



PONENCIA DEL MINISTRO
JUAN DIAZ ROMERO
SRIO. ALEJANDRO SANCHEZ LOPEZ.

lam

AMPARO EN REVISION 1811/91.
VIDRIERA MEXICO, SOCIEDAD
ANONIMA, Y OTROS.

COTEJO México, Distrito Federal. Acuerdo del Tribunal
Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación,
correspondiente al día cuatro de junio de mil novecientos
nove y seis.

VISTOS; Y,

RESULTANDO:

Vo.Bo. PRIMERO.- Por escrito presentando el día once
de junio de mil novecientos ochenta y seis, en la
Oficialía de Partes Común de los Juzgados de Distrito en
Materia Administrativa en el Distrito Federal, del que
por razón de turno correspondió conocer al Juzgado Sexto
de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito
Federal, Arturo Guerra Sepúlveda, en representación de
Vidriera México, sociedad anónima, Plásticos Bosco,
sociedad anónima, Vitro Fibras, sociedad anónima,
Productos Kimax de México, sociedad anónima, Vidrio Plano
de México, sociedad anónima, Vitrocrisa Cubiertos,
sociedad anónima, Silicatos y Derivados, sociedad
anónima, Arcillas Tratadas, sociedad anónima, Vitrocrisa
Toluca, sociedad anónima, Química M., sociedad anónima,
Borosilicatos, sociedad anónima, y Regioplast, sociedad
anónima, ocurrió en demanda de amparo en contra de los
actos y autoridades que a continuación se señalan:

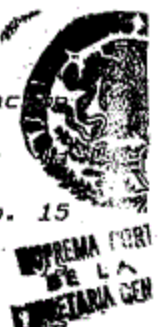
"AUTORIDADES RESPONSABLES:

"a).- El Congreso de los Estados Unidos Mexicanos.

"b).- El Presidente de los Estados Unidos Mexicanos.

"c).- Los Jefes de las Oficinas Federales de Hacienda números 10, 14 y 15 en el Distrito Federal; 179 (antes 149) en Tlalnepantla y 176 en Toluca, México; 130 en Querétaro, Querétaro, y la Oficina Federal de Hacienda Subalterna de Zacatelco, Tlaxcala. "

"d).- La Oficina Receptora de la Delegación Miguel Hidalgo; la Oficina Receptora No. 5 en Delegación Gustavo A. Madero; la Oficina Receptora No. 15 en Iztapalapa, todas del Distrito Federal; la Administración de Rentas de San Juan Ixhuatepec, la Administración de Rentas de Xalostoc, la Administración de Rentas de Tlalnepantla, la Receptoría de Rentas de Santa Ana Tlapaltitlán, todas éstas dependientes de la Secretaría de Finanzas del Estado de México; la Oficina Recaudadora de Rentas de Zacatelco, Tlaxcala, y la Dirección de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Estado de Querétaro."



"ACTOS RECLAMADOS:

"A).- Del Congreso de la Unión reclamo la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada el 30 de abril de 1986, por lo que respecta a sus artículos TERCERO, en cuanto reforma el artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y



SEXTO, por cuanto reforma el artículo 5, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, publicada en el Diario oficial el 30 de abril de 1986 y que por su sola expedición causa perjuicio a las quejas.

"B).- Del Presidente de la República, reclamo la promulgación de la Ley reclamada.

"C).- De los Jefes de las Oficinas Federales de Hacienda reclamo los actos de cobro de los pagos provisionales del Impuesto sobre la Renta, realizados o que se realicen en los términos del artículo 12 reclamado.

"CH).- De las autoridades recaudadoras de los Estados señalados y del Distrito Federal, reclamo los actos de cobro de los pagos provisionales del impuesto al valor agregado, realizados o que se realicen en los términos del artículo 5 reformado reclamado.

"D).- De todas las responsables reclamo los efectos y consecuencias de los actos reclamados."

SEGUNDO.- Las quejas invocaron como garantías violadas las consagradas en los artículos 14, 16, primer párrafo, 31, fracción IV, y 74, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y manifestaron como antecedentes de la demanda los siguientes:

"1.- Mis representadas son sociedades mercantiles obligadas al pago del impuesto sobre la renta y del impuesto al valor agregado, las cuales enteran en la Oficina Federal de Hacienda 10 en el Distrito Federal

