

*impuesto que traslado y el que me retuvieron previamente mis proveedores y no el total sin acreditamiento alguno, como quedó en la disposición reformada.--- Es importante señalar que la soberanía nacional, depositada esencial y originariamente en el pueblo, está plasmada en los preceptos constitucionales, de tal manera que cuando el Congreso de la Unión expide una ley impositiva o el Ejecutivo la aplica, no ejercen ni manifiestan soberanía, sino poder público, esto es, un poder constituido y, por lo tanto, limitado, que no va más allá de lo dispuesto por las propias normas constitucionales y, en consecuencia, si el Congreso de la Unión o cualquier poder legislativo estableciera una contribución violatoria de los requisitos constitucionales, el Poder Judicial de la Federación podría ordenar que no se aplique al contribuyente que haya solicitado amparo contra la misma, lo que significa que ni el Congreso de la Unión ni el Poder Legislativo local son soberanos, sino que sólo ejercen poder público, circunscrito en la Constitución y condicionado en su eficacia jurídica al respecto de la misma.--- 'CONGRESO DE LA UNIÓN, FACULTAD IMPOSITIVA DEL. LIMITACIONES. PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. La facultad impositiva del Congreso de la Unión a fin de cubrir el presupuesto de egresos (artículos 65, fracción II, y 73, fracción VII, de la Carta Magna) ha de entenderse sujeta a las limitaciones que la*



misma Constitución Federal establezca, entre otras, las que se contienen en el artículo 31, fracción IV... -- *Semanario Judicial de la Federación*, Volumen 80, Primera Parte, página 13, A.R. 4543/68, Angel M. Bejarano, 26 de agosto de 1975.--- Por otro lado, no estando el Congreso facultado más que para crear contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, las adicionales que se generan con la retención del impuesto al valor agregado al darle una extensión que no tiene a la figura de la traslación estableciendo que no tan sólo es el cobro, sino también el no cobro del impuesto (artículo 1º reformado) no pueden calificar, como lo dice el Máximo Tribunal como actos fundados y motivados implícitamente por la Constitución y, en consecuencia, en este evento el Congreso de la Unión sí tendrá que explicar los motivos y fundamentos que tuvo para imponer este tributo adicional, porque no es cierto que con la retención que hagan las personas morales se acabará la evasión fiscal por el simple hecho de que ellas poseen una mayor capacidad administrativa y contable.--- Respecto a la falta de motivación nuestro Máximo Tribunal ha establecido las siguientes jurisprudencias: 'MOTIVACIÓN, CONCEPTO DE. El acto de autoridad debe entenderse como debidamente motivado cuando se señalan con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas

*inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del mismo; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables. En otras palabras, motivar un acto es externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que se formuló la autoridad para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal'.---* Segunda Sala, Sexta Época, Vol. LII, Tercera Parte, página 63.---

**'MOTIVACIÓN, CONCEPTO DE.** La motivación exigida por el artículo 16 constitucional consiste en el razonamiento, contenido en el texto mismo del acto autoritario de molestia, según el cual quien lo emitió llega a la conclusión de que el acto concreto al cual se dirige, se ajusta exactamente a las prevenciones de determinados preceptos legales. Es decir, motivar un acto es externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que se formuló la autoridad para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal'.---

**Informe 1980, Segunda Parte, Segunda Sala, páginas 106 y 107.---**

**'EJECUTORIA QUE CONCEDEN EL AMPARO. CLASES DE EFECTOS QUE PUEDEN PRODUCIR, TRATÁNDOSE DE ACTOS CARENTES DE MOTIVACIÓN Y FUNDAMENTO LEGAL.** Esta Suprema Corte de Justicia ha establecido jurisprudencia con el criterio de que toda sentencia de amparo, cuando el



acto reclamado sea positivo, debe restituir plenamente al quejoso en el goce de la garantía violada restableciendo las cosas al estado que tenía antes de la violación. Para completar y precisar el criterio jurisprudencial que se ha mencionado, conviene hacer la siguiente distinción: dos clases de efectos pueden contener las ejecutorias de amparo: una, en que la protección federal se otorga limitada y concretamente para ciertos efectos; otra, en que el amparo se concede con un efecto que no es necesario expresar por tratarse de un aniquilamiento total, absoluto y definitivo del acto reclamado. Cuando el agraviado acredita que el acto que se le impugna carece de fundamento, y motivo, en el sentido de que no hay ley aplicable que lo justifique, o que no han acontecido los hechos en que jurídicamente podría aquel acto apoyarse, la protección constitucional debe concederse lisa y llanamente sin limitaciones ni restricciones pues se trata de un acto intrínseco y radicalmente anticonstitucional. Una resolución que se halle en este caso debe anularse en absoluto, sin que pueda sobrevivir en parte o reaparecer posteriormente. Por el contrario, cuando como en la especie, alega el quejoso que se ha vulnerado el artículo 16 de la Carta Magna, simplemente porque la autoridad no citó la ley aplicable o no invocó los hechos concretos que

*motivan el acto, el propio agraviado no reclama que la resolución sea absoluta e irremisiblemente infundada, sino que sólo argumenta que, en el supuesto de que haya ley aplicable y de que hayan ocurrido los hechos que motivan la misma, esa ley y esos hechos no se invocan en la propia resolución. En estas últimas situaciones, en que la falta de fundamento o de motivación es --podríamos decir-- procesal, estamos frente a una violación que puede ser reparada dentro de los mismos límites de lo alegado y pedido en la demanda de garantía, es decir, para el efecto de que la autoridad pronuncie una nueva resolución en que se cumplan todos los requisitos omitidos'.---* Jurisprudencia Segunda Sala, Informe 1959, página 29.---

*En la especie, procede concederme el amparo liso y llano, no para efectos de que se reponga el acto porque son falsos los motivos esgrimidos por el Congreso de la Unión para modificar la mecánica de acreditamiento en el impuesto al valor agregado que provoca sistemáticamente pagos indebidos.---*

*En efecto, resulta absurdo afirmar, como lo hace la exposición de motivos, que con la retención del impuesto que efectuarán las personas morales se va acabar la evasión fiscal por el simple hecho de que dichas personas morales poseen una mayor capacidad administrativa y contable.---* Si este argumento resulta falso, falso e improcedente también es el acto legislativo que de él deriva, ya



que el Poder Legislativo al cambiar la ley sólo para determinados contribuyentes a quienes los considera evasores, resulta ser una ligereza que no puede probar, y además implica una grave acusación consistente en marcar como 'evasores' a todo aquel contribuyente por el simple hecho de ser persona física que perciba ingresos por la prestación de servicios personales independientes o por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, o por la compraventa de desperdicios y en este último caso, aunque sea persona moral los deja marcados con este estigma, violando el artículo 22 de nuestra Carta Magna que prohíbe la 'infamia, la marca' y entonces se erige en juez invadiendo esferas que no son de su competencia y para corregir o combatir (para usar su mismo término), les impone una pena inusitada a todos los contribuyentes, aun a los inocentes o cumplidos, para condenarlos a que paguen mayor impuesto del que están obligados, al obligar a las personas morales que con ellos contratan a retenerles todo el impuesto sin reconocerles en ese acto, acreditamiento alguno, generando con ello ingresos adicionales al erario federal mediante estos cobros indebidos incurriendo con ello en una violación al artículo 21 constitucional que establece que la imposición de penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial.--- Decir que son evasores los contribuyentes por el simple hecho de ser

*personas físicas que prestan servicios personales independientes o que otorgan el uso o goce temporal de bienes, importa una violación al artículo 22 constitucional, consistente en difamar o marcar con el estigma de evasor a todas las personas físicas y a todas las personas morales por virtud de su actividad sin poderlo sostener ni demostrar.--- TERCERO.- Violación a las garantías individuales de igualdad ante la ley y generalidad que acogen los artículos 13 y 31, fracción IV, constitucionales, del Decreto publicado el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho que constituye el acto reclamado en amparo por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales.--- El artículo séptimo del Decreto publicado el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, incurre en una violación a la garantía de igualdad frente a la ley consagrada en el artículo 13 de nuestra Carta Magna, por tratarse de una ley privativa y también falta a la generalidad que debe señorear toda contribución conforme lo previene el artículo 31, fracción IV, de dicho cuerpo legal.--- En efecto, el artículo 13 de nuestro Código Fundamental garantiza la igualdad de todos los gobernados ante la ley y, por tanto, prohíbe las leyes especiales y condena todos los fueros y privilegios, entendido este concepto en la*



forma que precisó el Diputado Constituyente: Francisco J. Mújica en su intervención del diez de enero de mil novecientos diecisiete al discutirse dicho artículo constitucional: 'el fuero era algo que favorecía a las castas, algo así como un privilegio a favor, en pro de determinada institución'.--- En abierta contradicción y franca oposición con esta decisión fundamental de la Constitución de 1917, el Congreso de la Unión expidió, discutió y aprobó el Decreto por el cual se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, resultando su artículo séptimo en una ley especial dictada en mi perjuicio al establecer fueros o privilegios para beneficiar a todas las personas físicas que al igual que yo somos contribuyentes por otorgar el uso o goce temporal de bienes y que no obstante estar en la misma situación no se encuentran en el supuesto de la norma, porque sus arrendatarios también son personas físicas y en cambio los míos son personas morales; en otras palabras, que independientemente de que las personas físicas realicemos la misma actividad y obtengamos el mismo monto de ingresos, a ellas sí les pagarán el IVA que ellos trasladen pudiendo en tal caso acreditar o recuperar el impuesto que previamente les trasladó sus proveedores y sólo enterar al fisco la diferencia y a otros, como en mi caso, no podemos cobrar el IVA porque nuestros clientes son personas morales y, en tal caso, atenta

contra nuestra economía ya que se estará pagando el impuesto por triplicado: una vez el proveedor, otra al no poder cobrarle el IVA al cliente porque éste lo retendrá y la tercera vez al depositar en efectivo una cantidad equivalente al saldo a favor cuya devolución se solicita, atendiendo a los caprichos del administrador que resuelva la solicitud de devolución.--- Se hace valer como argumento el texto de las siguientes ejecutorias de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que enseguida se transcriben: 'LEYES PRIVATIVAS. Es carácter constante de las leyes que sean de aplicación general y abstracta y se apliquen sin consideración de especie o de persona a todos los casos idénticos al que previenen, en tanto no sean abrogadas. Una ley que carece de esos caracteres, va en contra del principio de igualdad, garantizado por el artículo 13 constitucional...--- Estas leyes pueden considerarse como privativas, tanto las dictadas en el orden civil como en cualquier otro orden, pues el carácter de generalidad se refiere a las leyes de todas las especies...'--- (Apéndice de jurisprudencia de 1917 a 1965 del Semanario Judicial de la Federación, Primera Parte, página 58).--- 'IMPUESTO ESPECIAL Y LEY IMPOSITIVA ESPECIAL. DIFERENCIAS Y CONSTITUCIONALIDAD...Lo que prohíbe la Carta Magna es que se emitan leyes privativas, que en materia fiscal implicarían al gravar a personas



determinadas, con exclusión de otras que se encontrasen en igualdad de circunstancias...'.--- (Informe 1978, Pleno, No. 21, página 323).--- De acuerdo con el análisis de las tesis anteriormente transcritas, se podrá observar que, conforme a la Constitución, se está en presencia de una ley privativa cuando la misma al momento de su aplicación haga consideraciones o tenga un trato discriminatorio para aquellas personas que aun cuando en idéntica situación no son objeto de retención, lo que en materia impositiva significa que graven a personas determinadas con exclusión de otras que se encuentran en igualdad de condiciones.--- En este supuesto, y del análisis de los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se advierte que es una ley privativa ya que no se le retiene el impuesto a todas las personas físicas y morales aunque estén en la misma situación de ser contribuyentes por reunir los requisitos establecidos en las cuatro fracciones del artículo 1º que es el que establece la obligatoriedad de pagar el impuesto al valor agregado a todas las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: I.- Enajenen bienes, --- II.- Presten servicios independientes, --- III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes, y --- IV.- Importen bienes o servicios.--- Con la reforma al artículo 1º y la adición del artículo 1º-A se crea una nueva casta

*de contribuyentes ya que a unos se les retendrá el impuesto y a otros no, a pesar de que realicen las mismas actividades y tal diferenciación dependerá de cuál es la calidad de su contraparte, esto es, si es persona física o moral y en otros casos la diferenciación no dependerá de la calidad de su contraparte, es decir, que aunque sea persona física o moral en algunos casos habrá retención y en otros no, dependiendo el tipo de producto que se enajene (desperdicio).--- Ya la Suprema Corte de Justicia ha declarado (supra) que una ley es general cuando comprende a todas las personas físicas y morales que se encuentren o lleguen a encontrarse dentro de la situación jurídica, abstracta e impersonal y previamente prevista por la norma. En este sentido, la Ley del Impuesto al Valor Agregado es contraria a los principios de generalidad e igualdad ante la ley, pues el artículo 1º-A exceptúa de retención a todas las personas físicas y morales que no se encuentren en los supuestos que se indican en sus tres fracciones, no obstante quedar enmarcados como sujetos en el artículo 1º, liberándolos de la retención de este impuesto, creando así una casta privilegiada de sujetos que a pesar de realizar actividades empresariales, prestación de servicios independientes u otorgar el uso o goce temporal de bienes, a pesar de ser residentes en México y a pesar de percibir montos iguales o superiores de*



ingresos gravados, no tienen que soportar la retención del impuesto que como novedad lo introdujo la reforma cambiando la esencia del concepto de 'valor agregado'.--- En conclusión, el principio de generalidad no significa que todos deben pagar todos los impuestos, sino que todos los que tienen capacidad contributiva paguen algún impuesto y aplicando lo anterior al caso concreto, cabe concluir que el impuesto al valor agregado debe solamente pagarse por la diferencia entre el impuesto que yo trasladé menos el acreditamiento del impuesto que previamente me trasladaron mis proveedores y no sobre el total como ahora me obliga la reforma, ya que mis clientes no me pagarán el IVA que les trasladé, convirtiéndose tal retención en un impuesto exagerado, que va más allá de mi capacidad contributiva y además porque no tengo obligación de pagar más de lo que en las mismas condiciones otras personas físicas prestadoras de servicios independientes están obligadas a pagar y, sin embargo, sí reciben el pago del impuesto de sus clientes cuando son personas físicas.--- En otro orden de ideas, el principio de generalidad también puede aplicarse a cada impuesto individualmente considerado y entonces debemos interpretarlo, en el sentido de que el impuesto debe gravar a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, sin

*excepción alguna y entonces aplicada esta interpretación al caso particular, el impuesto al valor agregado, cuyo hecho generador es, sin duda, la prestación de servicios independientes deberá entonces gravar y tener la misma incidencia fiscal en todos aquellos contribuyentes que presten servicios independientes, lo que no sucede con la reforma, ya que si el prestatario (o cliente) es persona física, éste no hará la retención del IVA y lo pagará íntegramente al prestador de servicios, lo que pone en evidencia la violación al principio de generalidad de la norma.--- En consecuencia, es procedente se me conceda el amparo y protección de la Justicia Federal, en virtud de que he demostrado que la reforma a la Ley del Impuesto al Valor Agregado resulta ser inconstitucional, al no respetar el principio de igualdad frente a la ley y el de generalidad de la misma.--- CUARTA.- Inconstitucionalidad del Decreto publicado el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, por el cual se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales que constituye el acto reclamado en amparo, por contravenir la garantía fundamental de equidad e igualdad tributaria consignada en los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, de nuestra Constitución.--- Los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, de nuestra Constitución, establecen en lo conducente: que nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad,*



propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en los que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho; que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento; que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, respectivamente.--- El principio de equidad, se traduce en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que deben recibir un trato idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, activos que se gravan, etc., en sí, la equidad tributaria significa que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula. Apoya mi argumento, la jurisprudencia 89, pronunciada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que se encuentra visible en el Apéndice 1917-1985, Primera Parte, página 190, que a continuación reproduzco: 'PROPORCIONALIDAD

**Y EQUIDAD TRIBUTARIA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.** El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realizará a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresando en otros términos la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad



radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.' (Se transcriben precedentes).--- El acto reclamado en amparo resulta inconstitucional, por lo que respecta a sus artículos primero, séptimo y octavo, por la forma y términos en que se reformaron los artículos 22, 141 y se adicionó el artículo 141-A del Código Fiscal de la Federación, así como el artículo 1º, 32 y se adicionó el artículo 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al contravenir lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, según paso a demostrar a continuación:--- La norma constitucional citada, establece a la letra lo siguiente: 'Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos: I a III.-...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, tercero y cuarto párrafos, 5º, cuarto párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por una parte, y la adición del artículo 1º-A y párrafo cuarto al artículo 32, fracción III, del mismo cuerpo legal, por la otra, debido a que violan la garantía de equidad tributaria consagrada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal.--- Efectivamente, para acreditar la inconstitucionalidad de los preceptos identificados en el párrafo precedente, reformados y adicionados por el acto reclamado en amparo, basta su simple lectura, y para demostrarlo paso a continuación a transcribirlos literalmente: Artículo Séptimo.- Se reforman los artículos 1º, tercer y cuarto párrafos; 5º, cuarto párrafo;... 32, tercer párrafo;...se adicionan los artículos 1º-A;... y 32, fracción III, con un cuarto párrafo y con las fracciones V y VI... de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para quedar como sigue: Artículo 1º.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: I.- Enajenen bienes.--- II.- Presten servicios independientes.--- III.- Otorguen el uso o*



goce temporal de bienes.--- IV.-...--- El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1º-A ó 3º, tercer párrafo de la misma.--- El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido...--

- Artículo 1º-A. Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos: I. Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.--- II. Sean personas morales que: a) Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.--- b) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de

*su actividad industrial o para su comercialización.--*

*- III. Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país.--- No 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*

445  
1790/99  
SENER



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 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.--- Artículo 32.-... III.-... Los contribuyentes a los que se retenga el impuesto deberán expedir comprobantes con la leyenda 'Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado'.--- IV.- V.- Expedir constancias por las retenciones del impuesto que se efectúen en los casos previstos en el artículo 1º-A, al momento de recibir el comprobante a que se refiere la fracción III de este artículo, y presentar ante las oficinas autorizadas en el mes de febrero del ejercicio siguiente, declaración en que proporcionen la información sobre las personas a las que hubieren retenido el impuesto establecido en esta Ley, en los formatos que para tal efecto autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.---... Disposiciones transitorias

de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.---  
**Artículo Octavo.-** En relación con las modificaciones al artículo séptimo de este Decreto, se estará a lo siguiente: I a III.-...--- IV.- Para efectos del artículo 32, fracción III, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la leyenda a que se refiere dicho precepto, podrá incluirse en el comprobante por escrito o mediante sello hasta el 30 de abril de 1999. A partir del 1º de mayo de dicho año, dichos comprobantes deberán contener la leyenda en forma impresa'.--- Una revisión de las diversas tesis jurisprudenciales 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 encuentren 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 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 encuentran 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, tercero y cuarto párrafo; 5º, cuarto párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de una parte, el adicionado artículo 1º-A y el cuarto párrafo de la fracción III del artículo 32 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, u otorguemos el uso o goce temporal de bienes a personas morales, al retenernos el impuesto al valor agregado que debemos trasladar a las personas morales que reciben los servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente los bienes que tenemos otorgados en arrendamiento, 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 o arrendamiento de bienes), de una parte, y las personas físicas que realizan también la prestación de servicios u otorgan el uso o goce temporal de bienes 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 encuentren en las mismas circunstancias. Por lo tanto, al establecer la Ley del Impuesto al Valor Agregado la retención de dicho tributo únicamente a las personas físicas que prestamos servicios u otorgamos en arrendamiento bienes 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 o arrendamiento de bienes), o personas físicas que prestan servicios u otorgan el uso o goce temporal de bienes a otras personas físicas no se les efectuará ninguna retención, 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 (cobrar) el impuesto mencionado a las personas morales no podemos efectuar el acreditamiento automático previsto en la ley, obligándonos a solicitar la devolución del saldo a favor provocado por este cambio legislativo, retrasándonos, por consecuencia, la recuperación de dichos recursos con la afectación económica correspondiente.--- Los reformados preceptos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y al Código Fiscal de la Federación 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 o el arrendamiento de bienes, pagando al Estado solamente la diferencia entre el impuesto a cargo y el que nos hubieran trasladado nuestros proveedores, no solicitando devolución de saldos a favor como ahora lo pretende 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.' (Se transcriben precedentes).---

'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 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 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, esto es, que se sustenten en bases objetivas que 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.' (Se transcribe precedente).--- 'IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, ARTÍCULO 29 DE LA LEY DEL (TEXTO VIGENTE DURANTE EL AÑO DE 1980). 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.' ( Se transcribe precedente).--- El Decreto que constituye el acto reclamado en amparo, introdujo a través de las tres fracciones del adicionado artículo 1º-A a la Ley del Impuesto al Valor Agregado los casos de excepción a quienes no se les pagará el impuesto, lo que implica una violación al principio de equidad consagrado por el artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución y, en consecuencia, no tendrán recursos de dónde acreditar el impuesto que previamente les fue trasladado por sus proveedores, obligándolos a recurrir al tortuoso camino de solicitar la devolución de las cantidades pagadas indebidamente teniendo el fisco la absurda facultad de exigir un depósito en efectivo o sea que la reforma me ocasiona un triple pago del impuesto, configurándose, el primero, al pagar a mis proveedores el impuesto que ellos me trasladan; por segunda ocasión, al retenerme mis*



clientes el impuesto impidiéndome recuperar el impuesto previamente pagado y, una tercera vez, al sufrir el capricho de la autoridad quien arbitraria y discrecionalmente me puede exigir que deposite una cantidad igual a la solicitada en devolución, so pena de no poder recuperar nunca los pagos en exceso, si no accedo a sus caprichos, por lo que el daño económico que me infringió la reforma resulta inusitada y exagerada por tener que desembolsar además de los dos primeros pagos del impuesto, otra cantidad igual a la del saldo a mi favor para que la autoridad demandada no obstante que ya recibió el pago total del impuesto y no únicamente la diferencia, me exija constituir un depósito en efectivo para que me devuelva con mi propio dinero el saldo a mi favor, lo que a todas luces resulta ser un atraco en perjuicio de las personas físicas que como el suscrito, presta servicios personales independientes.--- La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que la equidad exige que se respete el principio de igualdad, o sea, tratar a los iguales de manera igual. (Boletín Año 1, feb/74, No. 2, Pleno, pág. 19), sin embargo, la Ley del Impuesto al Valor Agregado resulta ser inequitativa por lo siguiente.--- a). TRATO DESIGUAL A IGUALES.- Establece en forma injusta, un tratamiento de excepción y castigo a las personas físicas que, como el suscrito, percibimos ingresos por la prestación de servicios independientes de

*personas morales consistente en que el prestatario no me pagará el impuesto que yo le traslado en mis recibos, con lo cual me veo en la imposibilidad de recuperar el IVA que previamente ya me trasladaron mis proveedores traduciéndose dicha acción en una pena o carga inusitada, al tener que pagar la totalidad del impuesto a través de la retención, cuando que conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sólo estoy obligado a pagar la diferencia entre el impuesto que yo trasladé y el que me trasladaron mis proveedores. En cambio, otras personas físicas que realicen la misma actividad de prestar servicios independientes, no sufrirán los efectos de la reforma, en virtud de que sus prestatarios sean también personas físicas a quienes la ley no los obligó a retener.--- La violación puede apreciarse a simple vista ya que dos personas físicas dedicadas a la misma actividad (prestación de servicios independientes) y percibiendo idénticos ingresos tendrán diferente tratamiento fiscal dependiendo de quien sea su prestatario, ya que si tiene la suerte de ser otra persona física le pagará el impuesto trasladado, pero si es persona moral, ésta se lo retendrá generándole una incidencia tributaria mayor, debido a que el monto del impuesto retenido es mayor a lo que está obligado a pagar y entonces para recuperar el impuesto trasladado por sus proveedores, tendrá que acudir al tortuoso camino*



de la devolución, lo que resulta inconstitucional por violar el principio de equidad que establece el artículo 31, fracción IV, de nuestra Carta Magna. Para confirmar mi dicho a continuación transcribo la tesis jurisprudencial del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Tomo 59, noviembre de 1992, tesis P.XCIV/92, página 35, que dice: 'RENTA. IMPUESTO SOBRE LA RENTA. EL ARTÍCULO 90, FRACCIÓN VI, PÁRRAFO SEGUNDO, DE DICHA LEY, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 26 DE DICIEMBRE DE 1990, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD QUE ESTABLECE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL. El principio de equidad tributaria radica esencialmente en la igualdad ante la ley de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los cuales deben recibir trato igual en cuanto a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera. Ahora bien, la disposición mencionada contraviene dicho principio al establecer en favor de los contribuyentes que obtengan ingresos por el otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles para casa habitación, la posibilidad de deducir el 50% de dichos ingresos, y de un 35% a los mismos causantes que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles para fines distintos, puesto que, no obstante que todos

ellos obtienen ingresos de una misma actividad y, por lo mismo, forman parte de un mismo grupo de contribuyentes, se les da un trato desigual atendiendo al destino del inmueble objeto del contrato, provocando con ello la inequidad entre los diversos causantes del impuesto que se encuentra en la misma hipótesis de causación.' (Se transcribe precedente).--- b). TRATO DESIGUAL A IGUALES.- Otro hecho que confirme la violación a este principio de equidad puede encontrarse en la redacción de la fracción II, inciso a), del artículo 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que precisa: 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.-...II.- Sean personas morales que: a).- Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.--- Para saber con precisión a qué personas físicas prestadoras de servicios les aplica la retención, acudimos al Capítulo III de la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado que es donde se regula la prestación de servicios y nos encontramos que en el último párrafo del artículo 14 nos dice que 'se entenderá que la prestación de servicios independiente tiene la característica de personal, cuando se trate de actividades señaladas en este artículo que no



tengan la naturaleza de actividad empresarial'.--- De lo anterior, se desprende que no toda clase de prestación de servicios independientes está sujeta a retención del impuesto, como por ejemplo: el carpintero, el herrero, el plomero o, en general, las labores de mantenimiento, la cobranza, la comisión mercantil, etc., que también realizan un servicio independiente, sin embargo, por ser actividades empresariales, no estarán sujetas a retención porque el artículo 14 del mismo ordenamiento dice que cuando la prestación de servicios independientes es actividad empresarial, entonces no tendrán la característica de personal y, en consecuencia, no entrarán en el supuesto de la reforma.--- No obstante lo anterior, en tratándose el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, habrá retención, a pesar de que la actividad sea civil o mercantil, ya que no distinguió que solamente los bienes inmuebles, sino en general se refirió a bienes donde quedan incluidos los bienes muebles cuyo arrendamiento es una actividad eminentemente empresarial o mercantil, con lo cual se confirma lo incongruente de la reforma que viola el principio de equidad al darle trato desigual a iguales.--- c) TRATO IGUAL A DESIGUALES.- Con el único propósito recaudatorio la reforma generalizó un régimen de excepción que en las reformas del año anterior el Congreso había autorizado para retener el impuesto únicamente a los deudores de

*la banca por razones obvias, según lo confiesa la exposición de motivos de la iniciativa presidencial que en la página VI se lee lo siguiente: '...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 los siguientes casos: para las personas morales que adquieran desperdicios industrializables de personas físicas y para las personas morales que reciban servicios personales independientes o usen o gocen temporalmente bienes de personas físicas, así como cuando adquieran bienes tangibles o los usen o gocen temporalmente, de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país. Este mecanismo también se establecería en el caso de las erogaciones realizadas por la Federación y sus organismos descentralizados respecto de sus proveedores personas físicas.--- Este régimen de excepción fue autorizado para los deudores de la*



banca, debido a que las instituciones de crédito por disposición de su ley especial, no pueden quedarse con los bienes que adquieren por dación en pago o adjudicación judicial y, por tanto, los tienen que volver a enajenar. Como estas operaciones califican dentro del concepto genérico de enajenaciones, están afectas a la causación del impuesto al valor agregado, con el agravante de que los bancos al no poder deducir dichas adquisiciones como compras tampoco podían acreditar el IVA, así es que para resolverles a la banca un problema de deducibilidad se les autorizó mediante un nuevo artículo 13, la adquisición de los bienes adjudicados quedará en statu-quo hasta que se enajene a un tercero, o sea, que la adquisición-enajenación que realicen los bancos por esos bienes se brincan del embargado hasta el tercero al que se le venden, saltándose el impacto en los bancos para lo cual heredan el costo fiscal del deudor mismo que enfrentarían al realizar la reventa de los bienes a un tercero, conforme lo establece el artículo 54-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta.--- Con lo anterior, lo que hizo el legislador fue resolver un problema de carácter práctico únicamente a dicho sector, sin que el mismo fuera aplicable a ninguna otra dación en pago o adjudicación judicial realizada a favor de cualquier otro tipo de contribuyente persona física o moral, es decir, que fue un traje a la medida, pero

sólo para la banca.--- Como se aprecia, al extender dicho tratamiento a otros contribuyentes que no están en ninguno de los supuestos que le dio origen a dicha figura de retención, se está violando el principio de equidad consagrado en el artículo 31, fracción IV, constitucional, al darle una extensión que resulta violatoria de la garantía de igualdad, al darle trato igual a desiguales.--- d).- **TRATO IGUAL A DESIGUALES.**- El impuesto será retenido por las personas morales cuando reciban servicios personales independientes o usen o gocen bienes otorgados por personas físicas.--- Se viola el principio de equidad ya que se pretende tratar igual a sujetos desiguales. En efecto, las personas físicas prestadoras de servicios personales independientes están sujetas a retención sólo cuando su actividad no sea empresarial, ya que si es empresarial conforme al artículo 14 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, deja de ser servicio personal y no estaría en el supuesto del artículo 1º-A; en cambio las personas físicas arrendadoras de bienes estarán sujetas a retención independientemente de que su actividad sea empresarial o no, ya que el artículo 1º-A no distingue si se trata de bienes muebles o inmuebles, tangibles o intangibles.--- e).- **TRATO DESIGUAL A IGUALES.**- Es palpable la falta de equidad de la ley reclamada, porque en sus artículos 22, 141 y 141-A del Código Fiscal de la



Federación establece la facultad discrecional a favor de la autoridad demandada para exigir el depósito en efectivo de una cantidad igual al saldo a favor cuya devolución se solicita.--- Lo anterior, resulta violatorio de la garantía de igualdad, así como también del principio de equidad establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, porque a las personas físicas que como el suscrito son objeto de retención del impuesto por parte de sus prestatarios personas morales, se ven impedidas a acreditar el impuesto que previamente nos fue trasladado por nuestros proveedores, viéndonos en la imperiosa necesidad de solicitar la devolución del pago indebido, caso en el cual nos enfrentaremos a la onerosa y absurda exigencia de constituir un depósito en efectivo por el saldo a favor solicitado, a pesar que el impuesto ya está en poder de la hacienda pública, es decir, que lo que la reforma pretende es financiar al fisco para que con nuestro propio dinero realice la devolución del pago indebido solicitado.--- Resulta violatoria del principio de igualdad, ya que otros sujetos, personas físicas, que se encuentran en idéntica situación que la mía no se verán afectados con la reforma por prestar sus servicios personales independientes a otras personas físicas porque ellos no va a ser sujetos de retención, a pesar de realizar la misma actividad, prestar los mismos servicios y, en su caso, obtener idénticos

*ingresos.--- f).- TRATO DESIGUAL A IGUALES.- Aunque el siguiente argumento no me afecta por no estar yo ubicado en el supuesto, a continuación lo esgrimo simplemente para demostrar que el Decreto que constituye el acto reclamado en amparo es inconstitucional por violar el principio de igualdad consagrado por el artículo 31, constitucional, ya que si los bancos o casas de bolsa autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para abrir y manejar las cuentas especiales de garantía fiscal no traspasan a la cuenta de la Tesorería al día siguiente de recibir el aviso, solamente se castiga a los bancos pero no a las casas de bolsa cuando incumplan con dicha orden de traspaso, ya que la reforma a los artículos 84-A y 84-B del Código Fiscal de la Federación únicamente establecen multas a los bancos, pero no a las casas de bolsa, aun en el supuesto de que ambas instituciones incurrieran en el mismo supuesto de violación.--- Igualmente para demostrar la falta de inequidad de la adición del artículo 1º-A a la Ley del Impuesto al Valor Agregado que se viene impugnando, se establece la obligación a las personas morales que adquieran 'desperdicios' a retener el impuesto, sin importar que el enajenante sea persona física o moral, y en consecuencia, aquí la retención no se hace en atención de quién es el enajenante o quién es el adquirente, si es persona física o moral; ni tampoco*



si es actividad empresarial o no; basta que el bien enajenado sea 'desperdicio', para que haya retención.--- QUINTA.- Violación de la garantía fundamental de proporcionalidad tributaria contenida en los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, de la Constitución General de la República.--- Los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, de nuestra Constitución, establecen en lo conducente: que nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad, propiedad, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho; que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento; que es obligación de los mexicanos, contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, respectivamente.--- El principio de proporcionalidad, ha sido precisado en diversas ocasiones por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como aquella garantía que establece que los impuestos vayan en función de la capacidad contributiva del sujeto pasivo del impuesto, es decir, que la garantía de proporcionalidad en

*materia impositiva, significa que el impuesto se decreta de conformidad con los lineamientos constitucionales y sean en función directa e inmediata a la capacidad contributiva o posibilidad de contribuir al gasto público de los sujetos del impuesto.--- Es por ello, que puedo afirmar que las reformas y adiciones a los artículos 1º, 1º-A, 32 y Artículo Octavo Transitorio de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como el Artículo Primero del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial del treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, por el que se reforma el artículo 22, 141 y se adiciona el 141-A del Código Fiscal de la Federación, resultan inconstitucionales por implicar en personas físicas prestadoras de servicios personales independientes, como lo es el suscrito, un incremento desproporcionado del impuesto al valor agregado generando saldos a favor difíciles de recuperar por las nuevas trabas que se incorporaron al Código Fiscal de la Federación, ya que si no se cuentan con los recursos suficientes para depositar y dejar congelados por seis meses el dinero que a capricho del administrador local que acuerde la devolución, solicite que se constituya en una institución de crédito, no se podrán recuperar los saldos a favor y se tendrán que dejar perder, con el consiguiente incremento*



que ello representa en la carga fiscal, por lo cual tales reformas no cumplen con el requisito de proporcionalidad establecido en la fracción IV del artículo 31 constitucional, puesto que dicho gravamen pasa por alto que para cumplir con el principio de proporcionalidad, se debe forzosamente atender a la capacidad económica del contribuyente, situación que en el presente caso no se atiende debido a que la retención o no retención responde a causas extrañas a la prestación del servicio, esto es, que el prestatario sea persona física o moral.--- Para reforzar mi argumento, es oportuno citar la jurisprudencia número 48, visible en las páginas 91, 92 y 93 del Apéndice 1917-1985 del Semanario Judicial de la Federación, Primera Parte, Tribunal Pleno, y que dice: 'IMPUESTO SOBRE LA RENTA, LOS ARTÍCULOS 27 FRACCIÓN I, EN VIGOR HASTA DICIEMBRE DE 1980 Y 25 FRACCIÓN I, EN VIGOR A PARTIR DE 1981, DE LA LEY DEL, QUE PREVIENE EL PAGO POR LOS PATRONES, DE LAS APORTACIONES AL IMSS, SON INCONSTITUCIONALES. Los artículos 27, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en vigor a partir del 1º de enero de 1979 al 31 de enero de 1980 y 25, fracción I, en vigor a partir de 1980, idénticos en cuanto a que hacen referencia a las cuotas obreras pagadas por los patrones al IMSS, no cumplen los requisitos de proporcionalidad y equidad señalados por el artículo 31, fracción IV,

*constitucional, pues por una parte permiten en un caso la deducción y la prohíben en otro, a pesar de tratarse de gastos de la misma naturaleza, con lo que se propicia que contribuyentes que se encuentran en la misma situación jurídica frente a la ley, a saber causantes mayores de la Ley de Impuesto sobre la Renta y las empresas, sean colocados en situación desigual, pues mientras los que pueden hacer la deducción verán disminuir su ingreso gravable, los que no puedan hacerlo lo verán incrementado, atentándose contra la equidad en los tributos. Por otra parte, se falta a la proporcionalidad porque el que se tengan trabajadores con salario mínimo o con salario mayor al mínimo no es determinante de la capacidad económica y por lo mismo, al propiciarse que se aplique una tarifa mayor a quien no pudo hacer la deducción frente al que pudo realizarla, al que se le facilitará que se aplique una menor, se vulnera el principio de proporcionalidad, pues el pago superior no se encontrará, en este aspecto, en proporción a la capacidad económica, sino que dependerá de una situación extraña, a saber, si las cuotas pagadas a cuenta de los trabajadores correspondieron a trabajadores con salario mínimo general o con salario mayor. Debe añadirse que los razonamientos expuestos no sufren modificación alguna si se considera que mientras las cuotas por cuenta de los trabajadores*



con salario mínimo general deben cubrirlas los patrones, con fundamento en el artículo 42 de la Ley del Seguro Social, y que el pago de dichas cuotas por parte del patrón a cuenta de los trabajadores, cuando perciban salario superior, se derive de un contrato colectivo de trabajo, pues además de que en esta hipótesis la Ley Federal del Trabajo obliga a cumplir las estipulaciones de esos contratos, tales situaciones no desvirtúan que se trate de un gasto de la misma naturaleza que varía sólo en su monto y del que no depende la capacidad económica del contribuyente, pues de que tengan trabajadores con salario mínimo o no los tengan en determinado número, no se sigue que perciban más o menos utilidades, lo que depende de otros múltiples factores. Además, si el legislador estimó que procedía la deducción en un caso, no se advierte por qué lo prohibió en otros, cuando lógicamente las erogaciones son mayores cuando se trata de trabajadores con salarios superiores al mínimo general y por lo mismo la capacidad económica se ve afectada en mayor razón para admitir la deducción.' (Se transcriben precedentes).--- De acuerdo a lo anterior, y analizada la reforma del artículo 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 22, 141 y 141-A del Código Fiscal de la Federación, se llega a la conclusión de que los mismos violan en forma abierta y en mi perjuicio, el principio de

*proporcionalidad del impuesto.--- Efectivamente, de la lectura del artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que haga ese H. Juzgado, se podrá dar cuenta que me incrementa la tributaria al considerar como conceptos análogos el cobro del impuesto trasladado que la retención del impuesto trasladado, situación que de ninguna manera es ni siquiera parecida, pues, en el primer caso, el contribuyente, o sea el suscrito, mediante la figura del cobro tiene la oportunidad de recuperar el IVA que previamente me trasladaron mis proveedores, en el caso de la retención sucede todo lo contrario, que dejó de percibir el IVA y, en consecuencia, no tengo de dónde recuperar el que previamente le pagué a mis proveedores deviniendo en un doble pago al fisco: uno, a través del traslado que me hicieron mis proveedores; otro, a través de la figura de la retención que me hacen mis clientes y todavía sobre eso el Código Fiscal pretende que haya un tercer pago mediante el depósito en efectivo que garantice la devolución del pago indebido efectuado al fisco. Como se aprecia, lo anterior es totalmente contrario al texto constitucional consagrado en la fracción IV del artículo 31, y me causa un grave perjuicio, pues el principio de proporcionalidad en materia tributaria, requiere que se contribuya al gasto público de acuerdo a la capacidad contributiva de los sujetos y, en el presente caso, el legislador olvida lo antes*



señalado, ya que me obliga a contribuir con el gasto público por triplicado sin considerar la situación particular de los contribuyentes, lo cual trae como resultado una violación directa al principio de proporcionalidad del impuesto y por ese simple hecho, ese H. Juzgado deberá otorgarme el amparo y protección de la Justicia de la Unión.--- SEXTA.- Violación al principio de justicia tributaria relativo a la garantía fundamental de proporcionalidad y equidad en conjunto, contenida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República.- El artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución, establece que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.-- La obligación de contribuir a los gastos públicos no es una constricción forzada por el ejercicio de un poder fáctico, sino una obligación jurídica consagrada en la Constitución y regulada por la ley. Ha de ser, por lo tanto, justa; esto es, apegada a los principios de proporcionalidad y equidad, ya que su transgresión importa una violación a las garantías individuales, y así lo ha declarado la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, Tesis de Ejecutorias 1917/1985, Primera Parte, Pleno, Tesis 57, páginas

112-113.--- 'IMPUESTOS, VALIDEZ  
 CONSTITUCIONAL DE LOS. De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea establecido por ley; segundo, que sea proporcional y equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos tres requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución General. Ahora bien, aun cuando respecto de los requisitos de proporcionalidad y equidad, este Tribunal Pleno no ha precisado una fórmula general para determinar cuando un impuesto cumple dichos requisitos, que traducidos de manera breve quieren decir de justicia tributaria, en cambio, de algunas de las tesis que ha sustentado, pueden desprenderse ciertos criterios. Así, se ha sostenido que si bien el artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho sí es una violación de garantías cuando los tributos que decreta el Poder Legislativo, son notoriamente exorbitantes y ruinosos. También este Tribunal Pleno ha considerado que la equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinando que es norma de equidad la que se encuentren



obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley y que no se encuentren en esa misma obligación los que estén en situación jurídica diferente, o sea, tratar a los iguales de manera igual. Es decir, este Tribunal Pleno ha estimado que se vulnera el derecho del contribuyente a que los tributos sean proporcionales y equitativos, cuando el gravamen es exorbitante y ruinoso y que la equidad exige que se respete el principio de igualdad. La Suprema Corte de Justicia de la Nación, al juzgar en el pasado sobre la proporcionalidad y equidad de las contribuciones, lo venía haciendo casuísticamente, cuando algún impuesto le parecía exorbitante y ruinoso, lo cual dificultaba los planteamientos ya que no había un criterio objetivo para decidir los conceptos de violación, tal como lo hizo notar Rivera Pérez Campos, en una conferencia sustentada en el Salón de los Estados en octubre de 1969: La Corte cayó en una tautología. Dice que un impuesto es inconstitucional si aparece que es exorbitante o ruinoso. Por estas dos palabras cambió las consagradas de falta de equidad y proporcionalidad. Sin embargo, hay algún destello al hablarse de impuesto exorbitante o ruinoso. Ambos términos parecen referirse, parece que apunta a exigir condiciones de economicidad en los impuestos. Pero, salvo este destello, el problema sigue oscuro; porque, ¿qué quiso decirse

con exorbitante y ruinoso? Exorbitante significa fuera de órbita; pero, ¿cuál órbita? ¿La jurídica o la económica? La Corte no lo dijo ni lo ha dicho: no ha trazado órbita alguna. Entonces, ¿cuándo podrá justificar con un razonamiento, que determinado impuesto, queda fuera de órbita, si ésta no se ha definido? Y en cuanto al término ruinoso, surge la primera pregunta: ¿Ruinoso para quién? ¿Para el sujeto individualmente considerado o ruinoso para la colectividad? ¿O ruinoso para una cierta actividad económica dentro de la colectividad? Y no lo dijo la Corte, y no podía decirlo, porque no entró a fondo a resolver el problema. Exorbitante o ruinoso: es no decir, a mi entender, absolutamente nada; es eludir el problema. Sin embargo, con las simples declaraciones de sí es o no exorbitante o ruinoso determinado impuesto, se han resuelto diversos negocios. En alguna ejecutoria, tal impuesto es exorbitante o ruinoso; en otra ejecutoria, no lo es. Son resoluciones 'al buen tum tum'. Son resoluciones absolutamente subjetivas; resoluciones en que se considera por una mayoría de Ministros votantes, fuese en una Sala, fuere en el Pleno de la Corte, si el impuesto es exorbitante o es ruinoso. Esto no es científico, desde luego, y a mi entender, tampoco es justo. Por eso considero no solamente paupérrima, sino, decía antes, miserable, esta triste jurisprudencia de la Corte. Pero, conforme da ella, lo confieso ante ustedes en



*burla de mí mismo, he votado múltiples negocios...'*--- Rivera Pérez Campos, José.- SHCP.- Investigación fiscal 51, marzo de 1970, página 84 y 85.--- Por fortuna, la Corte corrigió y ya no es necesario quedar arruinado por una contribución para obtener el amparo de la justicia como se puede observar en la siguiente tesis, visible en el Informe del Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al terminar el año de 1984, Primera Parte, Pleno, tesis 30, páginas 346-348.--- 'IMPUESTOS, INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS. NO ÚNICAMENTE LO SON PORQUE PRODUZCAN LA RUINA ECONÓMICA DEL CAUSANTE. Si el promovente del amparo sostiene en sus conceptos de violación que la disposición legal reclamada rompe con el principio de proporcionalidad y equidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, por diversas razones, sin que en ninguna de ellas se exprese que por virtud de su aplicación se produce la ruina económica del causante, no es el caso de exigir al quejoso prueba de tal situación, toda vez que, en este sentido la inconstitucionalidad de una disposición de naturaleza fiscal no únicamente deviene del hecho de que su contenido provoque la ruina del contribuyente o el agotamiento de la fuente impositiva del gravamen de que se trate, sino de otros muchos motivos que no requieren para su estimación legal que el particular ofrezca

*prueba alguna al respecto, sino que su validez surge de la propia argumentación jurídica mediante la cual se demuestre la oposición de la norma secundaria al texto constitucional en su parte relativa...'*--- Aunque durante algún tiempo se perdió en el casuismo subjetivo e incurrió en contradicciones, bajo el velo de lo exorbitante y ruinoso, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ya se encuentra en el rumbo correcto, al referirse a la relación entre la contribución y los capitales que afecta, y a que graven al contribuyente 'en relación a su capacidad económica y con la importancia del hecho o acto que las causa'.--- En la especie, el Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación del treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, viola este principio, entre otros, en los siguientes casos: A.- Al reformar el sistema de traslación del impuesto indicando que es tanto el cobro del impuesto o la retención del mismo, genera distorsiones en el impuesto al valor agregado, ya que impide a los contribuyentes a quienes se les retenga el acreditamiento del impuesto previamente pagado a quienes les hicieron el traslado del mismo.--- B.- Al reformar el artículo 22 y 141 y adicionar el 141-A del Código Fiscal de la Federación para establecer el requisito de constituir un depósito en efectivo por una



cantidad equivalente a la devolución solicitada que estará congelada por seis meses, so pena, en caso de no hacerlo, de no poder obtener la devolución de lo pagado indebidamente.--- Las reformas anteriores obviamente provocan un brutal aumento en la carga tributaria a los contribuyentes personas físicas que, como el suscrito, prestamos servicios personales independientes ya que se nos triplica el gravamen al tener que pagarlo, en primer lugar, a nuestros proveedores quienes nos trasladaron el impuesto, en segundo lugar, a nuestros clientes al retenernos el impuesto y finalmente otro pago más al fisco atendiendo a los caprichos del administrador en funciones puesto que la ley le otorga facultades discrecionales para decidir a quién sí y a quién no le exigirá constituir un depósito en efectivo, so pena de no poder recuperar nunca sus saldos a favor, por lo que este incremento tan brutal en la prestación de servicios, y en el arrendamiento de bienes, no resulta acorde con el mandato constitucional, violando el principio de proporcionalidad y equidad consagrado en el artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución, al convertirse en confiscatorio, ya que las personas físicas como la demandante, en tanto que estamos colocados en medio nos veremos obligados a soportar la triple incidencia de la carga tributaria frente a los demás contribuyentes que estando en idéntica situación, por ser también personas físicas



prestadoras de servicios personales independientes o arrendadores, no se verán afectados cuando sus clientes sean otras personas físicas.--- SÉPTIMA. Inconstitucionalidad del Decreto del 30 de diciembre publicado el 31 del mismo mes y año por medio del cual se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, porque viola el principio de legalidad tributaria, ya que se delegan facultades reservadas al Congreso, contenidas en los artículos 31, fracción IV, 49, 72, inciso f), 89, fracción I, y 128 de nuestro Código Fundamental.--- Los artículos 31, fracción IV, 49, 72, inciso f), y 128 de nuestra Carta Magna, establecen, en lo conducente, que son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; que el Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial y no podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo; que en la interpretación, reforma o derogación de las leyes o decretos, se observarán los mismos trámites establecidos para su formación, y que todo funcionario público, sin excepción alguna, antes de tomar posesión de su encargo, prestará la protesta de guardar la Constitución y las leyes que de ella



emanen, respectivamente.--- La facultad reglamentaria que el artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal, otorga al Ejecutivo de la Unión para proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, no tiene más límites que la de no rebasar ni contravenir las disposiciones que se reglamentan, así lo confirman las diversas jurisprudencias emitidas por el más alto Tribunal, como sigue: **LEYES Y REGLAMENTOS, DIFERENCIA ENTRE LOS.** El carácter propio de la ley, aunque no reside en su generalidad ni en la impersonalidad de las órdenes que da, ya que ese carácter puede tenerlo también los reglamentos, si consiste en el hecho de que la ley es una expresión de la voluntad nacional, manifestada mediante los Congresos, lo que no puede decirse de un reglamento, que es la expresión de la voluntad de los administradores o de los órganos del poder administrativo. Los reglamentos deben estar sujetos a una ley cuyos preceptos no pueden modificar; así como las leyes deben circunscribirse a la esfera que la Constitución les señala, la misma relación debe guardar el reglamento en relación con la ley respectiva, según nuestro régimen constitucional.