DE JUSTI
NACIONAL
RAL DE ACUER

y en la Oficina Receptora de Rentas de la Delegación Miguel Hidalgo del Distrito Federal; VIDRIERA MEXICO, S.A., en la Oficina Federal de Hacienda 22 y en la Recaudadora de Rentas 15 de Iztapalapa, en el Distrito Federal; PLASTICOS BOSCO, S.A., en la Oficina Federal de Hacienda 14 y en la Receptora de Rentas 5 de la Delegación Gustavo A. Madero, en el Distrito Federal; VITRO FIBRAS, S.A., en la Oficina Federal de Hacienda 15 y en la Receptoría de Rentas de Atzacapotzalco, en el Distrito Federal; PRODUCTOS KIMAX DE MEXICO, S.A., ante la Oficina Federal de Hacienda 179 (antes 149), en Tlalnepantla y ante la Administración de Rentas de San Juan Ixhuatepec, México; VIDRIO PLANO DE MEXICO, S.A.; ARCILLAS TRATADAS, S.A., ante la Oficina Federal de Hacienda 64 en Xalostoc y la Administración de Rentas de Xalostoc, México; VITROCRISA CUBIERTOS, S.A., ante la Oficina Federal de Hacienda 179 (antes 149), en Tlalnepantla y ante la Administración de Rentas de Tlalnepantla; SILICATOS Y DERIVADOS, S.A. y REGIOPLAST, S.A., ante la Oficina Federal de Hacienda 166 en Toluca y ante la Receptoría de Rentas de Santa Ana Tlapaltitlán, México; VITROCRISA TOLUCA, S.A., ante la Oficina Federal de Hacienda 130 en Querétaro, y ante la Dirección de Ingresos de la Secretaría de Finanzas en Querétaro, BOROSILICATOS, S.A.; y ante la Oficina Federal de Hacienda Subalterna y la Recaudación de Rentas de Zacatelco, Tlaxcala, QUIMICA M., S.A.

"2.- Mis representadas estaban obligadas en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en vigor hasta el 30 de abril de 1986, a hacer pagos provisionales del impuesto sobre la renta de las sociedades mercantiles



dentro de los primeros quince días de los meses 5o., 9o. y 12o., de sus respectivos ejercicios sociales, es decir, estaban obligadas a hacer dos pagos cuatrimestrales y uno trimestral a cuenta del impuesto anual, dentro de los tres meses siguientes a la conclusión del ejercicio.

"3.- De la misma manera las quejosas estaban obligadas a hacer los pagos provisionales del impuesto al valor agregado a más tardar el día 20 de cada mes por las ventas verificadas el mes inmediato anterior, a cuenta del impuesto anual pagadero dentro de los tres meses siguientes a la conclusión del ejercicio.

"4.- La ley reclamada, publicada el 30 de abril de 1986, reformó en su artículo TERCERO el artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para obligar a los contribuyentes a efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 7 del mismo mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, salvo que acarreen pérdida fiscal ajustada o que obtengan autorización para no efectuar algún pago provisional, cuya resolución queda a la discreción de la autoridad fiscal, y reformó también en su artículo SEXTO, el artículo 5, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para obligar a algunos causantes de dicho tributo, pero no a todos, a efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual a más tardar el día 10 de cada uno de los meses del ejercicio, respecto de los actos gravables ocurridos el mes anterior.



"Entre los contribuyentes que quedan obligados a hacer enteros el día 10 de cada mes a más tardar, se encuentran las sociedades mercantiles como las quejosas.

"Los demás contribuyentes efectuarán los pagos a más tardar el día 15 de cada uno de los meses del ejercicio.

"5.- Mis representadas enajenan sus productos otorgando un plazo para el pago de los mismos que varía entre 30 y 90 días en la mayor parte de los casos. Excepcionalmente llevan a cabo ventas de contado o se otorgan plazos mayores de 90 días para el pago de las mercancías vendidas.

"6.- La ley reclamada, que por su sola vigencia causa perjuicios, además les ha sido aplicada ya o les resulta ya de inminente aplicación a las quejas, supuesto que ya enteraron o enterarán en breve el pago provisional del impuesto sobre la renta y el anticipo del impuesto anual al valor agregado.

"Esta aplicación corre a cargo de los jefes, tesoreros y autoridades estatales recaudadoras señalados como responsables, quienes cobraron o cobrarán en breve, irremisiblemente, los pagos provisionales o anticipos de los impuestos de referencia, que aquéllas enteraron o habrán de enterar por la exigencia de la ley que les resulta inmediatamente obligatoria, so pena de sufrir el cobro de recargos, de sanciones y de gastos de ejecución, y de sufrir las molestias correspondientes en caso de no verificar dichos pagos, que deberán entenderse hechos bajo protesta ya que están promoviendo en contra de



la ley en la que se apoyan y en contra de los mismos el presente juicio de garantías.

"7.- De acuerdo con lo anterior y con los conceptos de violación que en seguida expongo, las quejas solicitan el amparo y protección de la Justicia Federal en contra de las autoridades y por los actos reclamados que quedan señalados."

Las quejas formularon como conceptos de violación los siguientes:

"I.- Infracción de los artículos 14, 16, primer párrafo, 31, fracción IV y 74, fracción IV, de la Constitución Política.