Cuando mucho, se podrá admitir que el reglamento, desde el punto de vista material, es un acto legislativo, pero nunca puede serlo bajo el aspecto formal, ni contener materias que están reservadas a

CORTE SUPLENTE  
DE LA NACION  
A 22-7  
21-11-99

*la ley, o sea actos que puedan emanar de la facultad que corresponde al poder legislativo, porque desaparecería el régimen constitucional de separación de funciones. La ley tiene cierta preferencia, que consiste en que sus disposiciones no pueden ser modificadas por un reglamento. Este principio es reconocido en el inciso f) del artículo 72 de la Constitución, que previene que en la interpretación, reforma o derogación de las leyes o decretos, se observaran los mismos trámites establecidos para su formación. Conforme a la misma Constitución, hay materias que solo pueden ser reguladas por una ley. La reglamentación de las garantías individuales sólo puede hacerse, salvo casos excepcionales, por medio de una ley, en sentido formal; del mismo modo que se necesita una ley para imponer contribuciones y penas para organizar la guardia nacional, etcétera. De modo que si bien existen algunas relaciones entre el reglamento y la ley, no pueden tener ambos el mismo alcance, ni por razón del órgano que los expide, ni por razón de la materia que consignan, ni por la fuerza y autonomía que en sí tienen, ya que el reglamento tiene que estar necesariamente subordinado a la ley, de lo cual depende su validez, no pudiendo derogar, modificar, ampliar y restringir el contenido de la misma, ya que sólo tiene por objeto proveer a la exacta observancia las leyes que expide el Congreso de la Unión, de donde se*



deduce que si el artículo 4º constitucional (sic).’--- Cabe hacer la aclaración, que las normas de derecho tributario son de aplicación estricta, puntualizando el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación lo siguiente: Artículo 5º.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa...’--- Es conveniente recordar que el mandato constitucional al obligar a contribuir a los gastos públicos conforme a la ley, no solamente implica que la ley establezca las cargas de manera proporcional y equitativa, sino también de manera muy particular, en la propia ley deben quedar consignados todos los elementos esenciales del impuesto y no en reglamentos ni mucho menos en resoluciones generales. Apoya este criterio, la siguiente tesis jurisprudencial emitida por nuestro Máximo Tribunal.--- ‘IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS, DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY. Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos ‘contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal, Estado y Municipio en que residan, de la manera

*proporcional y equitativa que dispongan las leyes', no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, esté establecido por ley; segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.' (Se transcriben precedentes).---* Por otra parte, es conveniente recordar que la obligación de contribuir a los gastos públicos establecida en el artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución, es conforme a lo dispongan las leyes, no los reglamentos ni circulares misceláneas, por lo tanto, es muy importante hacer hincapié en los conceptos vertidos en la tesis jurisprudencial transcrita, pues el artículo 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que constituye el acto



reclamado en amparo, viola esta máxima ya que el Congreso de la Unión en completo desacato a su protesta de guardar y respetar la Constitución y las leyes que de ella emanen, delegaron sus facultades legislativas a favor del Ejecutivo para que éste mediante el Reglamento modifique las tasas de retención previstas en la ley, dizque para aligerar la carga tributaria de contribuyentes que previa demostración al fisco resultan con saldos a favor, sin tomar en cuenta que no existe en ninguna parte de la Constitución que autorice al Poder Legislativo a delegar sus facultades; pues, en todo caso, en caso de requerir modificar las tasas previstas en la ley, el artículo 72, inciso f, de nuestra Carta Magna, establece el procedimiento para modificar la ley, sin que sea dable hacerlo por ningún otro medio, y menos aún el reglamento, porque incurre en los conceptos que condena la Suprema Corte de Justicia y que se hicieron notar:--- El reglamento debe estar sujeto a la ley, cuyos conceptos no puede modificar, derogar, ampliar o restringir.--- Otra tesis que confirma el mismo criterio es la siguiente: 'DIVISIÓN DE PODERES, SISTEMA CONSTITUCIONAL DE CARÁCTER FLEXIBLE. La división de poderes que consagra la Constitución Federal no constituye un sistema rígido e inflexible, sino que admite excepciones expresamente consignadas en la propia Carta Magna, mediante las cuales permite que el Poder Legislativo, el

*Poder Ejecutivo o el Poder Judicial ejerzan funciones que, en términos generales, corresponden a la esfera de las atribuciones de otro poder. Así, el artículo 109 constitucional otorga el ejercicio de facultades jurisdiccionales, que son propias del Poder Judicial, a las Cámaras que integran el Congreso de la Unión, en los casos de delitos oficiales cometidos por altos funcionarios de la Federación, y los artículos 29 y 131 de la propia Constitución consagran la posibilidad de que el Poder Ejecutivo ejerza funciones legislativas en los casos y bajo las condiciones previstas en dichos numerales. Aunque el sistema de división de poderes que consagra la Constitución General de la República es de carácter flexible, ello no significa que los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial puedan, motu proprio, arrogarse facultades que corresponden a otro poder, ni que las leyes ordinarias puedan atribuir, en cualquier caso, a uno de los poderes en quienes se deposita el ejercicio del Supremo Poder de la Federación, facultades que incumben a otro poder. Para que sea válido, desde el punto de vista constitucional, que uno de los Poderes de la Unión ejerza funciones propias de otro poder, es necesario, en primer lugar, que así lo consigne expresamente la Carta Magna o que la función respectiva sea estrictamente necesaria para hacer efectivas las facultades que le son*



exclusivas, y, en segundo lugar, que la función se ejerza únicamente en los casos expresamente autorizados o indispensables para hacer efectiva una facultad propia, puesto que es de explorado derecho que las reglas de excepción son de aplicación estricta.' (Se transcriben precedentes).---

En el caso que nos ocupa, el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que se emita modificando las tasas de retención no cumplirá con estos requisitos, ya que el Ejecutivo de la Unión no puede arrogarse facultades que no le corresponden por lo que no puede ponerse a legislar en el Reglamento, modificando y alterando las disposiciones contenidas en la ley aprobada por el Congreso, violando con ello los artículos 49 y 72, inciso f), constitucionales.--- La ley es un acto formal y materialmente legislativo, en cambio, el Reglamento es un acto formalmente administrativo, realizado por el Presidente de la República. Difieren ambos en cuanto a sus respectivos autores.--- La ley sola está subordinada a la Constitución y es de esencia superior, en tanto que el reglamento es jerárquicamente inferior, sin que le sea permitido modificar el orden legal.--- Dos principios sirven de norma para determinar los casos en que no debe intervenir la facultad reglamentaria, lográndose por medio de ellos hacer una diferencia entre el contenido de sus disposiciones y el de las leyes emanadas del Poder Legislativo.--- Un primer

*principio es el de 'la preferencia o primacía de la ley', que consiste en que las disposiciones contenidas en una ley de carácter formal no pueden ser modificadas por un reglamento. Este es un principio basado en la autoridad formal de las leyes, reconocida en el artículo 72, inciso f), de la Constitución Federal, según el cual, en la interpretación, reforma o derogación de las leyes o decretos, se observarán los mismos trámites establecidos para su formación.--- El segundo principio es el denominado de 'la reserva de la ley', que consiste en que, conforme a la Constitución, hay materias que sólo pueden ser reguladas por una ley.--- El artículo 31, fracción IV, de nuestra Carta Magna, al establecer la obligación de contribuir para los gastos públicos de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, viene a consagrar el principio de legalidad tributaria que se reduce a lo siguiente: 1.- El principio de proporcionalidad y equidad está dirigido exclusivamente al Poder Legislativo que es el único capacitado para formular leyes (que son las que contienen las contribuciones).--- 2.- El principio de legalidad debe ser acatado, tanto por el Poder Legislativo como por el Ejecutivo. El Legislativo atiende este principio de legalidad cuando en las leyes que expide establece contribuciones proporcionales y equitativas, en tanto que el Ejecutivo acata este principio de*



legalidad, haciendo única y exclusivamente lo que la ley le permite, desbordando en lo inconstitucional cuando el reglamento se excede a la ley que es su medida y justificación.--- En consecuencia, en virtud del principio de legalidad derivado de la constitución, la competencia de los funcionarios está subordinada a la ley <sup>1</sup> los siguientes términos: 1.- Obligación de respetar las leyes en su letra y en su espíritu.--- 2.- Imposibilidad para la autoridad administrativa de tomar la iniciativa para disminuir por un reglamento, la libertad de ~~los~~ ciudadanos si el legislador no ha planteado, a lo menos, el principio de tal determinación.--- <sup>2</sup> 3.- Imposibilidad de tocar materias o de tomar ciertas disposiciones reservadas para <sup>3</sup> el legislador, sea por la Constitución, sea por la ley, sea por una costumbre reconocida <sup>4</sup> por la jurisprudencia (principio de reserva de la ley).--- El Lic. Mariano Coronado en su obra 'Elementos de Derecho Constitucional', nos dice: <sup>5</sup> Para la ejecución de las leyes necesita el Presidente expedir reglamentos y dictar disposiciones y órdenes. El reglamento difiere de la ley en que ésta establece principios, y aquél los desarrolla; ésta es perpetua, aquél varía según las circunstancias; ésta manda, aquél obedece; el reglamento, por lo tanto, no puede usurpar el dominio de la ley, imponiendo penas, creando impuestos, organizando los poderes públicos, etc.

*Se limita desenvolver los principios de la ley, a fijar los pormenores que directamente se derivan preceptos. En suma, el Presidente, como jefe supremo de la Administración Federal, dispone y resuelve lo conveniente para el buen despacho de ella. Por descontado se entiende que los reglamentos y demás disposiciones del Ejecutivo no han de contrariar la ley, puesto que tiene que proveer a su exacta observancia...'*--- El constitucionalista Don José María del Castillo Velasco, que además participó en el Congreso Constituyente y formó parte de la Comisión de Constitución, nos dice: '*...En la fracción I del artículo 85 (refiriéndose a la de 1857 cuyo texto es igual al actual 89-I), se comprende la facultad de expedir reglamentos, circulares, órdenes, y todas las explicaciones y arreglos que convengan o sean necesarios para la observancia de la ley, pero ella ha de ser exacta, es decir, que de ninguna manera el Ejecutivo tiene poder para alterar o cambiar en nada, el precepto de la ley...'*--- Sirve de apoyo la siguiente jurisprudencia emanada de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que por sí sola es elocuente: '**REGLAMENTOS ADMINISTRATIVOS, FACULTAD DEL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA PARA EXPEDIRLOS. SU NATURALEZA.** El artículo 89, fracción I, de nuestra Carta Magna, confiere al presidente de la República tres facultades: a).- La de promulgar las leyes que expida el Congreso de



la Unión; b).- La de ejecutar dichas leyes; y c).- La de proveer en la esfera administrativa a su exacta observancia, o sea la facultad reglamentaria. Esta última facultad es la que determina que el Ejecutivo pueda expedir disposiciones generales y abstractas que tienen por objeto la ejecución de la ley, desarrollando y complementando en ~~detalle~~ las normas contenidas en los ordenamientos jurídicos expedidos por el Congreso de la Unión. El reglamento es un acto formalmente administrativo y materialmente legislativo; participa de los atributos de la ley, aunque sólo en cuanto ambos ordenamientos son de naturaleza impersonal, general y abstracta. Dos características separan la ley del reglamento en sentido estricto: este último emana del Ejecutivo, a quien incumbe proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de la ley, y es una norma subalterna que tiene su medida y justificación en la ley. Pero aun en lo que aparece común en los dos ordenamientos, que es su carácter general y abstracto, separándose por la finalidad que en el área del reglamento se imprime a dicha característica, ya que el reglamento determina de modo general y abstracto los medios que deberán emplearse para aplicar la ley a los casos concretos.' (Se transcriben precedentes).--- Finalmente, en la siguiente tesis se deja perfectamente claro que en los actos que causan molestia al particular, sólo tendrán validez si están

expedidos por quien tiene la facultad para ello y que en este caso carece de validez el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado por no estar legitimado el Presidente de la República para modificar la ley.--- 'COMPETENCIA.

**FUNDAMENTACIÓN DE LA.** El artículo 16 constitucional establece, en su primera parte, lo siguiente: 'Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento'. El artículo 14 de la propia Constitución preceptúa, en su segundo párrafo, que: 'Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho'. Ahora bien, haciendo una interpretación conjunta y armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los preceptos transcritos, en lo conducente, se advierte que los actos de molestia y privación requieren, para ser legales, entre otros requisitos, e imprescindiblemente, que sean emitidos por autoridad competente y cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto



de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté legitimado, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues, de lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emite, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si éste es o no conforme a la ley, para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que estos se hallen en contradicción con la ley secundaria o con la Ley Fundamental.' (Se transcribe precedente).--- En efecto, entre otras violaciones a este principio de legalidad tributaria, que cometerá el Reglamento del Impuesto al Valor Agregado que se expida, pueden destacarse las siguientes: A).- Resultará violatorio de la Constitución porque tiene prohibido el Presidente de la República crear disposiciones que modifiquen la ley; para ello, existe previsto en la Constitución la forma de hacerlo.--- B).- Resultará

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS  
SECRETARÍA DE HACIENDA Y FISCALÍA  
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS EXTERNOS

*violatorio de la garantía de igualdad y del principio de legalidad el reglamento, por no tratar igual a los iguales, ya que cualquiera que sea la solución que pretenda adoptar para aligerar la carga tributaria incurrirá en esta violación por no existir desde la norma legal que pretende reglamentar, como ya antes quedó analizado.--- C).- El Reglamento del Impuesto al Valor Agregado violará este principio, porque irá más allá de la ley, al pretender subsanar la deficiencia de ésta y señalar reglas de retención menor a los diversos sectores afectados, desbordando en inconstitucional al pretender regular los diversos casos de las personas físicas, si realizan o no actividades empresariales, si son personas que enajenan desperdicios aunque sean personas morales, etc., ya que es una materia que compete a la ley y no al reglamento.--- D).- En suma, el reglamento que se expida pretenderá suplir las deficiencias de la ley, invadiendo esferas legislativas que no le competen. Confirma este criterio la siguiente tesis jurisprudencial: 'IMPUESTOS, APLICACIÓN DE LOS. En la aplicación de los impuestos deben tomarse en cuenta, exclusivamente los términos de la ley que los crea, sin que se deba ampliarlos o restringirlos.'* (Se transcribe precedente).--- F).- Los hechos imponible, los sujetos, el objeto, la base y la tasa, son elementos esenciales de los impuestos que deben quedar expresamente consignados en la ley,



para que no queden al arbitrio o discreción de la autoridad administradora el llenarlos. Pues bien, la adición del artículo 1º-A a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, desatiende esta máxima, ya que delega a favor del Ejecutivo para que mediante el reglamento modifique, altere y señale a su antojo la tasa de retención a los diversos sectores ~~la cual~~ está prohibido, tanto por la jurisprudencia de la Suprema Corte como por el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación que preceptúa que en materia de sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, las leyes deben ser estrictas.--- OCTAVA.- 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 en el artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal, según paso a demostrar: La norma constitucional citada en el párrafo precedente establece a la letra lo siguiente: 'Artículo 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 exacta 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, intransmisibile, que por consecuencia debe ser ejercida directa y personalmente por el Presidente de la República.--- Fundamentalmente por lo expresado en la fracción I del artículo 89 de la Constitución Federal, resulta inconstitucional el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, reformado por el artículo primero del 'Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales', toda vez que confiere a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la facultad de definir mediante la expedición de reglas de carácter general, la forma en que los contribuyentes garanticen el interés fiscal, lo que contraviene la norma constitucional aludida, toda vez que la facultad reglamentaria es atribución exclusiva del titular del Ejecutivo y no de subalternos de éste.--- Apoyan mi criterio la jurisprudencia firme de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación que a continuación paso 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.' (Se transcriben precedentes).--- Por virtud de lo expresado en los párrafos anteriores, 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 Generales' 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 una ilegal cesión o delegación de atribuciones que evidentemente contraría el texto de la Ley Suprema.--- Para acreditar la inconstitucionalidad del artículo 141, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, me permito 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 caso 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.' (Se transcribe precedente).--- Apoya este criterio, la siguiente jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 481 del Apéndice 1917-1975, Segunda Sala, Tercera Época, en donde queda evidenciada la falta de valor jurídico de este tipo de disposiciones.---

**'REGLAMENTOS ADMINISTRATIVOS.** Si el Ejecutivo dicta una disposición de carácter legislativo, en uso de la facultad que la Constitución le otorga, para proveer, en la esfera administrativa, a la exacta observancia de las leyes, y por medio de ella, crea una obligación de naturaleza general, pero dicha disposición no tiene un carácter autónomo, ya que su finalidad es la de evitar situaciones que condena un precepto constitucional, es decir, es una disposición que tiende a la exacta observancia de



una ley expedida por el Poder Legislativo, esto obliga, a considerar tal disposición desde un punto legal doctrinal, como un acto reglamentario, sin que para ello sea óbice el que exista un reglamento sobre la misma materia, porque no hay imposibilidad legal de que respecto de una misma ley, se expidan varios reglamentos simultáneos o sucesivos; pero 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 aquélla, que no es otra que la de fijar la competencia genérica de cada secretaría, pero sin que por ello puedan 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 corresponden 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 dan 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 me conceda el amparo y protección de la Justicia de la Unión, 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 suscrito agraviado.--- Por lo anterior, se desprende que son ilegales todas las resoluciones misceláneas que pretenden invadir la esfera del reglamento, cuya única facultad es del titular del Ejecutivo no ~~de~~ la Secretaría de Hacienda, no del Secretario, ni del Subsecretario, sino del Presidente de la República."*

**CUARTO.-** Por auto de fecha ~~diecisiete~~ <sup>dieciséis</sup> de febrero de mil novecientos noventa y nueve, el Juez Cuarto de Distrito en Monterrey, Nuevo León, ~~admitió~~ <sup>admitió</sup> la demanda de amparo, registrándola con el número 187/99; tramitado el juicio dictó sentencia con fecha ~~once~~ <sup>once</sup> de mayo de mil novecientos noventa y nueve, que autorizó ~~el~~ <sup>el</sup> trece de agosto del mismo año, cuyos puntos resolutivos fueron los siguientes:

**"PRIMERO:** *Se sobresee el presente juicio de garantías promovido por JOSÉ LEE HIDALGO, contra las autoridades que se precisan en esta resolución, respecto de los actos consistentes en la inconstitucionalidad de los artículos 22, 141 y 141-A del Código Fiscal de la Federación.--- SEGUNDO:- La Justicia de la Unión no ampara ni protege a JOSÉ LEE HIDALGO, contra los actos que reclamó de las autoridades que se mencionan en este fallo, consistentes en la inconstitucionalidad de los*

artículos 1° y 1°-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.--- **TERCERO:-** En los términos del considerando SEXTO de esta resolución, se **IMPONE** a la autoridad responsable **CONGRESO DE LA UNIÓN** una multa por la cantidad de \$335.00 (TRESCIENTOS TREINTA Y CINCO PESOS 00/100 MONEDA NACIONAL), equivalente a diez días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal; una vez que cause ejecutoria el fallo en el juicio principal, gírese oficio al Administrador Local de Recaudación respectivo, para que proceda a hacerla efectiva en favor de la Nación."

Las consideraciones en que se sustenta la sentencia de mérito son las siguientes:

**"...SEGUNDO.-** El Administrador Local de Recaudación número 3509291 C.R.H., número 181, en San Pedro, Garza García, Nuevo León, al momento de rendir su informe justificado, niega la existencia del acto reclamado, consistente en la declaración, el entero y la aplicación a los ingresos de la Federación, de las retenciones que a partir de enero de mil novecientos noventa y nueve efectuaron los prestatarios, así como los pagos provisionales y definitivos, en el que se descontó el impuesto al valor agregado. Sin embargo, dicha negativa se desvirtúa con las documentales que allegó el instador de garantías a este juicio,



consistentes en el recibo de honorarios número [REDACTED] del veinticinco de enero del año en curso, en el que aparece que la empresa REGIO GAS, S.A. DE C.V., hizo la retención del impuesto al valor agregado, por la cantidad de \$3,750.00 (TRES MIL SETECIENTOS CINCUENTA PESOS 00/100 MONEDA NACIONAL); así como la constancia de percepciones y retenciones correspondiente al año de mil novecientos noventa y nueve.--- **TERCERO:-** Son ciertos los actos que se reclaman del Presidente de la República y Secretario de Gobernación, consistentes en la aprobación, expedición del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, de fecha treinta de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno del mismo mes y año, por cuanto al artículo primero se reforman diversos preceptos del Código Fiscal de la Federación y mediante el numeral séptimo se reforman diversos artículos de la ley del impuesto al valor agregado. Además de que tales actos los reconocieron expresamente dichas autoridades al rendir sus respectivos informes, su notoria existencia no está sujeta a prueba de conformidad con lo dispuesto por el artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles y atento al criterio plasmado en la tesis V.2º.214K, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época,

*Tomo XVI-I, febrero de 1995, que expresa: 'LEYES, NO SON OBJETO DE PRUEBA.- Atento al principio jurídico relativo a que el derecho es objeto de prueba, no es necesario que se ofrezca como tal la publicación oficial de la ley que contiene las disposiciones legales reclamadas'.--- El Congreso de la Unión fue omiso en rendir su informe justificado no obstante de haber sido debidamente notificado, según acuse de recibo que obra en autos. Por lo que con fundamento en el artículo 149 de la Ley de Amparo, se presume la certeza del acto reclamado.--- CUARTO:- Previo al estudio de los conceptos de violación que esgrime el peticionario de amparo, procede analizar las causas de improcedencia del juicio constitucional por ser una cuestión de orden público, y por así disponerlo expresamente el artículo 73, último párrafo, de la Ley de Amparo, en relación a la tesis de jurisprudencia número 940, publicada en el Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, Segunda Parte, Salas y Tesis Comunes, consultable en la página 1538, que textualmente dice: 'IMPROCEDENCIA.- Sea que las partes la aleguen o no, debe examinarse previamente la procedencia del juicio de amparo, por ser esa cuestión de orden público en el juicio de garantías'.--- En efecto, en el caso, el suscrito Juzgador considera que opera la causal de improcedencia del juicio constitucional, prevista en*



el artículo 73, fracción VI, de la ley de la materia, que se refiere a leyes, tratados y reglamentos que por su sola vigencia no causan perjuicio al quejoso sino que se necesita un acto posterior de aplicación para que se origine tal perjuicio; lo anterior es así, toda vez que el quejoso, en su demanda de garantías no individualiza el acto concreto de aplicación del Código Fiscal de la Federación, en cuanto a sus artículos 22 y 141, ni aporta prueba alguna que demuestre la aplicación de dichos preceptos, y que con ello se vulneren sus garantías individuales. Lo anterior es así, toda vez que el agraviado reclama el Código Fiscal de la Federación, en cuanto a sus artículos 22 y 141, como autoaplicativo, aduciendo substancialmente que dichos numerales violan la garantía de equidad y proporcionalidad tributaria, así como las de legalidad y seguridad jurídica previstas por los artículos 14 y 16 constitucionales, en virtud de que el primero de los numerales citados establece como facultad discrecional de las autoridades fiscales, el requerir algunos de los contribuyentes que hubieren solicitado devoluciones impositivas, garantizar el importe de los saldos que solicitan en devolución, lo cual considera vulnera el principio de equidad ya que otorga trato desigual a los contribuyentes respecto de los cuales la autoridad hacendaria ejercite dicha facultad discrecional, y además 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 un plazo mínimo de seis meses.--- Por otro lado, expresa que el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, otorga un trato desigual a las siguientes personas: a) quienes no hubieran presentado solicitudes de devolución en el ejercicio fiscal en que se realice la petición y en el anterior; b) quienes requieran devoluciones en monto superiores en veinte por ciento del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, contribuyentes a los cuales la autoridad hacendaria puede requerirles caucionar el derecho a que se les devuelva el pago que realizó en exceso, apercibidos que de no hacerlo se les tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectiva, lo cual provoca trato inequitativo entre los diversos contribuyentes que guardan la misma hipótesis jurídica, consiste en solicitar la devolución del pago excesivo de un impuesto, excluyendo de la obligación de garantizar al resto de los contribuyentes que soliciten devoluciones impositivas, lo que se traduce en violación de la garantía individual de equidad tributaria en perjuicio del agraviado.--- En cuanto al diverso numeral 141 del mismo



ordenamiento, el quejoso manifiesta que es violatorio del artículo 89, fracción I, constitucional, toda vez que la facultad reglamentaria de las leyes emanadas del Congreso de la Unión, corresponde al titular del Poder Ejecutivo Federal, con exclusión de cualquier otro organismo o poder, constituyendo facultad indelegable, intrasferible que debe ser ejercitada directamente por el Presidente de la República; por tanto, el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación es inconstitucional, en cuanto 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, porque contraviene el artículo 89, fracción I, constitucional, puesto que la facultad reglamentaria es atribución exclusiva del titular del Poder Ejecutivo, delegando facultades indebidamente del Poder Legislativo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que corresponden al titular del Ejecutivo Federal y no a una Secretaría de Estado.--- Ahora bien, es cierto conforme a lo dispuesto por el artículo 114, fracción I, de la Ley de Amparo, el juicio de amparo indirecto procede contra leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República de acuerdo con la fracción I del artículo 89 constitucional, reglamentos de leyes locales expedidos por los

gobernadores de los Estados, u otros reglamentos, decretos o acuerdos de observancia general, sin embargo, que como el propio precepto lo establece, es indispensable que el ordenamiento que se impugne de inconstitucional con su sola entrada en vigor cause un perjuicio al peticionario de amparo, lo que no ocurre en la especie, dado que el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 22, por su sola vigencia no causa ningún perjuicio al impetrante de garantías, sino que necesita un acto posterior de aplicación para que se origine tal perjuicio.--- En efecto, cuando las obligaciones derivadas de una 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 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, y no al criterio del quejoso; de ahí que el suscrito Juzgador debe atender al texto mismo de los preceptos del código impugnado, es decir, el 22 y



141 del Código Fiscal de la Federación, los cuales a la letra dicen: 'Artículo 22... Las autoridades fiscales, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, podrán requerir al contribuyente que no hubiera presentado solicitudes de devolución en el ejercicio fiscal en que se haga la solicitud en el anterior, o que solicite devoluciones en montos superiores en veinte por ciento del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, salvo que se trate de contribuyentes que hubiesen presentado en aviso de inversiones, que garantice por un período de seis meses, un monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en la fracción I del artículo 141 de este Código, apercibido que de no hacerlo dentro del plazo de veinte días siguientes a que surta sus efectos la notificación de dicho requerimiento, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectivo. 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 efectuó 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 procede 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...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.- ...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...'--- De la anterior transcripción se colige que dichos numerales se refieren a cuando el contribuyente solicita la devolución del pago indebido, en virtud de que las autoridades fiscales le pueden requerir que garantice por un período de seis meses el monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en la fracción I del artículo 141 del mismo código, bajo apercibimiento que de no hacerlo se les tendrá por desistidos de la solicitud de devolución respectiva; y a la forma en que los contribuyentes pueden garantizar el interés fiscal; sin embargo, en la especie, el impetrante de amparo no demostró haber solicitado dicha devolución de pago indebido, y mucho menos que las autoridades fiscales en ejercicio de la facultad



discrecional que le confiere el artículo en comento, le haya requerido que garantizara el monto equivalente a la devolución solicitada; ni ofreció prueba alguna tendiente a demostrar ese extremo, por tanto, es de concluirse que como se trata de normas de carácter heteroaplicativas, que requieren de un acto de aplicación, ya ~~las~~ las hipótesis que en ellas se contienen necesitan de una condición legal para que nazca la afectación en la esfera jurídica del quejoso, esto es, se requiere, en primer lugar, que el agraviado entere el tributo correspondiente, que solicite la devolución de las cantidades que procedan de conformidad con las leyes fiscales, y que la autoridad fiscal ejerza la facultad discrecional prevista en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, además que el quejoso para que garantice la devolución solicitada en la forma y ~~terminos~~ terminos previstos por los propios numerales, será hasta ese momento cuando el quejoso pueda impugnar el Código Fiscal de la Federación, en cuanto a sus artículos 22 y 141, como heteroaplicativo.--- Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia 55/97, sostenida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 5, Tomo VI, julio de 1997, Novena Época, que dice: 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, consubstancial 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 adquiriera individualización, que bien puede revestir el carácter de administrativo o jurisdiccional, e incluso comprende el acto jurídico emanado de la voluntad del propio particular y el 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. Por lo expuesto, se concluye que en el caso opera la causal de improcedencia del juicio, prevista en el artículo 73, fracción VI, de la Ley de Amparo, toda vez que el Código Fiscal de la Federación, que el quejoso reclama como autoaplicativo, requiere de un acto concreto de aplicación para que se origine un perjuicio en su contra.--- QUINTO.- Por otro lado, tenemos que el instador de garantías reclama de inconstitucional la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en cuanto a sus artículos 1º, 1º-A, tanto de manera autoaplicativa, porque dice que por su sola entrada en vigor le causa un perjuicio como en forma heteroaplicativa, cuyo acto de aplicación hace consistir en la declaración, el entero y las retenciones que a partir de enero de mil novecientos noventa y nueve, efectuaron los prestatarios, así como los pagos provisionales y definitivos en la que se hizo la retención del impuesto al valor agregado; no obstante lo anterior, el suscrito Juzgador considera que la

*inconstitucionalidad de los numerales citados, se hará la última de las formas nombradas, toda vez que el quejoso demostró en el juicio que efectivamente se le retuvo el impuesto, con las documentales relativas a la declaración del ejercicio de personas físicas correspondientes al año de mil novecientos noventa y siete; constancia de percepciones y retenciones del año de mil novecientos noventa y nueve, de las que se advierte que efectivamente se hizo la retención, pruebas a las que se les confiere valor probatorio pleno al tenor de los artículos 197 al 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles.--- Establecido lo anterior, procede analizar los motivos de inconformidad que aduce el impetrante de amparo en cuanto a la inconstitucionalidad de los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, los cuales son, por un lado, infundados, inatendibles e inoperantes, y no se transcriben en obvio de repeticiones inoficiosas.--- Apoya lo anterior la tesis número VI.20.162K, sostenida por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, visible en la página 501, Tomo XIV, del mes de julio de 1994, Segunda Parte, Octava Época, del Semanario Judicial de la Federación, que a la letra dice: 'CONCEPTOS DE VIOLACIÓN, EL JUEZ NO ESTÁ OBLIGADO A TRANSCRIBIRLOS.- El hecho de que el juez federal no transcriba en su fallo los conceptos de violación expresados en la demanda,*



no implica que haya infringido disposición de la Ley de Amparo, a la cual sujeta su actuación, pues no hay precepto alguno que establezca la obligación de llevar a cabo tal transcripción, además de que dicha omisión no deja en estado de indefensión al quejoso, dado que no se le priva de la oportunidad para recurrir la resolución y alegar lo que estime pertinente para demostrar, en su caso, la ilegalidad de la misma'.--- Así las cosas, tenemos que el peticionario de amparo, en su primer concepto de violación, manifiesta, en esencia, que el artículo 1° y 15-A, de la reformada Ley del Impuesto al Valor Agregado, publicado en el Diario Oficial de la Federación del treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, es conculcatorio de la garantía consagrada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política del País, dado que no cumple con los principios de proporcionalidad y equidad que dicha norma legal debe contener; que esa violación aparece desde el momento en que el impuesto que como persona física traslade a sus clientes, personas morales, le será retenido por estas últimas, provocando con ello un sistemático pago en exceso al que conforme a la ley y al mandato constitucional está obligado, pues considera que únicamente se debe pagar la diferencia que existe entre el impuesto que se traslade a los clientes y el que a su vez le trasladan los proveedores; sigue diciendo, que con

*base a la reforma en el artículo 1º-A, se establece que las personas morales que reciban la prestación de servicios personales independientes de personas físicas, no le pagarán el impuesto trasladado, sino que lo retendrán, provocando una lesión patrimonial al no pagarles el impuesto y evitando de esta manera que como persona física pueda recuperar el impuesto que previamente se les trasladó. Así también alega que no cumple con el principio de equidad tributaria, pues con respecto a los destinatarios de la norma jurídica fiscal, se debe tratar igual a los iguales, esto es, a los que se encuentran en la misma situación, lo que no sucede en el artículo que ahora se impugna de inconstitucional, pues la retención de dicho tributo, únicamente se hace a las personas físicas que prestan servicios u otorgan en arrendamiento bienes a personas morales, de ahí que no se 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 o arrendamiento de bienes), o personas físicas que prestan servicios u otorgan el uso o goce temporal de bienes a otras personas físicas, no se les efectuará ninguna retención, sin que exista razón lógica y jurídica para ser tratado de manera distinta. Del mismo modo expresa que el artículo antes citado es contrario a lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, constitucional, pues*



únicamente se especifica que se hará la retención del aludido impuesto a las personas que presten servicios, de ahí que si la persona moral es quien tiene mayor capacidad contributiva, es evidente, que no se les da el mismo trato a los iguales.--- Al respecto, conviene precisar, que tales argumentaciones devienen infundadas, ~~por~~ las siguientes razones: Como punto de partida conviene examinar la naturaleza del impuesto de que se trata.--- Los impuestos, en general, pueden clasificarse en directos o indirectos, los que, según la doctrina, la primera base de la clasificación del impuesto directo y del indirecto es la distinción de la existencia y el empleo. El impuesto directo se apoya sobre el simple hecho de la existencia de una renta o un capital, se debe pagar si se percibe esta renta, si se es propietario de este capital.--- Por otro lado, se dice que el impuesto directo se distingue del indirecto por los fenómenos de la incidencia y la repercusión.--- Se precisa que la incidencia del impuesto es la consecuencia de éste. Hay incidencia directa cuando el que paga el impuesto al fisco es también quien soporta su peso sobre su capital o su renta. Hay incidencia indirecta, -o repercusión- si el que paga el impuesto al Estado no es realmente el que soporta su peso.-- Así, el impuesto directo sería el que tiene incidencia directa, es decir, cuando el que lo paga y el que lo soporta son una sola y única persona:

*luego, el impuesto es pagado al fisco directamente por el contribuyente.--- Por su parte, el impuesto indirecto sería el impuesto con incidencia indirecta en que el fisco utiliza el fenómeno de la repercusión: el contribuyente soporta el impuesto 'indirectamente', por el hecho de que quien paga el impuesto recupera sobre él, el dinero que entrega al fisco.--- La repercusión es aquel efecto o acto por el cual el impuesto recae sobre el sujeto pasivo de la relación tributaria, quien lo paga a la administración fiscal.--- Por tanto, la traslación jurídica es el derecho que tiene un sujeto pasivo, que ha pagado la deuda tributaria, de exigir el pago de esa suma a otras personas, ajenas a la relación jurídica tributaria, sustantiva principal pero en virtud de un mandato de la ley; para el sujeto pasivo la traslación jurídica es un derecho que le otorga la ley y para el incidido o trasladado es una obligación que le impone la propia ley.--- Por ello, el impuesto al valor agregado si bien debe pagarse, también en cada una de las etapas entre la producción y el consumo, deja de ser acumulativo desde el momento en que cada industrial o comerciante al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes recupera el que a él le hubieran repercutido sus proveedores y entrega al Estado solamente la diferencia, sin que tal traslado pueda considerarse inconstitucional atento al criterio sustentado en la tesis publicada en el*



Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Pleno, Tomo 175-180, Primera Parte, que dice: 'VALOR AGREGADO. LEY DEL IMPUESTO AL. LA OBLIGACIÓN A TRASLADARLO NO ES INCONSTITUCIONAL. En el sistema impositivo mexicano el Poder Legislativo puede, sin contrariar la fracción IV del artículo 41 constitucional, imponer a los terceros de la relación jurídica tributaria obligaciones que permitan controlar y hacer más expedita la recaudación, pues dicha facultad está implícita en la norma constitucional citada, al decir que los mexicanos están obligados a contribuir a los gastos públicos de la Federación, estado y municipios en donde residan, de la manera proporcional y equitativa que señalen las leyes. A fin de obtener las contribuciones que señalen las leyes, es lógico que el Poder Legislativo puede fijar obligaciones a cargo de terceros que no sean los sujetos pasivos directos. Por ello, al señalar el artículo 1º, párrafo tercero, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que 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, no conculca garantía individual alguna, puesto que aun cuando el sujeto está claramente definido en la norma al establecer ésta que están obligados al pago del impuesto al valor agregado las personas



físicas o morales que otorguen el uso o goce temporal de bienes, dicho impuesto puede ser repercutido, o como se expresa en la ley a estudio trasladado'.--- En razón de lo expuesto, sólo será el consumidor final y nadie más quien de hecho soporte económicamente el gravamen, ya que deriva de una secuencia en la que cada adquirente ha pagado al fisco la proporción equivalente al valor agregado de cada operación mercantil.--- También tiene que ver al respecto la tesis jurisprudencial P. XI/97, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo V, febrero de 1997, que establece: 'VALOR AGREGADO, IMPUESTO AL. LAS HIPÓTESIS DE SU TRASLACIÓN REFLEJAN EXACTAMENTE LA MISMA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, INDEPENDIENTEMENTE DE LA SITUACIÓN ECONÓMICA DE LOS CONSUMIDORES FINALES.' Las hipótesis de traslación del impuesto al valor agregado, como son el adquirir determinado bien, usar o gozar temporalmente de algún bien o recibir un servicio, reflejan la misma capacidad contributiva de los consumidores finales que deben pagar dicho tributo, independientemente de su situación económica, pues ésta es ajena al elemento considerado por el legislador para establecer el traslado del gravamen; y, como los citados consumidores deben pagar una cantidad equivalente al monto del citado tributo, se respeta



el principio de proporcionalidad tributaria consignada en la fracción IV del artículo 31 constitucional.--- Así lo ha establecido nuestro Máximo Tribunal en la jurisprudencia 3a./J. 4/91, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo VII-febrero, que indica: '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 del 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. En ese mismo orden de ideas, para entender los principios de proporcionalidad y equidad tributaria a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, es importante especificar en qué consisten sus elementos, los que de acuerdo con la tesis jurisprudencial número 41/97, del pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el cuaderno de actas relativas a las sesiones del Pleno de dicho Alto Tribunal, del dos de julio de mil novecientos

noventa y siete, son los siguientes: 'EQUIDAD TRIBUTARIA.- 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 el 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 resolución entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional'.--- Ahora los artículos 1° y 1°-A, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, cuyas reformas aparecen en el Diario Oficial de la Federación del treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, en lo conducente establecen: **Artículo 1°.-** '...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 1°-A ó 3°, tercer párrafo, de la misma ley. El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.'---

**Artículo 1°-A.** *'Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos: I).- Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.--- II.- Sean personas morales que: a).- Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.--- b).- Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.--*  
*- III.- Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país.--- No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.--- Quienes efectúen la retención a que se refiere este artículo sustituirán al enajenante, prestador de servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes en la obligación 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 diecisiete 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.--- De lo antes expuesto, se concluye que el reformado artículo 1°-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no es inconstitucional, pues cumple con los principios de equidad y proporcionalidad tributaria que para ello refiere el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.--- Lo anterior es así, si tomamos en consideración que el principio de equidad tributaria que prevé el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política del País, se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato de quienes se ubican en similar situación de derecho.--- Así las cosas, si tenemos que en el caso a estudio el

*artículo 1° del invocado ordenamiento legal establece que el contribuyente trasladará dicho impuesto en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran bienes, los usen o gocen temporalmente o bien, reciban los servicios, incluso, cuando se retengan en los términos de los artículos 1°-A ó 3°, tercer párrafo, de la misma, tal disposición no es conculcatoria en perjuicio del gobernado de la garantía que establece el multicitado artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, porque, contrariamente a lo que argumenta el impetrante, no resulta cierto que por el solo hecho de que a una persona física se le retenga el impuesto por parte de la persona moral, origine un pago excesivo del impuesto, porque el mismo numeral confiere al contribuyente la oportunidad de que pueda disminuir del impuesto a su cargo, el que le hubiere sido retenido.--- Tampoco le asiste razón al quejoso al argumentar que como persona física no puede recuperar el impuesto que se le retuvo, pues, para ello, los artículos 22, 141 y 141-A del Código Fiscal de la Federación, que fueron analizados en el considerando que antecede, establecen un procedimiento por virtud del cual el contribuyente tiene la facultad de solicitar la devolución de ese impuesto.--- Cabe señalar que, a diferencia de lo que esgrime el peticionario de amparo, la circunstancia de que el artículo 1°-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establezca*



que la persona moral retendrá el impuesto a las personas que les presten servicios independientes, ello no significa que sea inequitativo, pues la equidad no se mide en cuanto a la capacidad contributiva como lo hace valer el quejoso; sino por el contrario, el principio de equidad tributaria está encaminado al derecho que tienen todos los gobernados de recibir el mismo trato que ~~quienes~~ se ubican en una similar situación de derecho; de tal suerte que todos aquellos contribuyentes que se encuentran en una misma situación de derecho, como es el caso de aquéllos que prestan servicios independientes, están obligados a que se les retenga ese impuesto. En esa tesitura, es obvio que los artículos 1° y 1°-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no viola el principio de equidad y proporcionalidad tributaria antes descrito, pues contempla a todas aquellas personas que están prestando sus servicios, esto es, aquéllos que se encuentran en una similar situación de derecho; caso contrario sería cuando la desigualdad se produjera con distinción entre situaciones tributarias que puedan considerarse iguales, sin que existieran para ello una justificación objetiva y razonable; como por ejemplo, dicese el caso de que la ley estableciera que todas aquellas personas físicas que presten servicios independientes, bien puede ser el de aquellos que trabajan por honorarios, les fuera retenido el impuesto al valor

*agregado conforme a cierta tasa, en el que fuera mayor la relativa a contadores que a los abogados, y entonces, sí se estaría en presencia de una desigualdad tributaria.--- En esas condiciones, se insiste, que los numerales 1° y 1°-A, de la reformada Ley del Impuesto al Valor Agregado, no resultan violatorios del artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, pues no es cierto, como lo manifiesta el quejoso, que se trate en forma desproporcional a los que se encuentran en una misma situación de derecho; razón por la cual es de establecerse que procede negar el amparo y protección de la Justicia Federal solicitada.--- Por otro lado, el impetrante de garantías expresa que los artículos 1° y 1°-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado son contrarios a lo establecido en el artículo 13 de la Carta Magna, por tratarse de una ley privativa, faltando con ello al principio de generalidad que se debe señalar para toda contribución. Así también, argumenta, que en abierta contradicción y franca oposición a lo establecido en la Constitución Política de 1917, el Congreso de la Unión expidió un Decreto por el cual se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, resultando su artículo séptimo en una ley especial dictada en su perjuicio al establecer fueros o privilegios para beneficiar a todas las personas físicas que al igual que el peticionario son contribuyentes, por otorgar el uso*



o goce de bienes y que no obstante de estar en la misma situación no se encuentran en el mismo supuesto de la norma, porque los arrendatarios también son personas físicas y, en cambio, los suyos son personas morales; es decir, independientemente de que las personas físicas realicen la misma actividad y obtengan el mismo monto de ingresos a ellas sí se les pagará el impuesto al valor agregado que les trasladen, pudiendo en el caso acreditar o recuperar el impuesto que previamente les trasladó sus proveedores y sólo entregar al fisco la diferencia y a otros, como en su caso, no puede cobrar el impuesto al valor agregado porque sus clientes son personas morales y en tal caso atenta contra su economía, ya que se estará pagando el impuesto por triplicado; una vez al proveedor, otra al no poder pagarle el impuesto al valor agregado al cliente, porque éste lo retendrá y la tercera, al depositar en efectivo una cantidad equivalente al saldo a favor cuya devolución solicite al administrador local correspondiente. Sigue diciendo, que del análisis de los artículos 1º y 1º-A de la ley que tilda de inconstitucional, se advierte que se trata de una ley privativa, ya que no se le retiene el impuesto a todas las personas físicas o morales aunque estén en la misma situación de ser contribuyentes, por reunir los requisitos establecidos en las cuatro fracciones del artículo

1º, que es el que establece la obligatoriedad de pagar el impuesto al valor agregado a todas las personas físicas y morales que en territorio nacional realicen los actos o actividades siguientes: Enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes, e importen bienes o servicios. Asimismo, menciona que la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró que una ley es general cuando comprende a todas las personas físicas y morales que se encuentren dentro de la situación jurídica abstracta, personal y prevista por la norma. En ese sentido, la Ley del Impuesto al Valor Agregado es contraria a los principios de generalidad e igualdad ante la ley, pues el artículo 1º-A exceptúa de retención a todas aquellas personas físicas y morales que no se encuentren en los supuestos que se indican en sus tres fracciones, no obstante, de que quedan enmarcados como sujetos en el artículo 1º, liberándolos de la retención del impuesto y creando así una casta privilegiada de sujetos que a pesar de realizar actividades empresariales, prestación de servicios independientes y otorgar el uso o goce temporal de bienes, y aun cuando son residentes en México y de percibir montos iguales o superiores de ingresos gravados, no tienen que soportar la retención del impuesto que como novedad lo introdujo la reforma, cambiando la



esencia del concepto de 'valor agregado', en esas condiciones, el principio de generalidad no significa que todos deben pagar todos los impuestos, sino que todos los que tienen capacidad contributiva paguen algún impuesto, aplicando lo anterior al caso concreto, debe concluirse que el impuesto al valor agregado solamente debe pagarse por la diferencia entre el impuesto que trasladó, menos el acreditamiento de aquél que previamente le trasladaron sus proveedores, y no sobre el total como ahora lo obliga la reforma ya que sus clientes no le pagarán el impuesto al valor agregado que les trasladó, convirtiéndose tal retención en un impuesto exagerado que va más allá de su capacidad contributiva.--- Contrariamente a lo que sostiene, el numeral impugnado no es violatorio del artículo 13 constitucional, conforme al cual nadie puede ser juzgado por leyes privativas, porque dicho precepto no está formulado de manera que se agote con su aplicación a un caso concreto, desapareciendo después de ocurrido tal acontecimiento, sino que por su propia abstracción sobrevive a su aplicación en cada caso, permaneciendo en el sistema jurídico como una regla apta para ser observada tantas veces como supuestos se coloquen en lo previsto en ella; además, no concede algún privilegio o fuero de los prohibidos por el Constituyente en el artículo 13,

*pues el legislador no dispone en ninguna parte de su texto que un grupo determinado de sujetos que se encuentren en la misma situación, esto es, que presten servicios, como es el caso del ahora quejoso que trabaja por honorarios, se les efectúe a unos la retención del impuesto y a otros no, de ahí que no es jurídicamente posible sostener que consagra un trato desigual ni un beneficio injustificado en favor de cierta clase de individuos.-*

*-- En virtud de lo anterior, los artículos 1° y 1°-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que se tildan de inconstitucionales, sí cumplen con los principios de generalidad, abstracción e impersonalidad de la ley, ya que el derecho que otorga se establece por igual a todos los que se sitúen en el mismo supuesto legal y no para casos concretos; por tanto, no es violatorio del numeral 13 de la Carta Magna.---*

*En ese mismo orden de ideas, resulta inoperante el segundo motivo de inconformidad que plantea el quejoso, en torno a que los artículos 1° y 1°-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado son contrarios a lo que dispone el artículo 14 de la Carta Magna, ya que el agraviado no expresa ningún razonamiento lógico, jurídico y concreto, por los cuales estima que contraviene dicho precepto legal, de ahí que al no existir motivos de inconformidad, no es factible analizar de oficio la constitucionalidad o inconstitucionalidad, puesto que no existe*



*jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en donde haya determinado que tales numerales son inconstitucionales, lo procedente es negar el amparo y protección de la Justicia Federal solicitada.--- Así también, en el segundo motivo de inconformidad el quejoso argumenta que tales numerales 1° y 1°-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado conculcan en su perjuicio lo establecido por el artículo 16 de la Constitución Política del País, al estimar que el Congreso sólo está facultado para crear contribuciones necesarias que cubran el presupuesto, no así las adicionales que se generen con la retención del impuesto al valor agregado al darle una extensión que no tiene la figura de la traslación y, por ende, no pueden ser actos fundados y motivados, porque no es cierto, como se dice en la exposición de motivos, que las personas morales acabarán con la evasión fiscal con el simple hecho de que ellas poseen una mayor capacidad administrativa y contable; así como, por el artículo 22 de la Carta Magna al considerar que el Poder Legislativo en su exposición de motivos cambia la ley para determinados contribuyentes a quienes considera evasores, resulta ser una ligereza que no puede probar y además implica una grave acusación consistente en marcar como evasores a todo aquel contribuyente por el simple hecho de ser persona física que percibe ingresos por la prestación de servicios personales*

*independientes o por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes o bien por la compraventa de desperdicios y, en este último caso, aunque sea persona moral los deja marcados con el enigma violando el artículo 22 de la Constitución Federal que prohíbe la infamia y la marca.--- Al respecto, conviene precisar que son inatendibles los conceptos de violación antes descritos, porque esas alegaciones se refieren únicamente a aquellos razonamientos que ex:uso el legislador para la creación de las normas que ahora tilda de inconstitucionales y, por ende, no pueden ser motivo de análisis, de ahí que se impone negar el amparo solicitado en cuanto a dichos numerales se refiere.--- En consecuencia, al no ser los numerales citados contrarios a lo que establecen los artículos 13, 14, 16, 21, 22 y 31 de la Constitución Política del País, es evidente que los artículos 1° y 1°-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado son constitucionales.--- SEXTO.- La autoridad responsable, Congreso de la Unión, fue omisa en rendir su informe justificado no obstante de haber quedado debidamente enterado de su solicitud, según acuse de recibo que obra agregada en autos, por lo que con fundamento en lo dispuesto por el artículo 149 de la Ley de Amparo, procede imponerle una multa, por la cantidad de \$335.00 (TRESCIENTOS TREINTA Y CINCO PESOS 00/100 MONEDA NACIONAL), equivalente a diez días de*



salario mínimo vigente en el Distrito Federal, con fundamento en el artículo 149 de la Ley de Amparo, toda vez que el primero de los dispositivos legales establece que cuando la autoridad no rinda su informe justificado incurrirá en una corrección disciplinaria, la cual le será impuesta por el Juez de Distrito en la forma que prevengan las leyes para la imposición de esta clase de correcciones, de ahí que si el numeral 149 de la citada ley es categórico al establecer que cuando no se rindan los informes justificados se impondrá una multa de DIEZ A CIENTO OCHENTA DÍAS DE SALARIO MÍNIMO; por tanto, ha lugar a aplicar como medida correctiva la multa por la cantidad antes mencionada, girando para tal efecto, una vez que cause ejecutoria el fallo que se dicte en el juicio principal, el oficio al Administrador de Recaudación correspondiente."

**QUINTO.-** Inconforme con la resolución anterior, el quejoso interpuso recurso de revisión, el cual fue admitido a trámite en este Alto Tribunal por auto de veinticuatro de septiembre de mil novecientos noventa y nueve, registrándolo con el número 1790/99.

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

El Presidente de este Alto Tribunal, por auto de veintiuno de octubre de mil novecientos noventa y nueve, ordenó que se

turnara el presente asunto al Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano.

Prevía emisión del dictamen y proveído presidencial correspondiente, el asunto quedó radicado en esta Segunda Sala.

Por auto de veintiuno de septiembre de dos mil, el Presidente de la Segunda Sala, visto el dictamen del Ministro Ponente, determinó que el presente asunto debería ser resuelto por el Tribunal Pleno.

Mediante proveído de veinticinco de septiembre de dos mil, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ordenó devolver el toca al Ministro Ponente para la resolución correspondiente.

Por auto de veintitrés de febrero del año dos mil uno, el Presidente de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en cumplimiento a lo dispuesto por el Acuerdo Plenario 2/2001, tuvo por recibidos el presente asunto, se avocó a su conocimiento y ordenó que los autos se devolvieran al Ministro Ponente.

### **CONSIDERANDO:**

**PRIMERO.-** Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer del presente recurso de revisión, en términos de lo dispuesto en los artículos 94, párrafo séptimo, reformado mediante Decreto de diez de junio de mil novecientos noventa y nueve, y 107, fracción VIII, inciso a), de la



Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 84, fracción I, inciso a), de la Ley de Amparo y 21, fracción XI, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; y conforme a lo previsto en los puntos Segundo y Tercero, fracción VII, del Acuerdo General Plenario 1/1997; Séptimo Considerando, puntos Segundo y Cuarto del Acuerdo 6/1999, publicado el veintitrés de junio de mil novecientos noventa y nueve en el Diario Oficial de la Federación; y primera parte del punto primero del Acuerdo Plenario 2/2001, del diecinueve de febrero de dos mil uno; toda vez que se interpuso en contra de una sentencia dictada en la audiencia constitucional de un juicio de garantías en la que se reclamó la inconstitucionalidad de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, específicamente sus artículos 1º y 1º-A, y subsiste en el recurso problema de constitucionalidad.

**SEGUNDO.-** El recurrente expresó los siguientes agravios:

**"PRIMERO.-** Violación a los artículos 77, fracción II, y 78 de la Ley de Amparo, pues, contrario a lo expuesto por el Juez de Distrito, no procede el sobreseimiento fundamentado en la fracción VI del artículo 73 de la Ley de Amparo.— En el considerando cuarto, foja 6 de la resolución recurrida, el Juez de Distrito apoya el sobreseimiento en la fracción VI del artículo 73 de la Ley de Amparo, considerando que la sola vigencia de los artículos 22, 141 y 141-A del Código Fiscal de la Federación que fueron reformados por Decreto del 30 de diciembre de 1998 por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros

ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 del mismo mes y año, no me causan perjuicio, porque se necesita un acto posterior de aplicación para que se origine tal perjuicio.--- El problema es que el Juez de Distrito analizó de manera aislada los tres artículos referidos, esto es, el 22, 141 y 141-A del Código Tributario, desligándolos del contexto general de mi demanda en que evidentemente se me provoca un perjuicio, la sola entrada en vigor de las reformas al artículo 1º y la adición del nuevo artículo 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que obligan a mis prestatarios a que retengan el impuesto al valor agregado que les traslado en mis recibos de honorarios como quedó probado y evidenciado, provocándome con ello un triple pago del mismo impuesto al valor agregado; la primera vez, al pagarles a mis proveedores el impuesto que ellos me trasladan por los insumos que utilizo en mi actividad; la segunda vez, al pagar al fisco íntegramente el impuesto por conducto de mis clientes al efectuarme éstos la retención y enterarlo por mi cuenta quitándome la oportunidad de acreditar o descontar el impuesto pagado a mis proveedores (que es la litis de mi demanda) lo cual provocará sistemáticamente 'pago de lo indebido' y, en consecuencia, saldos a mi favor de impuestos; y tercera, la monstruosa pretensión del fisco de que le constituya un depósito en efectivo



por la misma cantidad del saldo a mi favor para que la devolución se me pague con mi propio dinero.--- Si bien son ciertos los comentarios hechos por el C. Juez en torno a las leyes heteroaplicativas, no lo son en cuanto al contexto general puesto que la demanda de inconstitucionalidad de los artículos 22, 141 y 141-A del Código Fiscal de la Federación, están en función e íntima relación con la reforma a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, o sea, que aquéllos son consecuencia de ésta, por lo tanto, es procedente se me conceda la protección de la justicia declarando la inconstitucionalidad de dichos artículos con base en los argumentos vertidos en mi demanda que, por obviedad, doy por reproducidos los agravios contenidos en mi demanda.--- En otras palabras, la inconstitucionalidad de los artículos 22, 141 y 141-A del Código Fiscal de la Federación, derivan o son consecuencia de las reformas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado y van de la mano, aunque se trate de leyes diferentes, ya que ésta al ser autoaplicativa provoca inevitablemente la aplicación de aquéllos, por lo que resultaría nugatorio el amparo concedido de manera parcial, esto es, solamente a la ley autoaplicativa, porque la violación a las garantías individuales cometida por la Ley del Impuesto al Valor Agregado genera las atrocidades consignadas en el Código Tributario y, en consecuencia, para que sean realidad los

efectos del amparo (cuyo 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), debe declararse la inconstitucionalidad no sólo de la ley autoaplicativa que es la del impuesto al valor agregado, sino también su conexión que son los artículos 22, 141 y 141-A del Código Fiscal de la Federación, pues aquí es donde se presentan y consuman las consecuencias del daño patrimonial que provoca la reforma a la Ley del Impuesto al Valor Agregado.---

Sirven de apoyo las siguientes tesis, visibles en la Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VII, enero de 1998, Tesis X.1º.19 K, página 1179 y Séptima Época, Tomo 121-126, Sexta Parte, página 218, que respectivamente dicen:

**SUSPENSIÓN CONTRA LAS CONSECUENCIAS DE LEYES AUTOAPLICATIVAS.** La suspensión procede cuando se reclama un acto de aplicación derivado de una ley autoaplicativa, como lo es la que regula la venta, distribución y consumo de bebidas alcohólicas en el Estado de Tabasco, específicamente su artículo 5º, en el que al promulgarse, los preceptos adquirieron el carácter de inmediatamente obligatorios, es decir, se ejecutarán sin ningún trámite, y serán punto de partida para que se consumen posteriormente otras



violaciones de garantías; máxime si en la demanda de amparo se designó a la autoridad encargada de realizar esas consecuencias, como parte que es en el juicio de garantías, pues de materializarse el acto de aplicación de la ley, existe el peligro de que se apliquen sanciones y luego reclamar actos consumados, por lo que a fin de evitar perjuicios, son objeto de suspensión las consecuencias materiales de ejecución de la ley.--- SUSPENSIÓN. LEYES AUTOAPLICATIVAS. Si se pide amparo contra la expedición y futura aplicación de un precepto legal, es claro que los actos de aplicación de ese precepto a quienes se encuentran en sus hipótesis normativas es un acto cuya actualización es razonable legal y lógicamente en el futuro, y que aunque la autoridad encargada de aplicar el precepto niegue haber dictado algún acto en ese sentido, deberá dictarlo legalmente en el futuro, por lo que ese acto es susceptible de suspensión. De otra manera, se hace más inútil, o por lo menos, menos eficiente, la institución de la suspensión, pues se obliga a los quejosos a litigar contra la amenaza y el peligro de que se les apliquen sanciones y se les considere infractores si no obtienen y de litigar contra actos consumados. Siendo de notarse que los quejosos garantizan los daños y perjuicios que puedan causar con la suspensión, mientras que las autoridades no se suelen estimar obligadas a indemnizar los daños y

*perjuicios que causan con sus actos ilícitos, cuando se tiene que volver las cosas al estado anterior a la violación (sin que aquí se deba resolver sobre la interpretación del artículo 80 de la Ley de Amparo).--- SEGUNDO.- Violación a los artículos 77, fracción II, y 78 de la Ley de Amparo, porque, contrariamente a lo expuesto por el C. Juez de Distrito, los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado infringen en mi perjuicio la garantía de proporcionalidad y equidad de los tributos tutelada por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal de la República.--- Con base en una clasificación que el C. Juez hace de los impuestos en directos e indirectos en el considerando quinto, (páginas 20 y 21), concluye que la diferencia entre ellos es la incidencia, y así es como llega simplistamente a su errónea conclusión de que la reforma a los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no son inconstitucionales, porque al ser éste un impuesto indirecto no incide en mi economía, toda vez que la ley me otorga el derecho de poderlo trasladar a mi cliente (prestatario de mis servicios profesionales).- -- Aquí, claramente se ve la falta de conocimiento o de entendimiento del C. Juez en materia de impuestos indirectos y el efecto de la retención, pues la litis del asunto no está en que sí la traslación del impuesto es constitucional o no, sino en haber cambiado el significado de la traslación*



que ahora comprende no solamente el 'cobro del impuesto', sino 'también el no cobro del mismo', porque éste será retenido (o sea no pagado) por parte del prestatario de mis servicios y, en consecuencia, de nada me servirá que le traslade la carga del impuesto si la reforma le autoriza a mi cliente a no pagármelo sino a retenerlo para que él lo entere en su totalidad por mi cuenta al fisco, con lo cual me crea un serio perjuicio al verme impedido a acreditar los impuestos que previamente a mí me trasladaron mis proveedores y no al total que yo trasladé, con lo cual queda demostrada la violación constitucional al principio de proporcionalidad y equidad consagrado en el artículo 31, fracción IV, de nuestra Carta Magna, al obligarme a efectuar sistemáticos pagos en exceso al fisco al no poder acreditar el impuesto que mis proveedores me trasladaron, provocando con ello saldos a favor por 'pago de lo indebido' que si bien es cierto tengo derecho a la devolución ésta no es inmediata ni automática, afectándome en el flujo de mis operaciones por obligarme a tener indebidamente en poder del fisco recursos adicionales representados por los sistemáticos saldos a mi favor, con el único propósito de financiar al Erario Público, sin que haya ninguna razón ni soporte legal, afectándome en mi patrimonio por el deterioro del dinero en el tiempo; y resulta también inconstitucional, porque tal

*afectación no la tendremos todos los contribuyentes aunque nos encontremos en idéntica situación: ser personas físicas que perciben ingresos por la prestación de servicios personales independientes, por el simple hecho de que si sus clientes son personas físicas, éstas no les harán la retención como si están obligados a efectuarla mis clientes por ser personas morales --- Sirve de apoyo la jurisprudencia 3ª./J.4/91, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo VII, febrero de 1991, que fue invocada y utilizada por el C. Juez de manera indebida, esto es, para soportar que la traslación del impuesto no viola el principio de proporcionalidad ni equidad, lo cual no era la litis del asunto.---* **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.--- Como se aprecia, los artículos 1º y 1º.



A de la reformada Ley del Impuesto al Valor Agregado, violan el artículo 31, fracción IV, constitucional, precisamente porque violan el principio de proporcionalidad y también el de equidad, es decir, en el primer caso, porque la retención me provoca sistemáticos pagos en exceso, es decir, pagos indebidos, o sea, pagos que no estoy obligado a efectuar sino que por efecto de la retención quedo en estado de indefensión, pues mi cliente se encargará de retenerme el impuesto, provocando ello una carga fiscal excesiva a la cual no estoy obligado, generándome saldos a favor difíciles de recuperar por las nuevas trabas que se incorporaron al Código Fiscal de la Federación cuyos artículos 22 y 141 también se combaten en este mismo juicio, ya que si no se cuentan con los recursos suficientes para depositar y dejar congelados por seis meses el dinero que a capricho del Administrador Local que acuerda la devolución exija como condición para tramitar la solicitud de devolución, no se podrán recuperar los saldos a favor y se tendrán que dejar perder, con el consiguiente incremento que ello representa en la carga fiscal, por lo cual tales reformas no cumplen con el requisito de proporcionalidad establecido en la fracción IV del artículo 31 constitucional, puesto que dicho gravamen pasa por alto que para cumplir con el principio de proporcionalidad se debe

*forzosamente atender a la capacidad económica del contribuyente, situación que en el presente caso no se atiende debido a que la retención no depende de la capacidad contributiva del contribuyente, sino de causas ajenas a éste y ajenas a la prestación del servicio, esto es, dependerá de si el prestatario es persona física o moral.--- Y en el segundo caso, también viola el principio de equidad, porque el artículo 1º-A no da trato igual a iguales al prever que la retención sólo procederá cuando el prestatario sea una persona moral, o sea, una persona ajena a la relación tributaria; en otras palabras, si tenemos a dos contribuyentes exactamente iguales, esto es, que ambos sean personas físicas, que ambos perciban ingresos por la prestación de servicios personales independientes; que ambos presten el mismo servicio; que ambos cobren lo mismo, se les dará un tratamiento fiscal diferente dependiendo de un tercero, esto es, uno ajeno a la relación tributaria: el cliente, ya que si es persona física no habrá retención y si es persona moral, sí habrá retención del impuesto con las consiguientes consecuencias patrimoniales que ya se expusieron en otros conceptos de violación.--- Por lo anterior, se confirma la violación al principio de equidad porque la retención del impuesto no es pareja a todos los contribuyentes, sino sólo a unos cuantos, como es mi caso, lo cual deviene en*



inconstitucional, ya que para unos se les grava sólo por 'el valor agregado' y para otros, como es mi caso, se convierte en una ley que 'grava el total del ingreso', al no permitirme acreditar el impuesto que previamente me trasladaron mis proveedores, o sea, que en mi caso no grava a todos los demás, únicamente 'el valor agregado', sino 'la totalidad del ingreso', provocando con ello que sistemáticamente se generen saldos a favor por el pago de lo indebido, ya que contra la retención no se me permite ningún acreditamiento, traduciéndose con ello en un disfrazado aumento de impuesto; pero que, además, para recuperar dicho saldo habrá que pasar por tortuosos y engorrosos trámites de solicitud de devolución del pago de lo indebido el cual estará sujeto al capricho del funcionario, pues la ley le otorga la facultad discrecional de exigirme que deposite en efectivo una cantidad equivalente al saldo a favor solicitado, ~~dizque~~ para garantizar la improcedencia de la devolución, lo que implicará tener que desembolsar, 'además', otra cantidad igual, sin que por ello se garantice que se obtendrá la devolución inmediata, pues no se reformó el plazo de cincuenta días que tiene la autoridad para atender la solicitud de devolución, por lo que si finalmente la niega, aun en este caso el particular, como el suscrito, tendría que esperar seis meses para poder recuperar el depósito efectuado que

garantizaba una devolución que nunca llegó.---  
**TERCERO.---** Violación a los artículos 77, fracción II, 78 y 79 de la Ley de Amparo, dado que el C. Juez de Distrito omitió resolver la cuestión efectivamente planteada en relación con los actos reclamados, consistentes en la reforma a los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, siendo que dichas disposiciones jurídicas se combatieron por vicios propios en los conceptos de violación.--- En el considerando quinto, fojas 20 y 23 de la resolución recurrida, el C. Juez de Distrito se desvía 180 grados al entrar al estudio de los conceptos de violación esgrimidos por la quejosa en su demanda de garantías llegando a una conclusión equivocada, debido a que: o no entendió la problemática de la reforma impugnada, o no conoce la mecánica de los impuestos indirectos y en virtud de su erróneo entendimiento, se concreta en concluir que los motivos que aduce el impetrante de amparo, son, por un lado, infundados, inatendibles e inoperantes.--- Para soportar su dicho empieza por hacer una perorata clasificando los impuestos en directos e indirectos (página 20 y 21), precisando que los directos se distinguen de los indirectos por los fenómenos de la incidencia y repercusión, esto es, que en los impuestos directos la incidencia recae sobre quien paga el tributo al fisco, en cambio, en los indirectos el que paga el impuesto



no tiene la incidencia del mismo, sino que por el efecto de la repercusión, la traslada a otro sujeto recuperando así el dinero pagado al fisco (página 21, 4º párrafo) y aquí está el quid del asunto que no resolvió el Juzgador, pues la reforma me impide recuperar el dinero pagado al fisco, porque mis clientes no me lo pagarán sino que será retenido por ellos.--- Al ser así, el C. Juez resolvió una cuestión no planteada, porque en el primer agravio de mi escrito demandando la inconstitucionalidad del artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que cambia arbitrariamente el significado del concepto 'traslado del impuesto' para indicar que no sólo es el 'cobro del impuesto' que como contribuyente debo hacer a mis prestatarios de un monto equivalente al impuesto establecido en la ley, sino 'también cuando no lo cobre', porque me será retenido por mis prestatarios conforme al artículo 1º-A, fracción II, inciso a), y a pesar de esta precisión el C. Juez indica que no hay problema de constitucionalidad porque (página 22, primer párrafo) la traslación jurídica es el derecho que tiene el sujeto pasivo de exigir el pago de esa suma a otras personas, ajenas a la relación jurídica tributaria; o sea, que para el sujeto pasivo, la traslación es un derecho (de recuperar lo que pagó al fisco) que le otorga la ley y para el tercero incidido o trasladado, es una obligación que le impone la propia ley. Como se

aprecia, el Juzgador reconoce que tengo el derecho de recuperar lo pagado al fisco, pero la reforma me hace nugatorio ese derecho al obligar a mis clientes a retenerme el impuesto y esto es lo que el Juzgador no resolvió, sino que se desvió por otro camino.--- No obstante lo anterior, en su erudicción en materia de impuestos, el C. Juez sigue diciendo (página 22, segundo párrafo) que no es inconstitucional el impuesto al valor agregado, porque dicho impuesto no es acumulativo desde el momento en que cada industrial o comerciante al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes, recupera (¿¿??) el que a él le hubieran repercutido sus proveedores y entrega al Estado solamente la diferencia(¿¿??), sin que tal traslado pueda considerarse inconstitucional atento al criterio sustentado en la tesis publicada en el Semanario Judicial de la Federación, que dice: 'VALOR AGREGADO, LEY DEL IMPUESTO AL. LA OBLIGACIÓN DE TRASLADARLO NO ES INCONSTITUCIONAL... (y transcribe su contenido).- -- Con este párrafo queda evidenciado que lo que el C. Juez falló fue un concepto que no era motivo de discusión, ya que en ningún momento de mi demanda se cuestionó si la traslación del impuesto al valor agregado es o no constitucional. Por otra parte, queda evidenciado que lo afirmado por el C. Juez es precisamente lo que no cumplen los artículos combatidos y convierten al impuesto en



acumulativo, pues no es cierto que ahora como quedó el texto legal se pueda recuperar el impuesto que a mí me hubieran repercutido mis proveedores, porque con la retención ya no tengo de donde efectuar la recuperación que es la litis del asunto; y tampoco es cierto que al fisco solamente se le entregue la diferencia, pues al ser retenido el impuesto por el cliente al fisco le entrega la totalidad del impuesto trasladado y no únicamente la diferencia que es la cuestión combatida, porque me veo imposibilitado a acreditar el impuesto que me trasladaron mis proveedores y no tengo de dónde acreditarlo, pues mis clientes me lo retienen y lo enteran en su totalidad, sin darme oportunidad a recuperar el impuesto previamente pagado a mis proveedores.--- Y en la página 23, concluye el C. Juez esta disertación para justificar que no me causa perjuicio diciendo que la incidencia del impuesto sólo afectará al consumidor final y a nadie más, porque sólo el consumidor final es quien soporta la carga económica del gravamen porque se deriva de la secuencia en la que cada una de las etapas del proceso de comercialización, cada adquirente va pagando al fisco la proporción equivalente al valor agregado de cada operación mercantil.--- Lo anterior es verdad si no hubiera habido reforma, pero la realidad es otra en que la incidencia del impuesto no sólo es el consumidor final, sino también en las etapas intermedias,

*convirtiéndolo en acumulativo y es por ello este juicio de garantías, o sea, que la mecánica pura del impuesto al valor agregado, antes de la reforma, no es la litis del asunto, sino que la verdadera litis es precisamente la retención o falta de pago la que provoca que la incidencia del impuesto no se refleje solamente en el consumidor final, sino en las etapas intermedias, como es mi caso, en que al ser retenido el impuesto y no pagado por mis clientes no se está cumpliendo con el principio en el que sustenta el impuesto al valor agregado, ya que al retenerme el impuesto y enterarlo por mi cuenta al fisco, éste recibe no la proporción correspondiente a la proporción del valor agregado, sino la totalidad, provocando la piramidación y acumulación del impuesto, generando sistemáticamente saldos a mi favor derivados de estos pagos indebidos y, por lo tanto, ilegales.---* Como se aprecia el C. Juez está confundido en la litis, ya que no fue materia de discusión si tengo o no el derecho de trasladar el impuesto, sino el no pago de dicho impuesto trasladado por parte de mis clientes. Sin embargo, utilizando sus propios argumentos se confirma la inconstitucionalidad de la reforma, ya que insistentemente el C. Juzgador hace hincapié en que el sujeto pasivo (yo) tiene el derecho de 'recuperar' vía cobro que le haga al tercero incidido o trasladado del impuesto que le fue trasladado,



entonces si esto es lo afirmado por el C. Juez resulta un contrasentido que concluya diciendo que no es inconstitucional la 'no recuperación vía cobro del impuesto trasladado' (utilizando sus propios argumentos), por lo cual queda evidente que el C. Juez o no entendió o no quiso entender el problema, pues eso es precisamente lo ~~que~~ la reforma me está quitando: el derecho de cobrarle al cliente incidido o trasladado el impuesto, ~~ya~~ que él me lo retendrá y enterará directamente al fisco sin que pueda yo hacer ningún acreditamiento y verme, en consecuencia, impedido a recuperar el impuesto que previamente me trasladaron mis proveedores, provocando con ello pagos en exceso o indebidos que para recuperarlos tengo que recorrer el tortuoso camino de las devoluciones, cuya reforma también se combatió, por el hecho de que para lograrlo, tengo ~~que~~ que efectuar otro desembolso equivalente al saldo a mi favor para que con mi propio dinero el fisco me devuelva lo que ya me cobró de más, configurándose así un triple pago de impuestos por la misma operación.--- CUARTO.- Violación a los artículos 77, fracción II, y 78 de la Ley de Amparo, pues, contrario a lo expuesto por el C. Juez de Distrito, los artículos 1º y 1º-A de la ley reclamada infringen las garantías de proporcionalidad y equidad tributarias tuteladas en los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, de nuestra Carta Magna, por otra parte, el C. Juez de Distrito

*viola en mi perjuicio el artículo 79 de la Ley de Amparo, pues al estudiar el sexto concepto de violación esgrimido no resolvió la cuestión efectivamente planteada.--- En el considerando quinto (página 29) el C. Juez al analizar el problema proporcionalidad y equidad, cuya garantía es violada por los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que se impugnan de inconstitucionales, concluye en que no hay violación en virtud de que el artículo 1º de manera general establece la obligación a todos los contribuyentes de trasladar el impuesto en forma expresa y por separada (página 30).--- Nuevamente el C. Juzgador confunde el problema a resolver, pues en ningún momento se cuestionó el fenómeno de la traslación sino la retención del impuesto y al respecto, sigue diciendo en su página 30: que la retención en los términos de los artículos 1º-A y 3º no es conculcatoria en mi perjuicio de la garantía establecida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, porque 'no resulta cierto que por el solo hecho de que a una persona física se le retenga el impuesto por parte de la persona moral, origine un pago excesivo del impuesto, porque el mismo numeral confiere al contribuyente la oportunidad de que pueda disminuir del impuesto a su cargo, el que le hubiera sido retenido'.--- Con este párrafo transcrito de la sentencia del C. Juez sale a relucir su total ignorancia respecto de la*



*mecánica del impuesto al valor agregado, por lo que es necesario entrar a la explicación del mismo: --- El principio sobre el cual descansa el impuesto al valor agregado, es que se causa 'solamente por el valor incorporado' en cada una de las etapas del proceso económico, desde su producción hasta llegar al consumidor final; esta característica es el sello distintivo del IVA contra los otros impuestos también al consumo, pero que eran plurifásicos acumulativos o en cascada como lo fue por ejemplo su antecesor: el impuesto sobre ingresos mercantiles, ya que gravaba el valor total de una mercancía en cada transacción efectuada a lo largo del proceso producción y comercialización.--- Dicho principio fue recogido por la Ley del Impuesto al Valor Agregado en sus artículos 1º y 4º, que dicen: Art. 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 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 sea, acreditando el impuesto*

*trasladado; ver art. 4º) o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios...'*--- Art. 4º.- *El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta ley, la tasa que corresponda según sea el caso. Se entiende por impuesto acreditable un monto equivalente al del impuesto al valor agregado que hubiera sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes o en el ejercicio al que corresponda...*' --- Desde el punto de vista económico, el valor agregado puede ser considerado como la diferencia entre las compras y las ventas durante un periodo dado.--- Desde el punto de vista práctico el IVA se causa en toda enajenación de bienes, prestación de servicios u otorgamiento temporal del uso o goce de bienes; y por tanto, es un impuesto de etapas múltiples que finalmente recae sobre el último consumidor. No es un impuesto en cascada debido a que en cada etapa se paga el IVA sobre la diferencia entre el precio de los bienes adquiridos y el precio de venta, esto es, sobre la parte de 'valor agregado' lo cual se convierte en un impuesto proporcional, porque es una proporción del impuesto total el que se paga en cada etapa y al final del proceso, el monto del impuesto pagado es sólo una función de la tasa del gravamen aplicada al precio,



independientemente del número de etapas recorridas. Dicho de otra manera, en cada etapa se anticipa una parte del impuesto que corresponde a la creación del valor agregado y la suma de esos anticipos iguala a la carga que recae (incide) sobre el consumidor final.--- El hecho de que la parte final del párrafo cuarto del artículo 1º permita al contribuyente restar del impuesto a su cargo el impuesto que le fue retenido, no subsana el problema de inconstitucionalidad, sino que simplemente es una aclaración para evitar cometer el error de que el impuesto se entere dos veces, lo cual además de inconstitucional, sería una monstruosidad pretender que el impuesto se pague doblemente en cada transacción, una efectuada por el retenedor y otra al fisco directamente por el contribuyente, lo cual es muy diferente a afirmar como indebidamente lo hace el C. Juez que ya con eso se elimina el problema de inconstitucionalidad, pues persiste el problema de no poder recuperar los impuestos previamente trasladados por los proveedores del prestador de servicios, generando indebidos 'pagos en exceso de impuesto'.--- Con el justificado temor de que mis palabras no sean lo suficientemente elocuentes y con el fin de que no quede lugar a dudas de lo que estoy afirmando, a continuación muestro un ejemplo hipotético de la mecánica del impuesto al valor agregado, en donde se aprecia que el impuesto se va pagando en cada

*etapa únicamente por la diferencia del precio de venta y el de compra, esto es, por la porción del valor que en cada etapa se le agrega, de tal manera que el consumidor final es quien resiente la incidencia total del impuesto el cual fue pagado parcialmente por cada una de las etapas por las que pasó el bien o servicio hasta llegar al consumidor final.*

**EFFECTO DE LA TRASLACIÓN Y ACREDITAMIENTO DEL IVA EN CONDICIONES NORMALES (sin retención)**

IMPORTADOR	
	Valor Impto.
Compra	100 15
Pago al fisco (1)	<u>15</u>

1) Impuesto pagado en la Aduana

IMPORTADOR	
	Valor Impto.
Venta al fabricante	200 30
Menos	
Impto. Pagado en la aduana	<u>-100 -15</u>
Vr. Agregado	<u>100</u>

Dif. A enterar (ingreso al fisco) 15

FABRICANTE	
	Valor Impto.
Venta al Distribuidor	300 45
menos:	
Impto. pagado en la compra	<u>-200 -30</u>
Vr. Agregado	<u>100</u>

Dif. a enterar (ingreso al fisco) 15

1) Impuesto pagado en la Aduana

DISTRIBUIDOR	
	Valor Impto.
Venta al detallista	400 60
Menos	
Impto. Pagado en la compra	<u>-300 -45</u>
Vr. Agregado	<u>100</u>

Dif. a enterar (ingreso al fisco) 15

DETALLISTA	
	Valor Impto.
Venta al Consumidor	500 75
menos:	
Impto. pagado en la compra	<u>-400 -60</u>
Vr. Agregado	<u>100</u>

Dif. a enterar (ingreso al fisco) 15

RESUMEN	
INGRESO AL FISCO	
Enterado por el importador en Aduana.	15
Enterado por el Importador	15
Enterado por el Fabricante	15
Enterado por el Distribuidor	15
Enterado por el Detallista	<u>15</u>
Total a cargo del consumidor	<u>75</u>

*Para demostrar que el C. Juez está equivocado en su apreciación, a continuación repito el mismo*



*ejemplo, sólo que esta vez cambio la etapa previa a la final con una prestación de servicios (como es mi caso) en que el prestatario de mis servicios me retiene el impuesto a fin de mostrar claramente el perjuicio que me ocasiona la retención que me hace mi cliente:*

### EFFECTO ACUMULATIVO DE LA RETENCIÓN DEL IVA

IMPORTADOR	
	Valor Impto.
Compra	100 15
Pago al fisco (1)	15

1) Impuesto pagado en la Aduana

IMPORTADOR	
	Valor Impto.
Venta al fabricante	200 30
Menos	
Impto. Pagado en la aduana	-100 -15
Vr. Agregado	100

Dif. A. enterar (ingreso al fisco) 15

FABRICANTE	
	Valor Impto.
Venta al Distribuidor	300 45
menos:	
Impto. pagado en la compra	-200 -30
Vr. Agregado	100

Dif. a enterar (ingreso al fisco) 15

DISTRIBUIDOR	
	Valor Impto.
Venta al detallista	400 60
Menos	
Impto. Pagado en la compra	-300 -45
Vr. Agregado	100

Dif. a enterar (ingreso al fisco) 15

PRESTADOR DE SERVICIOS	
	Valor Impto.
Venta al Consumidor	400 75
menos:	
Impto. pagado en los insumos	-400 -60
Vr. Agregado	100
Dif. impuesto a cargo	15
Menos: Impto. retenido	-75
Dif. a enterar (ingreso al fisco)	15
Saldo a favor por no poder efectuar los acreditamientos	-60

RESUMEN	
INGRESO AL FISCO	
Enterado por el importador en Aduana.	15
Enterado por el Importador	15
Enterado por el Fabricante	15
Enterado por el Distribuidor	15
Enterado por el Prestador de Serv.	0
Retenido y enterado por el Prestatario.	75
Total ingresado al fisco	135
Impto a cargo del consumidor	75
Impto pagado de más por el Prestador	60

*El problema de inconstitucionalidad que contiene el artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, cuyo tercer párrafo fue transcrito en párrafos precedentes y tal como lo expuse en el*

*primer agravio de mi demanda, es que la reforma define ahora que la traslación del impuesto ya no es tan sólo el cobro que del mismo se le haga al cliente, sino también el no cobro debido a la retención prevista en el también inconstitucional artículo 1º-A, provocando con ello afectación patrimonial y pagos indebidos al fisco provocados por la retención, pues como se aprecia en el cuadro resumen, el fisco recibió en este ejemplo 135 en lugar de 75 que es lo único que tenía derecho a percibir y esa diferencia de más, es precisamente los 60 que el prestador de servicios de este ejemplo no pudo acreditar debido a que su cliente le retuvo el impuesto que le trasladó y lo enteró en su totalidad sin dar oportunidad a que en cada etapa sólo se entere la diferencia como lo establece el artículo 1º, tercer párrafo, y 4º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, rompiendo con ello, el principio en que descansa este impuesto para evitar que sea cascada o acumulativo.--- El único supuesto en que dicha afectación disminuiría pero sin desaparecer, es cuando el contribuyente tuviera, además, ingresos de otros clientes que no estuvieran obligados a efectuar la retención (personas físicas, por ejemplo) por los cuales resultara impuesto a su cargo y de ahí deducir el impuesto retenido, según lo establece la parte final del párrafo tercero del artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en el cual se apoyó el*



C. Juez para emitir su criterio, sin embargo, como esa suposición es difícil que se dé porque nadie puede asegurar que se tengan además siempre ese tipo de ingresos para que resulte impuesto a cargo del cual se pueda descontar el impuesto retenido, es por lo que la reforma al artículo 1º y 1º-A son inconstitucionales, porque deben prever situaciones generales y no supuestos particulares de muy difícil realización; que no se duda que haya personas que sólo perciban honorarios de otras personas físicas y nunca estén sujetas a la retención, pero mi caso es precisamente al contrario, en que en todos los casos estoy sujeto a la retención y, por lo tanto, me ocasiona perjuicio la reforma combatida.--- Para demostrar que la parte final del párrafo cuarto del artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en que se apoya el C. Juez para negarme la protección de la justicia, no soluciona el problema de inconstitucionalidad, presento en continuación el mismo ejemplo únicamente de la parte final bajo el supuesto de que parte de los ingresos no están a retención con los cuales se genera impuesto a cargo de donde descontar el impuesto retenido y que aún así, resulta afectación porque no se recupera en su totalidad, o sea, que sólo en casos muy de laboratorio es cuando se eliminaría el efecto, mas no en la generalidad.

A. C.  
DE  
NDA  
1999

**EFFECTO ACUMULATIVO DEL IMPUESTO POR LA  
RETENCIÓN AUNQUE PARTE DE LOS INGRESOS  
NO ESTEN AFECTOS A RETENCIÓN**

PRESTADOR DE SERVICIOS		RESUMEN	
	Valor Impto.	INGRESO AL FISCO	
Honorarios a PM	200 30	Enterado por el importador en Aduana.	15
Honorarios a PF	300 45	Enterado por el Importador	15
Suma ingresos	500 75	Enterado por el Fabricante	15
menos:		Enterado por el Distribuidor	15
Impto pagado en los Insumos	-400 -60	Enterado por el Prestador de Serv.	0
Vr. Agregado	100	Retenido y enterado por el Prestatario.	30
Impto a cargo (ingreso al fisco)	15	Total ingresado al fisco	90
menos:		Impto a cargo del consumidor	75
Impto retenido por PM	-30	Impto pagado de más por el Prestador	15
Saldo a favor por no poder Efectuar los acreditamientos	-15		

**QUINTO.-** *Violación a los artículos 77, fracción II, y 78 de la Ley de Amparo, pues, contrario a lo expuesto por el C. Juez de Distrito, los artículos 1º y 1º-A de la ley reclamada, son violatorios del artículo 31, fracción IV, constitucional, al propiciar un trato desigual a sujetos iguales.--- Un aspecto que es muy importante dejar aclarado es la indebida concepción que tiene el C. Juez del concepto de equidad analizado en el considerando quinto (página 31) de su resolución, pues no es cierto que la violación a esta garantía la esgrimí en función de la capacidad contributiva, sino del diferente tratamiento que la ley nos da a los que percibimos ingresos por honorarios.--- El C. Juez indebidamente afirma que el principio de equidad tributaria está encaminado al derecho que tienen todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en una similar situación de derecho; de tal suerte que todos aquellos*



contribuyentes que se encuentran en una misma situación de derecho como es el caso de aquellos que prestan servicios independientes, están obligados a que se les retenga ese impuesto y en esa tesitura, es obvio que los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no viola el principio de equidad y proporcionalidad antes descrito, pues contempla a todas aquellas personas que están prestando sus servicios...--- Tal parece que el C. Juez no entendió los agravios planteados en mi demanda, por lo cual emitió su errónea sentencia, pues precisamente eso es lo que estoy reclamando, el trato desigual, pues no es cierto como lo afirma el Juzgador que la ley afecte de igual manera a todos los contribuyentes que prestamos servicios independientes, pues el artículo 1º-A sólo al enumerar los únicos casos en que procede la retención, por exclusión elimina a todos los demás que estando en la misma situación jurídica del suscrito demandante no les afecta la retención por no estar en el supuesto, dando así un trato desigual a iguales.--- En efecto, el artículo 1º-A en su fracción II, inciso a), obliga únicamente a las personas morales que reciban servicios personales independientes prestados por personas físicas a retenerles el impuesto al valor agregado que les sea trasladado por los servicios que recibieron.--- Lo anterior, significa que la ley no es pareja, violando la garantía de equidad que obliga a tratar

*igual a los iguales, pues no estarán sujetas a la retención, entre otros casos, los siguientes: a).- Las personas físicas prestadoras de servicios, incluso por servicios idénticos al suscrito demandante y hasta por el monto de honorarios iguales, si dichas personas físicas perciben sus ingresos de otras personas físicas, es decir, que siendo el contribuyente igual en cuanto a ser persona física, dedicarse a la misma actividad, prestar idénticos servicios, cobrar lo mismo, en un caso habrá retención y en otro no, dependiendo de quien es el cliente; si es persona moral, habrá retención, pero si es persona física, no.--- b).- Las personas morales prestadoras de servicios, tampoco estarán sometidas a la retención por los honorarios que cobren, aunque los servicios independientes sean los mismos, y sin importar si el cliente es persona física o persona moral.--- Como se aprecia, es muy diferente el enfoque que el C. Juzgador le dio al concepto de violación esgrimido en mi demanda y el que él interpretó, por lo cual utilizando su propia argumentación hago propios los apoyos utilizados de manera indebida por el Juzgador al invocar la tesis jurisprudencial (páginas 25 y 26), sólo esta vez aplicadas en mi favor, pues queda demostrada la falta de equidad que contiene la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 1º-A que contempla la retención sólo a unos contribuyentes con exclusión de otros que guardan la misma*



calidad y se ubican no en similar sino en idéntica situación de hecho, pero que para que haya o no retención dependerá de quién es el prestatario, sin que el tipo de servicio varíe.--- Tesis jurisprudencial 14/97, Pleno, SCJN del 2 de julio de 1997, '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'.--- En la especie, se violan estos principios, pues aun en los prestadores de servicios intrínsecamente iguales en cuanto a su actividad, al servicio que desarrollan, al trabajo que realizan, etc., no se justifica que por el hecho de que el prestatario sea persona física no haya retención afectando el patrimonio del prestador del servicio, ya que con tal retención se verá imposibilitado a recuperar el impuesto que le fue trasladado por sus proveedores, en otras palabras, la violación se traduce en que se trata de manera desigual a iguales, pues dos sujetos exactamente iguales, tendrán diverso tratamiento fiscal dependiendo de un factor externo, ajeno a la relación tributaria como lo es el cliente de ambos, ya que si es persona física el tercero, no habrá retención, pero si es persona moral y si es persona moral, sí procederá la retención, sin haber cambiado ni al*



sujeto, ni el servicio prestado.--- No obstante, esa evidente violación constitucional, el C. Juez considera que sólo hay violación cuando se cobren tasas diferentes a un profesionista con respecto a otro, y así lo afirma en su página 31, diciendo: '...caso contrario sería, cuando la desigualdad se produjera con distinción entre situaciones tributarias que puedan considerarse iguales, sin que existieran para ello una justificación objetiva y razonable; como por ejemplo, dicese en caso de que la ley estableciera que todas aquellas personas físicas que presten servicios independientes, bien puede ser el de aquellos que trabajan por honorarios, les fuera retenido el impuesto al valor agregado conforme a cierta tasa, en el que fuera mayor la relativa a contadores que a los abogados, y entonces, si se estaría en presencia de una desigualdad tributaria.--- En esas condiciones, se insiste que los numerales 1º y 1º-A de la reformada Ley del Impuesto al Valor Agregado, no resultan violatorios del artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, pues no es cierto como lo manifiesta el quejoso que se trate en forma desproporcional a los que se encuentran en una misma situación de derecho; razón por la cual es de establecerse que procede negar el amparo y protección de la Justicia Federal solicitada...' --- Con el absurdo ejemplo propuesto por el C. Juzgador se confirma que no entendió la

*problemática que encierra el artículo 1º-A de la Ley reformada del Impuesto al Valor Agregado, pues la falta de equidad declarada por nuestro Máximo Tribunal en la tesis jurisprudencial transcrita y que fue invocada por el Juzgador, no se refiere a que sólo existe falta de equidad cuando la ley impone tasas diferenciales a diversos tipos de contribuyentes.--- En efecto, la falta de equidad que introdujo la reforma, a través del artículo 1º-A, es que trata de manera desigual a iguales y para utilizar ejemplo como lo hizo el Juzgador, permitaseme suponer cualquier persona que perciba ingresos por la prestación de servicios personales independientes (que no solamente son los profesionistas, sino cualquiera que realice un trabajo personal independiente): supóngase un contador que dictamina un balance; o el abogado que formula demanda, o el plomero que arregla la gotera de un baño, etc., y dichas personas prestan igual servicio a dos clientes, uno es persona física y otro es persona moral; en ambos casos trasladarán el IVA, pero solamente el que le trasladen al cliente, persona física, lo podrán cobrar, ya que el impuesto que le trasladen al cliente, persona moral, ésta lo retendrá y enterará directamente al fisco y no se lo pagará ni al contador, ni al abogado, ni al plomero. Como se aprecia en este simple ejemplo, estamos ante la presencia de un trato desigual a iguales porque el*



trabajo que dichas personas realizaron fue idéntico, sólo varió la calidad de su cliente, por lo que tal como lo dice la jurisprudencia transcrita, aquí la violación se configuró: a).- Porque la desigualdad produjo distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b).- Porque a iguales supuestos de hecho no le correspondieron idénticas consecuencias jurídicas; c).- Porque la desigualdad resultó artificiosa o injustificada la distinción; y d).- Porque la diferenciación tributaria no resultó acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultaron de la ley, no fueron adecuadas y proporcionadas y, en consecuencia, no se dio trato equitativo de manera que la resolución entre la medida adoptada, el resultado producido y el fin pretendido por el legislador violó el equilibrio constitucional al afectar sin razón a los prestadores de servicios, como es mi caso, por el simple hecho de que mis clientes son personas morales.--- Al ser así y quedando demostrado que el C. Juzgador resolvió otra cuestión no planteada y se apartó de la litis del problema, resulta por consecuencia insostenible su conclusión contenida en la página 35 de su resolución al analizar de manera global e insuficientemente y resolver inadecuadamente el agravio quinto planteado en mi demanda, violando en mi perjuicio el artículo 79 de la Ley de Amparo,

*ya que no expresó ningún argumento en relación a los diversos conceptos de violación mencionados en dicho agravio, sino que solamente se concretó a estudiar globalmente algunos de ellos, lo cual me coloca en estado de indefensión, pues me veo impedido para argumentar en contrario, razón por la cual en los términos de lo dispuesto en la fracción I del artículo 91 de la Ley de Amparo se solicita a ese H. Máximo Tribunal proceda a su conocimiento en sustitución del grado.---*

**SÉPTIMO.-** *Violación a los artículos 77, fracción II, 78 y 79 de la Ley de Amparo, pues, contrario a lo expuesto por el C. Juez de Distrito, los artículos 1º y 1º-A de la ley reclamada, son violatorios de los artículos 13 y 31, fracción IV, constitucionales, al propiciar castas privilegiadas de contribuyentes.---*  
*El considerando quinto, fojas 36 de la resolución impugnada, el C. Juez de Distrito al estudiar mi tercer concepto de violación lo hizo de manera incompleta y deficiente, concluyendo en esencia que los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no son violatorios de los artículos 13 y 31, fracción IV, constitucionales, porque el legislador no dispone en ninguna parte de su texto que un grupo determinado de sujetos que se encuentren en la misma situación, esto es, que presten servicios, como es el caso del ahora quejoso que trabaja por honorarios, se les efectúe a unos la retención del impuesto y a otros no, de*



—ahí que no es jurídicamente posible sostener que consagra un trato desigual ni un beneficio injustificado a favor de cierta clase de individuos.— En efecto, en el tercer concepto de violación de mi demanda hice diversas consideraciones por las cuales considero que los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado concurren en mi perjuicio, las garantías individuales consagradas en los artículos 13 y 31, fracción IV, constitucionales, al crear, contrariamente a lo manifestado por el C. Juez de Distrito, una casta privilegiada de contribuyentes a los cuales no les afectará la reforma consistente en la retención del impuesto, a pesar de tratarse de idénticos sujetos al quejoso suscriptor, por el simple hecho de que sus clientes sean personas físicas y los míos son personas morales.— Además, contrariamente a lo afirmado por el Juezador, sí es verdad que la Ley del Impuesto al Valor Agregado crea una casta privilegiada de contribuyentes al señalar a quienes sí les afecta la reforma, lo que significa que por exclusión todos los que no están contemplados dentro de los supuestos normativos no les impacta en su patrimonio el efecto de la retención.— En consecuencia, se demuestra que el Decreto que se impugna de inconstitucional, viene a ocasionarme un daño al crear una nueva casta de contribuyentes, porque a unos se les retendrá el impuesto en tanto a que otros no, a pesar de que

realicen las mismas actividades, pues tal diferencia dependerá de cuál sea la calidad que tenga la contraparte, es decir, si es persona física o moral y en otros casos (que no es el mío), la diferencia no dependerá de la calidad que tenga la contraparte, sino del tipo de producto enajenado (desperdicios).--- Asimismo, se destaca la violación al artículo 79 de la Ley de Amparo, ya que el C. Juez de Distrito no resolvió la cuestión efectivamente planteada en el tercer concepto de violación, pues únicamente se limitó a decir que la ley impugnada no contenía ninguna mención del grupo de personas beneficiadas, sin considerar las diversas argumentaciones y, por tanto, no fueron analizadas debidamente incurriendo el C. Juez de Distrito en una violación al artículo 79 de la Ley de Amparo en mi perjuicio, por lo que atentamente suplico a ese H. Máximo Tribunal que en sustitución de grado, proceda en los términos de la fracción I del artículo 91 de la Ley de Amparo.--- OCTAVO.- Violación a los artículos 77, fracción II, 78 y 79 de la Ley de Amparo, dado que el C. Juez de Distrito soslayó entrar al análisis del segundo concepto de violación resolviendo genéricamente por lo que viola en mi perjuicio el artículo 79 de la Ley de Amparo.--- En el considerando quinto, foja 38 de la resolución reclamada, el C. Juzgador declinó entrar al estudio de los conceptos de violación, concluyendo, en esencia, que son



inatendibles porque mis alegaciones refieren únicamente a los razonamientos que expuso el legislador para la creación de las normas que ahora se tildan de inconstitucionales y, por ende, no pueden ser motivo de análisis, de ahí que se me niega el amparo solicitado.--- Contrariamente a lo expuesto por el C. Juez de Distrito, dicho ~~segundo~~ concepto de violación sí contiene de manera precisa y clara los razonamientos por los cuales los artículos 1º y 1º-A son violatorios de los artículos 14, 16, 21 y 22 de nuestra Carta Magna y que también fueron confirmados a lo largo de mi demanda donde expuse que la reforma a los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado me ocasiona un perjuicio inmediato porque distrae de mi patrimonio cantidades excesivas generando sistemáticamente 'impuestos pagados indebidamente' como quedó demostrado en los ejemplos antes expuestos y, en consecuencia, son violatorios de los citados artículos constitucionales cuyo estudio declinó efectuar el Juzgador, por lo siguiente: El artículo 14 constitucional establece que 'nadie puede ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio 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'.--- Pues bien, en la especie, quedó demostrado que con la reforma a los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el fisco indebidamente me priva de parte de mi patrimonio al obligar a mis clientes a que me retengan un impuesto mayor al que estoy obligado a pagar, toda vez que mi única obligación de pago, no es por el total del impuesto trasladado, sino únicamente por la diferencia entre el que yo trasladé a mis clientes y el que previamente me fue trasladado por mis proveedores, por lo tanto, dicha reforma viola en mi perjuicio la garantía de seguridad jurídica al verme desposeído de parte de mi patrimonio de manera arbitraria.--- También viola el artículo 16 constitucional, pues el Congreso de la Unión sólo está facultado para crear contribuciones necesarias que cubran el presupuesto, no así las adicionales que se generan con la retención indebida del impuesto al valor agregado, al darle a la figura de la traslación una extensión que no tiene, ya que el artículo 1º, tercer párrafo, modificado, considera que 'hay traslación del IVA, tanto el cobro como el no cobro del impuesto' y, en consecuencia, no pueden ser actos fundados ni motivados.--- Tampoco resolvió el problema de la violación al artículo 22 constitucional que prohíbe las 'marcas' puesto que dicha reforma, tal como lo confiesa la 'exposición de motivos', se aplicará a los 'evasores', lo cual resulta una ligereza que no



puede probar al tildar de 'evasor' a toda persona a quien se le hará la retención, lo cual constituye una grave acusación consistente en 'marcar como evasores' a todo aquel contribuyente por el simple hecho de ser persona física, que percibe ingresos por la prestación de servicios personales independientes de personas morales, lo cual prohíbe nuestro Código Fundamental.--- Y, finalmente, también resultan inconstitucionales los artículos 1º y 1º-A del artículo 21 constitucional en virtud de que dicha retención se impone para resolver el problema de la evasión fiscal, es decir, que aquí el legislador se erige en Juez imponiendo la pena de la 'retención' a todo aquél que sea 'evasor', violentando con ello nuestro régimen constitucional, pues la imposición de penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial y no puede arrogársela el legislativo.--- Por lo anterior, al no haber entrado al estudio del segundo concepto de violación, el C. Juez al emitir su sentencia incurrió en una violación en mi perjuicio del artículo 79, por lo cual atentamente solicito a ese H. Máximo Tribunal de amparo que proceda al estudio en sustitución del grado, de conformidad con la fracción I del artículo 91 de la Ley de Amparo.--- NOVENO.- Violación a los artículos 77, fracción II, 78 y 79 de la Ley de Amparo, dado que el C. Juez de Distrito omitió resolver la cuestión efectivamente planteada en relación con los actos

*reclamados en los conceptos de violación marcados con los números quinto, sexto, séptimo y octavo de la demanda de garantías.--- En el considerando quinto de la resolución impugnada el C. Juez de Distrito omitió entrar al estudio de los conceptos de violación identificados con los números quinto, sexto, séptimo y octavo de mi demanda de garantías y sin haberlos estudiado, procedió a negar el amparo sin entrar al estudio de los conceptos de violación, por lo que de la manera más atenta se solicita a ese H. Máximo Tribunal de amparo que proceda al estudio en sustitución del grado, de conformidad con la fracción I del artículo 91 de la Ley de Amparo."*

**TERCERO.-** No es materia de la revisión el tercer punto resolutivo de la sentencia recurrida y considerando sexto que lo rige, en el cual se impone a la autoridad responsable Congreso de la Unión multa por la cantidad de \$335.00 (TRESCIENTOS TREINTA Y CINCO PESOS 00/100 M.N.), equivalente a diez días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal; en virtud de que no se impugna en los agravios vertidos con motivo de la revisión.

**CUARTO.-** En el primer agravio el recurrente aduce que incorrectamente el Juez de Distrito sobreseyó en el juicio de garantías, porque la sola vigencia de los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación sí le ocasionan un perjuicio, ya que derivan o son consecuencia de las reformas a la Ley del



Impuesto al Valor Agregado, la cual al ser autoaplicativa origina la aplicación de los preceptos tildados de inconstitucionales.

Tales manifestaciones son infundadas, porque, contrariamente a lo que el recurrente aduce, es correcto el sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito, y para ponerlo de manifiesto es menester determinar en primer lugar la naturaleza de las normas tildadas de inconstitucionales.

En efecto, los artículos 1º, 73, fracción VI, y 114, fracción I, de la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que fijan diversas reglas del amparo contra leyes, tratados internacionales o reglamentos, son del tenor siguiente:

***"Artículo 1º. El juicio de amparo tiene por objeto resolver toda controversia que se suscite:--- I. Por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales;--- II. Por leyes o actos de la autoridad federal, que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados;--- III. Por leyes o actos de las autoridades de éstos, que invadan la esfera de la autoridad federal."***

***"Artículo 73. El juicio de amparo es improcedente:---...VI. Contra leyes, tratados y reglamentos que, por su sola vigencia, no causen perjuicios al quejoso, sino que se necesite un acto posterior de aplicación para que se origine tal perjuicio;---...XII.***

**Contra actos consentidos tácitamente, entendiéndose por tales aquellos contra los que no se promueva el juicio de amparo dentro de los términos que se señalan en los artículos 21, 22 y 218.--- No se entenderá consentida tácitamente una ley, a pesar de que siendo impugnabile en amparo desde el momento de la iniciación de su vigencia, en los términos de la fracción VI de este artículo, no se haya reclamado, sino sólo en el caso de que tampoco se haya promovido amparo contra el primer acto de su aplicación en relación con el quejoso.--- Cuando contra el primer acto de aplicación proceda algún recurso o medio de defensa legal por virtud del cual pueda ser modificado, revocado o nulificado, será optativo para el interesado hacerlo valer o impugnar desde luego la ley en juicio de amparo. En el primer caso, sólo se entenderá consentida la ley si no se promueve contra ella el amparo dentro del plazo legal contado a partir de la fecha en que se haya notificado la resolución recaída al recurso o medio de defensa, aun cuando para fundarlo se hayan aducido exclusivamente motivos de ilegalidad.--- Si en contra de dicha resolución procede amparo directo, deberá estarse a lo dispuesto en el artículo 166, fracción IV, párrafo segundo, de este ordenamiento."**



**"Artículo 114. El amparo se pedirá ante el Juez de Distrito:--- I. Contra leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República de acuerdo con la fracción I del artículo 89 constitucional, reglamentos de leyes locales expedidos por los gobernadores de los Estados, u otros reglamentos, decretos o acuerdos de observancia general, que por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de aplicación, causen perjuicios al quejoso..."**

De la transcripción expuesta se advierte que la Ley de Amparo distingue, en su artículo 73, fracción VI, entre las leyes que por su sola expedición entrañan violación de garantías y aquéllas 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 existan 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; sí, 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.

Esta distinción de ordenamientos legales, que la doctrina de la materia y la propia jurisprudencia de los Tribunales Judiciales de la Federación ha denominado como leyes autoaplicativas y heteroaplicativas, parte del supuesto formal de la obligatoriedad de la norma legal en relación con los gobernados, pues si una norma, por la naturaleza misma de los términos en que es concebida, no produce por si sola un agravio, es lógico que contra ella sea improcedente el ejercicio de la acción de amparo, ya que en esta hipótesis permanece ausente la causa próxima de la misma, en otras palabras, la presencia del perjuicio o daño individual, concreto y directo. Por ello, para la procedencia del juicio de garantías en contra de las leyes autoaplicativas o heteroaplicativas, es necesario que éstas generen la afectación en la esfera jurídica del gobernado.

Sobre el tema, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado el criterio jurisprudencial en la tesis número 55/97, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de la Novena Época, Tomo VI, Julio de 1997, página 5, que dice:

**"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 el acto jurídico emanado de la voluntad del propio particular y al hecho jurídico, ajeno a la voluntad humana, que lo sitúan dentro de la hipótesis legal. De esta 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."***

Por lo que, es requisito ineludible de procedencia del juicio de amparo contra leyes autoaplicativas o heteroaplicativas, que éstas generen un perjuicio al gobernado al crearle, transformarle, o extinguirle situaciones concretas de derecho, bien por contener en sí mismas un principio de ejecución que se actualiza en el momento mismo en que entran en vigor, o por la existencia del primer acto concreto de aplicación de las leyes; por tanto, es menester reafirmar que la inexistencia de ese agravio personal, actual y directo provoca que no se satisfaga uno de los presupuestos esenciales de la procedencia del juicio de amparo en su contra. 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.

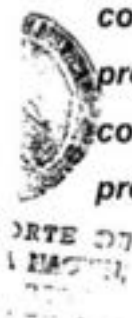
Por lo tanto, conforme a lo dispuesto por el artículo 107, fracción I, de la Constitución Federal, el juicio de amparo procede siempre a instancia de parte agraviada, debiendo entenderse por perjuicio para efectos del amparo, la lesión directa en los intereses jurídicos de una persona, o bien una ofensa, un daño, una afectación indebida derivada de una ley o de un acto de autoridad, que se hace a los derechos o intereses de un particular. En esa virtud, la procedencia del juicio de amparo en



contra de una disposición general, desde el momento mismo de su expedición, debe referirse a la existencia de una parte agraviada, es decir, a la existencia de una afectación de los intereses jurídicos de un particular.

Sirve de apoyo a la anterior consideración, la tesis del Pleno de este Alto Tribunal que aparece publicada en la página 123, Séptima Época, Tomo 97-102, Primera Parte, del Semanario Judicial de la Federación, que señala:

**"PERJUICIO E INTERÉS JURÍDICO.** De acuerdo con el sistema consagrado por la fracción I del artículo 107 constitucional y 4º de su Ley Reglamentaria, el ejercicio de la acción de amparo se reserva únicamente a la parte a quien perjudique el acto o la ley que se reclama, entendiéndose como perjuicio la afectación por la actuación de una autoridad o por la ley de un derecho legítimamente tutelado; el que, desconocido o violado, otorga al afectado la facultad para acudir ante el órgano jurisdiccional competente a efecto de que ese derecho protegido por la ley le sea reconocido o que no le sea violado, y esto constituye el interés jurídico que el ordenamiento legal de amparo toma en cuenta para la procedencia del juicio constitucional. De modo que, aunque los promoventes del amparo pretendan se examine la constitucionalidad o inconstitucionalidad del precepto que contiene la ley que impugnan, cuando



***la ley por sí misma no les depara perjuicio alguno, el examen solicitado resulta improcedente, tanto más si entre los actos reclamados en la demanda de garantías y la disposición legal impugnada no existe nexo alguno, ni mucho menos acto de aplicación de ésta en perjuicio de los quejosos."***

Sentado lo anterior, se pasa al análisis del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, reformado por el Decreto en el que se modifican diversas disposiciones fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y ocho, el cual establece lo siguiente:

***"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 debe 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 período 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 período de seis meses, un monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en la fracción I del artículo 141 de este Código, apercibido que de no hacerlo dentro del plazo de veinte días siguientes de 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 período comprendido desde el mes en que se recibió la*

devolución y hasta el último mes del período 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 período.--- 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 aquel 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."*

El dispositivo ~~antes~~ transcrito, establece la obligación para las autoridades fiscales de devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales. Asimismo, previene que las autoridades aludidas, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, podrán requerir al contribuyente que no hubiera presentado solicitudes de devolución en el ejercicio fiscal en que se haga la solicitud y en el anterior, o que solicite devoluciones en montos superiores en 20% 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 del propio código, apercibido que de no hacerlo dentro del plazo de veinte días siguientes a que surta sus efectos la notificación de dicho requerimiento, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectiva.

Pues bien, para determinar si el citado artículo 22 del Código Fiscal de la Federación constituye una disposición de naturaleza autoaplicativa, es necesario verificar si la individualización de la hipótesis jurídica contenida en ella se encuentra o no condicionada a un diverso acto de la autoridad o del propio contribuyente, o bien, a ciertos requisitos cuya actualización puede o no darse.

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

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



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

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

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

Por su parte, el artículo 141, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, dispone:

***"Artículo 141.-...I. Depósito en dinero u otras formas de garantías financieras equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantías 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."***

A su vez, el artículo 141-A del Código Fiscal de la Federación establece:

***"Artículo 141-A.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá autorizar a las instituciones de crédito o casas de bolsa para operar cuentas de garantía del interés fiscal. Las instituciones o casas autorizadas tendrán las siguientes obligaciones: I. Presentar declaración semestral en que manifiesten el nombre y registro federal de contribuyentes de los usuarios de las cuentas de garantía del interés fiscal, así como las cantidades transferidas a las***



*cuentas de los contribuyentes o de la Tesorería de la Federación. La declaración a que se refiere esta fracción deberá presentarse durante los meses de julio del año de calendario de que se trate y de enero del siguiente año, por el semestre inmediato anterior.--- II. Transferir el importe de garantía, más sus rendimientos, a la cuenta de la Tesorería de la Federación, al día siguiente a aquél en que reciba el aviso que se establezca en las disposiciones fiscales o aduaneras.--- En caso de incumplimiento de las obligaciones previstas en la fracción II de este artículo, la institución de crédito o casa de bolsa autorizada deberá cubrir como resarcimiento del daño, un monto equivalente a la cantidad que resulte de actualizar el importe de los títulos depositados más los rendimientos generados, en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, adicionado con los recargos que se pagarían en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, computados a partir de la fecha en que debió hacerse la transferencia correspondiente y hasta que la misma se efectúe. Lo anterior, sin perjuicio de las sanciones que resulten aplicables."*

De la anterior transcripción se aprecia que el numeral se refiere a la garantía que, en su caso, tiene que efectuar el contribuyente por un periodo de seis meses del monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en

la fracción I del artículo 141 del mismo Código Tributario, ya transcrita, bajo apercibimiento que de no hacerlo se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectiva; y a la forma en que los contribuyentes pueden garantizar el interés fiscal; sin embargo, en la especie, como lo sostiene el A quo, el ahora recurrente no demostró haber solicitado dicha devolución de pago indebido, ni que las autoridades fiscales, en ejercicio de la facultad discrecional que le confiere el artículo en comento, le haya requerido que garantizara el monto equivalente a la devolución solicitada; ni tampoco ofreció prueba alguna tendiente a demostrar ese extremo.

Por tanto, es evidente que al no existir en las normas descritas algún imperativo que vincule al gobernado a su cumplimiento desde el inicio de su vigencia, a fin de que, según el caso, los efectos de la disposición legal impugnada ocurren en forma condicionada; así, la condición consiste en la realización del acto necesario para que la ley adquiera individualización que lo puedan situar dentro de la hipótesis legal, así pues, es de concluirse que la anterior norma también es de carácter heteroaplicativa.

Lo anterior, sobre la base de que se requiere de que el agraviado, entere el tributo correspondiente, que solicite la devolución de las cantidades que procedan, de conformidad con las leyes fiscales, y que la autoridad hacendaria ejerza la facultad discrecional prevista en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación; además, que se garantice la devolución solicitada en la forma y términos previstos por los propios numerales, para que



## AMPARO EN REVISIÓN 1790/99.

sea hasta ese momento cuando el quejoso hoy recurrente, pueda situarse en las hipótesis contenidas en los numerales en comentario.

En esta tesitura, tampoco le asiste razón cuando afirma que se estudiaron en forma independiente los artículos 22, 141 y 141-A del Código Fiscal de la Federación y los reclamados de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, pues no hay que pasar por alto que según se refieren en la demanda de amparo, se trata de ordenamientos legales de diferente naturaleza; y por otra parte, en sus conceptos de violación, se duele de actos diversos de ahí que no es dable, que estos preceptos se encuentran en íntima relación que den pie a estudiarlos en forma conjunta, pues de ninguna manera se puede equiparar el pago de lo indebido con la retención del impuesto a que se refieren los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Tampoco son aplicables las tesis que indica pues las hipótesis que ahí se describen están referidas a la materia de suspensión diversa a la que se ventila en la revisión.

Así las cosas, al no ser normas de carácter autoaplicativo, que afecten la esfera jurídica del gobernado por su sola entrada en vigor, resulta correcta la causal de improcedencia que invoca el Juez de Distrito, prevista en la fracción VI del artículo 73 de la Ley de Amparo, toda vez que las normas del Código Fiscal de la Federación que se reclaman como autoaplicativas no lo son, por lo que requieren de un acto concreto de aplicación para que se origine un perjuicio a su esfera jurídica, que en el caso no se da;

de ahí, que sea acertado el sobreseimiento que sobre el particular decreta el Juez de Distrito.

Asimismo, la causal de improcedencia a estudio se actualiza respecto del artículo 1-A, último párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual prevé:

***"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:... 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."***

Del último párrafo del precepto transcrito se infiere que su naturaleza es de carácter heteroaplicativo, pues la individualización de la hipótesis jurídica que prevé se encuentra condicionada a diversos actos de autoridad como son: que el Ejecutivo Federal autorice una retención menor al total del impuesto causado, para lo cual tiene que tomar en consideración: las características del sector o de la cadena productiva de que se trate, el control del cumplimiento de obligaciones fiscales y la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable.



En el caso, el peticionario de garantías no demuestra que el Ejecutivo Federal haya autorizado una retención menor al impuesto causado. Por tanto, el artículo 1-A, último párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no trasciende a su esfera jurídica por su sola entrada en vigor, porque tal disposición es de naturaleza heteroaplicativa, pues la individualización de lo previsto en la misma está condicionada a un acto de autoridad como es la autorización del Ejecutivo Federal, por lo cual respecto de dicho artículo se actualiza la causal de improcedencia prevista por el artículo 73, fracción VI, de la Ley de Amparo, y procede sobreseer con fundamento en el artículo 74, fracción III, del citado ordenamiento legal.

En relación con este último sobreseimiento, cabe agregar para mayor precisión, que el mismo provoca la inoperancia de los argumentos desarrollados en el séptimo agravio del recurso en estudio, en los cuales en esencia, el peticionario de garantías aduce:

a) Que el artículo 1-A, último párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, viola la máxima contenida en el artículo 31, fracción IV, constitucional, consistente en que la obligación de contribuir a los gastos públicos es conforme a las leyes y no a los reglamentos, porque el Congreso de la Unión en completo desacato a su protesta de guardar y respetar la Constitución y las leyes que de ella emanen, delegaron sus facultades legislativas a favor del Ejecutivo, para que éste mediante el reglamento modifique las tasas de retención previstas en la ley, so pretexto

de aligerar la carga tributaria de contribuyentes que previa demostración al fisco resulten con saldos a favor, sin considerar que no existe en ninguna parte de la Constitución que autorice al Poder Legislativo a delegar sus facultades.

b) Que en el caso de requerir modificar las tasas previstas en la ley, el artículo 72, inciso f), de nuestra Constitución Federal, establece el procedimiento para modificar la ley.

c) Que la adición del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, contraviene la máxima de que los elementos esenciales del impuesto deben quedar expresamente consignados en la ley, ya que delega a favor del Ejecutivo para que mediante el reglamento modifique, altere y señale a su arbitrio la tasa de retención a los diversos sectores lo cual está prohibido, tanto por la jurisprudencia de la Suprema Corte como por el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación que preceptúa que en materia de sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, las leyes deben ser estrictas.

Los argumentos mencionados son inoperantes, en virtud de que están dirigidos a controvertir la inconstitucionalidad del artículo 1-A, último párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, respecto del cual se sobreseyó en la presente ejecutoria, por las razones apuntadas en líneas precedentes.

**QUINTO.** En los agravios segundo, tercero y cuarto, el peticionario de garantías, en forma reiterada, aduce que la sentencia recurrida es incongruente, porque el Juez de Distrito



analizó la constitucionalidad de la traslación del impuesto previsto por el artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; cuando que ello no fue materia de la litis constitucional sino el hecho de que el prestatario al retener el impuesto origina que no se le pague al contribuyente el impuesto cubierto al fisco.

Tales aseveraciones son infundadas, porque según se advierte en el primer concepto de violación, el quejoso argumentó textualmente:

*"PRIMERO.-...En la especie, la ley cuya inconstitucionalidad se demanda se reformó únicamente con propósitos recaudatorios violándome diversas garantías individuales, esto es, se modificó el artículo 1º y se adicionó el artículo 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para establecer que el impuesto que yo como persona física traslade a mis clientes personas morales por la prestación de servicios personales independientes, no me lo pagarán sino que me será retenido por éstas, provocándome con ello un sistemático pago en exceso a lo que conforme a la ley y al mandato constitucional estoy obligado, provocando también de manera sistemática un pago de lo indebido, porque conforme a la ley, únicamente estoy obligado a pagar la diferencia entre el impuesto que les traslado a mis clientes y el que a su vez a mí me trasladan mis proveedores, o sea, que mi única*

obligación de pago, es precisamente por el valor que yo le agrego.--- Con este cambio se trastocan los principios rectores del 'valor agregado', en donde solamente se debe pagar el impuesto por la parte del valor agregado que se le adiciona al bien o servicio en cada etapa del proceso productivo-distributivo.--- Una de las principales razones que inspiró al legislador ordinario a cambiar la antigua Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles y sustituirla por la del Impuesto al Valor Agregado, fue, según decir de la exposición de motivos, eliminar el efecto nocivo que causa el impuesto a las ventas y adoptar el impuesto al valor agregado que destruye el efecto acumulativo del gravamen en cascada, porque la esencia del impuesto es que permite el acreditamiento al impuesto trasladado en la etapa precedente y sólo pagar al Estado la diferencia, recuperando así el que al contribuyente le trasladaron sus proveedores.--- Resaltaba la iniciativa que produjo el impuesto al valor agregado en sustitución del de ingresos mercantiles, en que para evitar el efecto acumulativo era necesario que este nuevo sistema descansara en la traslación expresa del impuesto en cada etapa a fin de que los contribuyentes solamente pagaran el impuesto que resulte a su cargo, después de acreditar el que previamente les hubiese sido trasladado.--- Pues bien, con la reforma se rompe este esquema, ya que se modifica el artículo 1º cambiando



arbitrariamente el concepto de 'traslado del impuesto' para indicar que no solamente es el cobro que el contribuyente debe hacer a sus prestatarios de un monto equivalente al impuesto establecido en la ley, sino 'también cuando no lo cobre' porque se lo retenga el prestatario conforme lo establece el nuevo artículo 1º-A..."



Ahora bien, el Juez de Distrito desestimó el concepto de violación de referencia por las consideraciones siguientes:

"...Al respecto, conviene precisar, que tales argumentaciones devienen infundadas, por las siguientes razones: Como punto de partida conviene examinar la naturaleza del impuesto de que se trata.--- Los impuestos, en general, pueden clasificarse en directos o indirectos, los que, según la doctrina, la primera base de la clasificación del impuesto directo y del indirecto es la distinción de la existencia y el empleo.--- El impuesto directo se apoya sobre el simple hecho de la existencia de una renta o un capital; se debe pagar si se percibe esta renta, si se es propietario de este capital.--- Por otro lado, se dice que el impuesto directo se distingue del indirecto por los fenómenos de la incidencia y la repercusión.--- Se precisa que la incidencia del impuesto es la consecuencia de éste. Hay incidencia directa cuando el que paga el impuesto al fisco es también quien soporta su peso

sobre su capital o su renta. Hay incidencia indirecta, -o repercusión- si el que paga el impuesto al Estado no es realmente el que soporta su peso.--

- Así, el impuesto directo sería el que tiene incidencia directa, es decir, cuando el que lo paga y el que lo soporta son una sola y única persona: luego, el impuesto es pagado al fisco directamente por el contribuyente.--- Por su parte, el impuesto indirecto sería el impuesto con incidencia indirecta en que el fisco utiliza el fenómeno de la repercusión: el contribuyente soporta el impuesto 'indirectamente', por el hecho de que quien paga el impuesto recupera sobre él, el dinero que entrega al fisco.--- La repercusión es aquel efecto o acto por el cual el impuesto recae sobre el sujeto pasivo de la relación tributaria, quien lo paga a la administración fiscal.--- Por tanto, la traslación jurídica es el derecho que tiene un sujeto pasivo, que ha pagado la deuda tributaria, de exigir el pago de esa suma a otras personas, ajenas a la relación jurídica tributaria, sustantiva principal pero en virtud de un mandato de la ley; para el sujeto pasivo la traslación jurídica es un derecho que le otorga la ley y para el incidido o trasladado es una obligación que le impone la propia ley.--- Por ello, el impuesto al valor agregado si bien debe pagarse, también en cada una de las etapas entre la producción y el consumo, deja de ser acumulativo desde el momento en que cada industrial o



comerciante al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes recupera el que a él le hubieran repercutido sus proveedores y entrega al Estado solamente la diferencia, sin que tal traslado pueda considerarse inconstitucional atento al criterio sustentado en la tesis publicada en el *Semanario Judicial de la Federación*, Séptima Época, Pleno, Tomo 175-180, Primera Parte, que dice: 'VALOR AGREGADO. LEY DEL IMPUESTO AL. LA OBLIGACIÓN A TRASLADARLO NO ES INCONSTITUCIONAL. (La transcribe). En razón de lo expuesto, sólo será el consumidor final y nadie más quien de hecho soporte económicamente el gravamen, ya que deriva de una secuencia en la que cada adquirente ha pagado al fisco la proporción equivalente al valor agregado de cada operación mercantil.--- También tiene que ver al respecto la tesis Jurisprudencial P. XI/97, publicada en el *Semanario Judicial de la Federación* y su *Gaceta*, Novena Época, Tomo V, febrero de 1997, que establece: 'VALOR AGREGADO, IMPUESTO AL. LAS HIPÓTESIS DE SU TRASLACIÓN REFLEJAN EXACTAMENTE LA MISMA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, INDEPENDIENTEMENTE DE LA SITUACIÓN ECONÓMICA DE LOS CONSUMIDORES FINALES.' (La transcribe)."

De la transcripción expuesta, en la parte que interesa, se advierte que en el primer concepto de violación el peticionario de

garantías alegó que los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado transgreden en su perjuicio la garantía consagrada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dado que no cumplen con los principios de proporcionalidad y equidad que dicha norma legal debe de contener; que esa violación aparece desde el momento en que el impuesto que como persona física traslade a sus clientes, personas morales, le será retenido por estas últimas, lo cual origina un sistemático pago en exceso al que conforme a la ley no está obligado; además de que considera que únicamente debe pagar la diferencia que existe entre el impuesto que se traslade a los clientes y el que a su vez le trasladen los proveedores; que con base en el artículo 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se establece que las personas morales que reciban la prestación de servicios personales independientes de personas físicas no le pagarán el impuesto trasladado, sino que lo retendrán.

Por su parte, el Juez de Distrito desestimó el concepto de violación citado partiendo del análisis de la constitucionalidad de la traslación del impuesto retenido al contribuyente, en virtud de que la traslación jurídica es el derecho que tiene un sujeto pasivo que ha pagado la deuda tributaria de exigir el pago de esa suma a otras personas, ajenas a la relación jurídica tributaria sustantiva principal, pero en virtud de un mandato de la ley y para el sujeto pasivo la traslación es un derecho otorgado por la ley y para el incidido o trasladado es una obligación que le impone la propia ley, por tanto, si el impuesto al valor agregado debe pagarse en cada una de las etapas entre la producción y el consumo, deja de



ser acumulativo desde el momento en que cada industrial o comerciante al recibir el pago del impuesto que trasladan sus clientes recupera aquél que le hubieran repercutido sus proveedores y entrega al Estado solamente la diferencia sin que ese traslado, conforme a las razones expuestas, pudiera considerarse inconstitucional.

Luego, si el Resolutor Federal analizó la naturaleza del impuesto regulado por el artículo 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, considerando como punto de partida si es constitucional o no la traslación del impuesto a que está obligado el contribuyente, es evidente que la sentencia reclamada cumple con el principio de congruencia previsto por el artículo 79 de la Ley de Amparo, porque la constitucionalidad o inconstitucionalidad de la traslación del impuesto fue materia del primer concepto de violación planteado por el ahora recurrente.

En otro orden de ideas, en los agravios cuarto y quinto, en esencia, el recurrente asevera que, contrariamente a lo que el Juez de Distrito consideró, los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado son violatorios de los principios de proporcionalidad y equidad, contenidos en el artículo 31, fracción IV, constitucional, porque el primer precepto no atiende a la capacidad del contribuyente, pues la retención depende de causas ajenas a éste y a la prestación del servicio, o sea, si el prestatario es persona física o moral.

El precepto citado al establecer la retención del impuesto del tributo para que el prestatario lo entere al fisco, éste recibe no

sólo la proporción correspondiente al valor agregado sino la totalidad, lo cual ocasiona su acumulación ante la imposibilidad del contribuyente de acreditar el que sus proveedores le trasladaron, por ende, impide recuperar el impuesto previamente pagado; y esa acumulación genera saldos a favor del quejoso derivados de estos pagos indebidos.

Es decir, el efecto de la retención será impedir recuperar el dinero pagado al fisco, ya que sus clientes no se lo pagarán sino que lo enterarán en su totalidad sin darle oportunidad de recuperar el impuesto previamente pagado a sus proveedores, por tanto, la reforma evita el derecho del contribuyente de cobrarle al cliente el impuesto incidido o trasladado, sin que pueda hacer ningún acreditamiento.

También la retención tiene consecuencias patrimoniales, en virtud de que al prestatario se le grava sólo el valor agregado; en tanto que al prestador del servicio como es el quejoso se le grava la totalidad del ingreso, lo que genera saldos a favor por pago de lo indebido, lo cual implica aumento en el impuesto

Asimismo, el recurrente aduce que el artículo 1º-A de la ley invocada transgrede el principio de equidad, pues establece que la retención del impuesto procederá cuando el prestatario sea una persona moral, o sea, tal obligación se impone a una persona ajena a la relación tributaria, porque si es persona física no habrá retención y si es persona moral sí habrá retención del impuesto. Dicho precepto otorga un trato desigual a los contribuyentes que como personas físicas presten servicios independientes a otras



## AMPARO EN REVISIÓN 1790/99.

personas físicas, caso en el cual no se les retendrá el impuesto, pues enumera los únicos casos en que procede la retención.

Las manifestaciones anteriores son infundadas y para ponerlo de manifiesto es menester referir en qué consisten los principios de proporcionalidad y equidad tributaria consignados en el artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución Federal.

La proporcionalidad tributaria radica medularmente en que el sujeto pasivo contribuya al gasto público en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de su ingreso económico que genera la actividad lícita a que se dedica, de tal manera que quien obtenga ingresos elevados, tribute en forma cualitativamente superior a quien obtenga medianos o reducidos ingresos económicos.

Así, pues, la proporcionalidad tributaria, como garantía individual que protege al gobernado en el pago justo del tributo, está relacionada en forma directa e indisoluble con la capacidad económica del sujeto contribuyente, que debe gravarse fiscalmente en proporción a los ingresos obtenidos en el ejercicio fiscal correspondiente.

La definición del principio de proporcionalidad tributaria encierra otro elemento que es necesario esclarecer, para tener cabal comprensión del alcance jurídico del mencionado principio constitucional, nos referimos al elemento consistente en la capacidad económica contributiva.

Al respecto, el Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis de jurisprudencia P./J. 109/99, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo X, Noviembre de 1999, página 22, estableció que por capacidad económica contributiva debemos entender la relación directa entre el objeto del impuesto y la potencialidad económica del sujeto pasivo o causante del impuesto, para contribuir al gasto público.

La tesis de ejecutoria indicada, literalmente dice:

**"CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS.- 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 hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto."*

Por otra parte, este Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado en qué consiste el principio de equidad tributaria en sus jurisprudencias 41/1997 y 42/1997, publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo V, Junio de 1997, páginas 43 y 44 y 36, respectivamente, que en el orden señalado establecen:

**"EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS. El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos,**

*que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional."*

**"EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES. El texto constitucional establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que**



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

***bien, propiciar efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica."***

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

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

***"Artículo 1º.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: I.- Enajenen bienes.--- II.- Presten servicios independientes.--- III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.--- IV.-...--- El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto.***



establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1º-A ó 3º, tercer párrafo de la misma.--- El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido..."

"Artículo 1º-A. Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos: I. Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.--- II. Sean personas morales que: a) Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.--- b) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.-- - III. Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país.--- No 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."*



De los preceptos transcritos se colige, que regulan el procedimiento para la cuantificación y pago del impuesto al valor agregado, el cual es de naturaleza compleja dado que, por una parte, se establecen toda una serie de normas que regulan lo relativo a su objeto, su momento de causación, el procedimiento para determinar la base relativa, las diversas tasas aplicables y las respectivas hipótesis de exención; y, por otra, se prevé el mecanismo a través del cual los contribuyentes del tributo trasladarán el impuesto que se cause y, en su caso, acreditarán en contra de éste el que les sea trasladado, todo ello con el fin de determinar al final de un período de tiempo <sup>cuál</sup> 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 imponible que grava el impuesto en comento, atendiendo a dos circunstancias, primero, a que el sujeto que recibe el traslado constituya una persona moral y, segundo, a que el hecho imponible sea realizado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país.

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

Por otra parte, contrario a lo aducido por el quejoso el sistema de retención cuya constitucionalidad controvierte no modifica el monto de la obligación tributaria que le corresponde enterar al fisco, dado que de su análisis se advierte que, en todo caso, su aplicación podrá dar lugar a que al final del respectivo período de tributación se genere a su cargo un saldo a favor, circunstancia que ni desconoce su capacidad contributiva, ni constituye una situación que derive, en sí mismo, del sistema impugnado, pues antes de la entrada en vigor de éste, las normas que regían el impuesto en comento, permitían la generación de saldos a favor.

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

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

En principio, debía enterar al fisco esos quince mil pesos (\$15,000.00), pero podía acreditar en contra de éstos, el impuesto al valor agregado que se le hubiera trasladado al realizar los gastos para prestar el servicio. Destaca que estos quince mil pesos (\$15,000.00) no surgían del patrimonio del contribuyente, sino del consumidor final que recibe el traslado.

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



A diferencia de lo anterior, si en el mismo período al citado contribuyente le hubieren trasladado impuesto al valor agregado por la cantidad de dieciséis mil pesos (\$16,000.00), cantidad que salía de su patrimonio, al restar 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. En este caso la hacienda pública no recibía impuesto al valor agregado derivado de esa cadena productiva.

Ahora bien, con el nuevo sistema de retención, jurídicamente sigue existiendo el traslado, es decir, el contribuyente seguirá trasladando el impuesto que se genere por la respectiva operación, la única diferencia es que los quince mil 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 traslado, 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, antes transcrito, el contribuyente deberá disminuir de éste el impuesto que se le retuvo, es decir, quince mil pesos (\$15,000.00), lo que da como resultado un saldo a favor de diez mil pesos ( $5,000.00 - 15,000.00 = \$ 10,000$ ).

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

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



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 veinte por ciento del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, salvo que se trate de contribuyentes que hubiesen presentado en aviso de inversiones, que garantice por un período de seis meses, un monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en la fracción I del artículo 141 de este Código, apercibido que de no hacerlo dentro del plazo de veinte días siguientes a que surta sus efectos la notificación de dicho requerimiento, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectivo. 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 período comprendido desde el mes en que se recibió la devolución y hasta el último mes del período de doce meses por el que se efectuó el cálculo, en términos del artículo 17-A de este Código. El promedio se obtendrá sumando cada unas de las devoluciones obtenidas actualizadas y dividiendo el resultado entre el número de devoluciones obtenidas en dicho período.- 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 procede 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

471 27  
SAC 100  
SALA  
SECRETARÍA

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...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.-...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 ve, los preceptos transcritos establecen un procedimiento por virtud del cual el contribuyente tiene la facultad de solicitar la devolución de los saldos a favor que se hubieran generado por el impuesto retenido indebidamente, ya que el artículo 22 del Código Tributario prevé la obligación para las autoridades fiscales de devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan, de conformidad con las leyes fiscales; también señala que las autoridades aludidas en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución podrán requerir al contribuyente que no hubiera presentado solicitudes de devolución en el ejercicio fiscal en que se haga la solicitud y en el anterior, o que solicite devoluciones en montos superiores en 20% de promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, salvo que se trate de contribuyentes que hubiesen presentado el aviso de inversiones que garantice por un período de seis meses un monto equivalente a la devolución solicitada, en

13.2  
1000  
-1000  
2000

la forma establecida en la fracción I del artículo 141 del propio Código, apercibido que de no hacerlo dentro del plazo de veinte días siguientes a que surta efectos la notificación de dicho requerimiento, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectiva.

A su vez, el artículo 141 se refiere a la garantía que, en su caso, tiene que otorgar el contribuyente por un período de seis meses del monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en el artículo 141-A del mismo Código Tributario, bajo apercibimiento que de no hacerlo se les tendrá por desistidos de la solicitud de devolución respectiva.

En consecuencia, a través del procedimiento que los preceptos en comento establecen el contribuyente podrá solicitar los saldos a su favor que, en su caso, se generen como consecuencia de la aplicación del sistema de retención controvertido.

No es óbice a la conclusión indicada, el argumento consistente en que esa retención afecta el patrimonio del contribuyente, en virtud de la tardanza para su devolución, puesto que el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación en su párrafo cuarto establece: ***"El fisco deberá pagar la devolución que proceda actualizada conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor hasta aquél en que la devolución se efectúe..."***



Así las cosas, como ya se dijo, los preceptos citados no transgreden el principio de proporcionalidad previsto por el artículo 31, fracción IV, constitucional, pues la obligación de retener el impuesto no altera la base del tributo, ya que únicamente se substituyó al contribuyente por la persona moral que recibe el servicio en su obligación de pagar y enterar al fisco la cantidad que resulte de las actividades y por los actos que efectúen y sean generadores del impuesto, sin que esa retención implique una carga, pues sólo constituye un medio a través del cual la persona moral paga y entera al fisco el impuesto correspondiente al servicio prestado por el contribuyente, en este caso, la persona física que presta el servicio independiente.

Por otra parte, al tenor de los argumentos que a continuación se desarrollan, debe concluirse que el sistema de retención establecido en las normas impugnadas tampoco transgrede el principio de equidad tributaria, pues como se verá el mismo tiende a otorgar un trato desigual a sujetos que material y jurídicamente se ubican en una diversa hipótesis de hecho.

Como se advierte de los agravios antes transcritos el quejoso recurrente sostiene que el artículo 1°-A, fracción II, incisa a), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado resulta inequitativo al obligar únicamente a las personas morales que reciban servicios personales independientes prestados por personas físicas, a retenerles el impuesto al valor agregado que les sea trasladado por los servicios que recibieron, lo que conlleva un injustificado trato desigual respecto de las personas físicas que prestan exactamente el mismo servicio a otras personas físicas; y en

cuanto a las personas morales que prestan servicios, las que no al trasladar el impuesto en comento no estarán sujetas a retención, con independencia de que ese hecho imponible lo realicen a favor de una persona física o moral.

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.

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."

Como se advierte, el establecimiento del sistema de retención del impuesto al valor agregado tuvo como finalidad primordial eficientar 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 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.

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

**SEXTO.** En el séptimo agravio el recurrente asevera que, contrariamente a lo que el Juez de Distrito consideró, los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado conculcan en su perjuicio las garantías individuales consagradas en el artículo 13 constitucional, porque se crea una casta privilegiada de contribuyentes al señalar a quienes sí les afecta la reforma, pues por exclusión todos los que no están contemplados dentro de los supuestos normativos de dichos preceptos, la retención del impuesto no les afecta en su patrimonio.

Lo anterior es infundado, pues el artículo 13 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prevé:

***"Artículo 13.- Nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales. Ninguna persona o corporación puede tener fuero, ni gozar más emolumentos que los que sean compensación***

***de servicios públicos y estén fijados por la ley. Subsiste el fuero de guerra para los delitos y faltas contra la disciplina militar; pero los tribunales militares en ningún caso y por ningún motivo podrán extender su jurisdicción sobre personas que no pertenezcan al Ejército. Cuando en un delito o falta del orden militar estuviese complicado un paisano, conocerá del caso la autoridad civil que corresponda."***

Del precepto transcrito se infiere que el conjunto de prohibiciones y limitaciones que contiene de manera explícita tienen como fundamento el principio de la igualdad de las personas ante la ley, el cual se refleja en la abolición de fueros y privilegios y es carácter constante de las leyes el que sean de aplicación general y abstracta, es decir, que deben contener una disposición que no desaparezca después de aplicarse a un caso previsto y determinado de antemano sino que sobreviva a esta aplicación y se imponga sin consideración de especie o de persona a todos los casos idénticos al que previenen, en tanto no sean abrogadas.

En la especie, los artículos 1º y 1º-A de La Ley del Impuesto al Valor Agregado sí cumplen con los principios de generalidad, abstracción e imparcialidad de la ley, ya que el derecho que otorgan se establece por igual a todos los que se sitúen en el mismo supuesto legal y no para casos concretos; puesto que regulan respectivamente, por un lado, quiénes están obligados al pago del impuesto al valor agregado establecido en esa ley, las



personas físicas y morales que en territorio nacional realicen los actos o actividades que ahí mismo se enumeran, y se define la traslación del impuesto, su acreditamiento y forma de pago; por otro lado, se prevé la obligación a cargo de las personas morales de retener el impuesto que les trasladen las personas físicas que presten servicios personales independientes, entre otros casos. Sin que el contenido de tales preceptos se agota con su aplicación sino que por su propia abstracción sobreviven a su aplicación en cada caso.

En efecto, el texto de los numerales en comento permanece en el sistema jurídico como una regla apta para ser observada tantas veces como supuestos se coloquen en lo previsto por ellos; además de que no conceden algún privilegio o fuero de los prohibidos por el artículo 13 constitucional, pues como el Juez de Distrito lo señala, en ninguna parte de su texto se advierte que establezcan que un grupo determinado de sujetos que se encuentran en la misma situación, esto es, que presten servicios, como es el caso del recurrente que trabaja por honorarios, se les efectúe la retención a unos y a otros no, por tanto, no consagran un trato desigual ni un beneficio injustificado a favor de cierta clase de individuos.

Es aplicable, en lo conducente, la tesis jurisprudencial P./J. 18/98 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 7, Tomo VII, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente al mes de marzo de mil novecientos noventa y ocho, que es del tenor siguiente:

**"LEYES PRIVATIVAS. SU DIFERENCIA CON LAS LEYES ESPECIALES.** Las leyes privativas se caracterizan porque se refieren a personas nominalmente designadas, atendiendo a criterios subjetivos y por el hecho de que después de aplicarse al caso previsto y determinado de antemano pierden su vigencia, encontrándose prohibidas por el artículo 13 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debido a que atentan contra el principio de igualdad jurídica; mientras que las leyes especiales, aun cuando se aplican a una o a varias categorías de personas relacionadas con hechos, situaciones o actividades específicas, sí se encuentran investidas de las características de generalidad, abstracción y permanencia, dado que se aplican a todas las personas que se colocan dentro de las hipótesis que prevén y no están dirigidas a una persona o grupo de ellas individualmente determinado, además de que su vigencia jurídica pervive después de aplicarse a un caso concreto para regular los casos posteriores en que se actualicen los supuestos contenidos en ellas, no transgrediendo, por tanto, el citado precepto constitucional."

**SÉPTIMO.-** En el octavo agravio el recurrente afirma que incorrectamente el Juez de Distrito determinó inatendibles

ESTADO DE  
SECRETARÍA DE  
JUSTICIA



## AMPARO EN REVISIÓN 1790/99.

inoperantes los argumentos expresados en el segundo concepto de violación, no obstante, haber expresado los razonamientos lógicos jurídicos por los cuales estimó que los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado contravienen las garantías consagradas en los artículos 14, 16 y 22 constitucionales, porque la reforma de los preceptos citados le ocasionan un perjuicio inmediato al distraer de su patrimonio cantidades excesivas, generando sistemáticamente impuestos pagados indebidamente".

Las manifestaciones anteriores son infundadas, pues en el segundo concepto de violación literalmente consta:

***"...SEGUNDO.- Inconstitucionalidad del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y en especial su artículo séptimo que reforma y adiciona diversos artículos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado con el propósito recaudatorio de cambiar la mecánica del impuesto al valor agregado a fin de que las personas físicas que presten servicios personales independientes paguen mayor impuesto del que por ley están obligados, lo que resulta violatorio de los artículos 14, 16, 21 y 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por carecer de fundamentación y motivación adecuada, calificando de evasores por***

*analogía a los contribuyentes y castigarlos con una pena indebida invadiendo esferas que no son de su competencia.--- Los preceptos citados 14, 16, 21 y 22 de nuestra Constitución Política, establecen: que en todos los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito que se trata; que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles y posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento; que la imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial y, finalmente, quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia, la marca, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales, respectivamente.--- En las páginas VI y VII de la exposición de motivos (Anexo D) de la iniciativa presentada por el Ejecutivo al Congreso de la Unión, se lee lo siguiente: (lo transcribe) Por su parte, al dictaminar la iniciativa, la Cámara de Diputados expresó lo siguiente, según se puede apreciar en las páginas CIII y CIV del Dictamen: (Lo transcribe).--- Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido la siguiente tesis que se puede apreciar en el amparo en revisión*



6731/68, Lechera Guadalajara, S.A., 6 de mayo de 1975, que dice: 'LEYES, PODERES QUE INTERVIENEN EN EL PROCESO DE SU FORMACIÓN, NO TIENEN LA OBLIGACIÓN DE EXPLICAR LOS FUNDAMENTOS O MOTIVOS POR LOS CUALES LAS EXPIDEN O PROMULGAN. (la transcribe).--- 'CONGRESO DE LA UNIÓN, FACULTAD IMPOSITIVA DEL. LIMITACIONES. PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. (La transcribe).- -- Por otro lado, no estando el Congreso facultado mas que para crear contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, las adicionales que se generan con la retención del impuesto al valor agregado al darle una extensión que no tiene a la figura de la traslación estableciendo que no tan sólo es el cobro, sino también el no cobro del impuesto (artículo 1º reformado) no pueden calificar, como dice el Máximo Tribunal como actos fundados y motivados implícitamente por la Constitución y, en consecuencia, en este evento el Congreso de la Unión sí tendrá que explicar los motivos y fundamentos que tuvo para imponer este tributo adicional, porque no es cierto que con la retención que hagan las personas morales se acabará la evasión fiscal por el simple hecho de que ellas poseen una mayor capacidad administrativa y contable.--- Respecto a la falta de motivación nuestro Máximo Tribunal ha establecido las siguientes jurisprudencias: 'MOTIVACIÓN,

CONCEPTO DE. (La transcribe).--- 'MOTIVACIÓN, CONCEPTO DE.' (La transcribe).--- 'EJECUTORIAS QUE CONCEDEN EL AMPARO. CLASES DE EFECTOS QUE PUEDEN PRODUCIR, TRATÁNDOSE DE ACTOS CARENTES DE MOTIVACIÓN Y FUNDAMENTO LEGAL.' (La transcribe).--- En la especie, procede concederme el amparo liso y llano, no para efectos de que se reponga el acto porque son falsos los motivos esgrimidos por el Congreso de la Unión para modificar la mecánica de acreditamiento en el impuesto al valor agregado que provoca sistemáticamente pagos indebidos.--- En efecto, resulta absurdo afirmar, como lo hace la exposición de motivos, que con la retención del impuesto que efectuarán las personas morales se va acabar la evasión fiscal por el simple hecho de que dichas personas morales poseen una mayor capacidad administrativa y contable.--- Si este argumento resulta falso e improcedente también lo es el acto legislativo que de él deriva, ya que el Poder Legislativo al cambiar la ley sólo para determinados contribuyentes a quienes los considera evasores, resulta ser una ligereza que no puede probar, y además implica una grave acusación consistente en marcar como 'evasores' a todo aquel contribuyente por el simple hecho de ser persona física que perciba ingresos por la prestación de servicios personales independientes o por el otorgamiento del uso o goce temporal de



bienes, o por la compraventa de desperdicios y en este último caso, aunque sea persona moral los deja marcados con este estigma, violando el artículo 22 de nuestra Carta Magna que prohíbe la 'infamia, la marca' y entonces se erige en Juez invadiendo esferas que no son de su competencia y para corregir o combatir (para usar su mismo término), les impone una pena inusitada a todos los contribuyentes, aun a los inocentes o cumplidos, para condenarlos a que paguen mayor impuesto del que están obligados, al obligar a las personas morales que con ellos contratan a retenerles todo el impuesto sin reconocerles en ese acto, acreditamiento alguno, generando con ello ingresos adicionales al erario federal mediante estos cobros indebidos incurriendo con ello en una violación al artículo 21 constitucional que establece que la imposición de penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial.--- Decir que son evasores los contribuyentes por el simple hecho de ser personas físicas que prestan servicios personales independientes o que otorgan el uso o goce temporal de bienes, importa una violación al artículo 22 constitucional, consistente en difamar o marcar con el estigma de evasor a todas las personas físicas y a todas las personas morales por virtud de su actividad sin poderlo sostener ni demostrar."

De la transcripción expuesta se advierte que el peticionario de garantías aseveró:

Que la inconstitucionalidad del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, en especial la reforma a los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, viola los artículos 14 16 y 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por carecer de fundamentación y motivación, califica de evasores por analogía a los contribuyentes y los castiga con una pena indebida, con lo cual invade esferas que no son de su competencia.

Que en la Exposición de Motivos el legislador al establecer como propósito la seguridad jurídica del contribuyente al que se le retuvo el impuesto al valor agregado que sea el retenedor quien lo substituya en la obligación de pago y entero al fisco, faculta al Ejecutivo para autorizar una retención menor aplicable por sector en consideración a sus características y a la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable.

Que el Congreso de la Unión sólo está facultado para crear contribuciones necesarias que cubran el presupuesto, no así las adicionales que se generen con la retención del impuesto al valor agregado al otorgarle a la retención un alcance que no tiene.



Que es falso lo expresado en la Exposición de Motivos en el sentido de que las personas morales por el hecho de que posean una mayor capacidad administrativa se termine con la evasión fiscal.

Que a través de la Exposición de Motivos el legislador cambia la ley para determinados contribuyentes, quienes considera evasores, lo cual constituye un estigma para todo aquel contribuyente por el simple hecho de ser persona física y prestar servicios independientes, lo que transgrede al artículo 22 de la Constitución Federal.

De lo expuesto, se advierte que es acertado que el Juez de Distrito haya desestimado por inoperantes e inatendibles las manifestaciones expuestas en líneas precedentes; puesto que el peticionario de garantías no expresó concretamente un razonamiento lógico jurídico dirigido a evidenciar la oposición de los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado con los artículos 14, 16 y 22 constitucionales, ya que la inconstitucionalidad de una ley surge de la contradicción de ésta y un precepto de la Constitución, no así con la Exposición de Motivos de la propia ley, de ahí, que sea acertado que el Juez de Distrito haya calificado como inoperantes e inatendibles los argumentos referidos.

Al respecto, son aplicables las tesis de jurisprudencia 108/99, consultable en la página 29, del Tomo X, Noviembre de 1999, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tribunal Pleno, Novena Época y la tesis visible en la página 128

del volumen 193-198, Primera Parte, del Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tribunal Pleno, que a la letra dicen:

***"LEY. PARA ANALIZAR SU CONSTITUCIONALIDAD DEBE PLANTEARSE SU OPOSICIÓN CON UN PRECEPTO DE LA CONSTITUCIÓN. Para que se pueda analizar si un ordenamiento es constitucional o no, debe plantearse su oposición con un precepto de la Carta Magna con el cual pugna; requisito que no se satisface en un concepto de violación en el que se sostiene que la ley combatida se encuentra en contradicción con otra ley ordinaria."***

***"LEYES, INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS. La inconstitucionalidad de una ley surge de la contradicción de ésta y un precepto de la Constitución y no de conflictos entre leyes de la misma jerarquía."***

Asimismo, resulta inoperante lo alegado en el último agravio en el sentido de que el Juez de Distrito omitió analizar los conceptos de violación quinto, sexto y octavo; puesto que las manifestaciones expresadas en éstos, consisten en:

Que el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación otorga un trato desigual a las siguientes personas: a) quienes no hubieran presentado solicitudes de devolución en el ejercicio fiscal en que se realice la petición y en el anterior; b) quienes



requieran devoluciones en montos superiores en veinte por ciento del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, contribuyentes a los cuales la autoridad hacendaria puede requerirles caucionar el derecho a que se les devuelva el pago que realizó en exceso, apercibidos que de no hacerlo se les tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectiva, lo cual provoca trato inequitativo entre los diversos contribuyentes que guardan la misma hipótesis jurídica, relativa a solicitar la devolución del pago excesivo de un impuesto, excluyendo de la obligación de garantizar al resto de los contribuyentes que soliciten devoluciones impositivas, lo que se traduce en violación de la garantía individual de equidad tributaria en perjuicio del agraviado.

Que el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación es inconstitucional, en cuanto 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, porque contraviene el artículo 89, fracción I, constitucional, puesto que la facultad reglamentaria es atribución exclusiva del titular del Poder Ejecutivo, delegando facultades indebidamente del Poder Legislativo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que corresponden al titular del Ejecutivo Federal y no a una Secretaría de Estado.

La inoperancia de los argumentos referidos consiste en que están dirigidos a combatir la inconstitucionalidad de los artículos 22 y 141 del Código Fiscal de la Federación, respecto de los

cuales se sobreseyó en el juicio de amparo, por ende, en virtud del sentido del fallo el resolutor federal no sólo no estaba obligado a abordar tal estudio sino que estaba imposibilitado para realizarlo, pues de lo contrario su proceder sería incongruente dado el sobreseimiento decretado.

Es aplicable la jurisprudencia 2ª./J. 52/98, emitida por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, consultable en la página 244, Tomo VIII, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación, correspondiente al mes de agosto de mil novecientos noventa y ocho, que dice:

***"AGRAVIOS INOPERANTES EN LA REVISIÓN. LO SON AQUELLOS QUE SE HACEN CONSISTIR EN LA OMISIÓN DEL ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN, SI EL JUEZ DECRETÓ EL SOBRESEIMIENTO. Si el Juez de Distrito resuelve sobreseer en un juicio, donde se reclama la inconstitucionalidad de una ley, son inoperantes los agravios que se hacen consistir en la omisión de análisis de los conceptos de violación, pues el sentido del fallo no sólo liberaba al a quo de abordar tal estudio, sino que lo imposibilitaba para realizarlo; de lo contrario su proceder sería incongruente, en virtud de que la principal consecuencia del sobreseimiento es, precisamente, poner fin al juicio sin resolver la controversia de fondo."***



En las relacionadas condiciones, en la materia de la revisión procede confirmar el fallo sujeto a revisión.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

**PRIMERO.-** En la materia de la revisión, se confirma la sentencia recurrida.

**SEGUNDO.-** Se sobresee en el juicio de amparo respecto de los artículos 22, 141 y 141-A del Código Fiscal de la Federación y 1-A, párrafo último, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en términos del considerando cuarto de esta resolución.

**TERCERO.-** Con la salvedad a que se refiere el resolutivo anterior, la Justicia de la Unión no ampara ni protege a JOSÉ LEE HIDALGO, en contra de las autoridades y por los actos precisados en el considerando primero de esta ejecutoria, consistentes en la inconstitucionalidad de los artículos 1º y 1º-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

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

Así lo resolvió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros Juan Díaz Romero, Mariano Azuela Güitrón, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, José Vicente Aguinaco

Alemán y Presidente Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Fue Ponente el Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano.

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

**PRESIDENTE:**

**MINISTRO GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA.**

**PONENTE:**

**MINISTRO SERGIO SALVADOR AGUIRRE ANGUIANO.**

**SECRETARIO DE ACUERDOS:**

**LIC. MARIO ALBERTO ESPARZA ORTIZ.**

El Secretario de Acuerdos de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, hace constar que, en cumplimiento del artículo 191 de la Ley de Amparo, al terminar las labores de este día se fijó, en el lugar destinado para las notificaciones, una lista de los asuntos tratados en la audiencia de esta Sala celebrada el día de hoy, en la que se incluye este expediente (o toca)  
A.A. 1790/99

México, D.F., 27/04/2001

**EL SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA SEGUNDA SALA**