DE JUSTICIA
ACCIÓN

"La expedición de la Ley de Ingresos con las contribuciones para cubrir el presupuesto de ingresos de la Federación para el siguiente ejercicio, es anual.

"Así lo dice textualmente la invocada fracción IV del artículo 74, que textualmente dispone en su primer párrafo: 'IV.- Examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la Federación y el del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deban decretarse para cubrirlos, así como revisar la cuenta pública del año anterior'.

"Resulta claro, entonces, que la Ley de Ingresos es anual, lo que excluye que pueda modificarse durante su vigencia, ya que sólo se discute anualmente.

"La expedición de la Ley de Ingresos, condición para cobrar las contribuciones que en ella se incluyan para cubrir el presupuesto federal del siguiente año, fue rodeada por la Carta Magna de varios requisitos y formalidades excepcionales que van desde el señalamiento de la Cámara en la que debe iniciarse hasta la precisión del plazo en que debe presentarse, de las condiciones de su ampliación en casos extremos, hasta la exigencia de que la discusión sea anual, una sola vez cada doce meses, lo cual pone de manifiesto la preocupación del Constituyente para regular el establecimiento y la modificación de las cargas fiscales sobre los particulares.

"No resulta ni fácil ni sencillo crearlas mucho menos modificarlas, una vez aprobada y en vigor la Ley de Ingresos que autoriza la publicación de contribuciones en el ejercicio.



SECRETARÍA DE LA
ESTADÍSTICA

"La Ley de Ingresos, que incluye los impuestos con todas sus características y modalidades que podrán cobrarse en el siguiente ejercicio una vez aprobada, resulta inmodificable, ya que la Constitución no sólo no lo autoriza (y es de explorado derecho que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite), sino que toda la disposición que rodea la expedición de este ordenamiento, lleva a la conclusión de que no es reformable para variar las cargas fiscales que pesan sobre los contribuyentes, una vez expedida.

"Por lo tanto, si en la especie se modificaron las leyes relativas a las contribuciones comprendidas en



la Ley de Ingresos para modificar las cargas y obligaciones tributarias que recaen sobre los particulares contribuyentes, resulta indudable que se viola el precepto de referencia, y por consecuencia los demás citados.

"II.- El artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, reformado por el diverso TERCERO de la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada el 30 de abril de 1986, infringe los artículos 14, 16, primer párrafo, y 31, fracción IV, de la Constitución Política, al establecer cargas tributarias que no son ni proporcionales ni equitativas.



DE NUESTRO
NACION
RAL DE ACTO
"La fracción II del artículo 12 reformado, obliga a calcular la utilidad fiscal para el pago provisional del impuesto sobre la renta, tomando en cuenta los ingresos obtenidos entre el inicio del ejercicio y el último día del mes al que corresponda el pago, entre los cuales incluye los denominados "ingresos en créditos", que no son propiamente tales, ya que sólo reflejan una operación contable.

§ "El registro en libros de un derecho en la cuenta correspondiente, derecho que no tiene otra unidad de medida en la contabilidad que el dinero, es decir, pesos y centavos. Aparece como el ingreso de una suma, visto contablemente, aunque en realidad no sea más que el derecho a percibirla en el futuro.

"Jurídicamente no hay pago, se está frente a una obligación pendiente, frente a una obligación no satisfecha aún.

"No hay propiamente hablando ningún ingreso como no sea, repito, para efectos contables.

"Así entonces, resulta que contra la naturaleza de las cosas, la ley presume la existencia de un ingreso o de un derecho sobre determinado bien cuando no existe ni lo uno ni lo otro, lo cual a su vez resulta en una obligación desproporcionada e inequitativa que compele a los contribuyentes a pagar ingresos o bienes aún no recibidos y que quizá no se reciban.

"Resulta por demás evidente que un derecho de crédito para exigir de un tercero el cumplimiento de una obligación de dar, consistente en la entrega de dinero o de un bien, no tiene la misma naturaleza ni puede ser tratado igual que el ingreso en efectivo o en bienes materiales que representan el cumplimiento o pago de una obligación, y respecto de cuyos derechos o bienes el propietario y contribuyente ejerce indudablemente un derecho real de dominio absolutamente distinto al derecho de crédito.

"Al recibirse dinero en pago se recibe una especie con poder liberatorio, que permite separar parte de la misma para el cumplimiento de las obligaciones fiscales. De la misma manera, un bien distinto al dinero puede realizarse y con su producto pagarse el crédito fiscal.

"Sin embargo, un crédito consecuencia de una obligación pendiente ni tiene poder liberatorio ni puede realizarse para pagar obligaciones fiscales con



vencimiento previo o anterior al vencimiento del crédito privado.

"La injusticia de considerar a los supuestos "ingresos en créditos" para el pago provisional mensual resulta muy clara tratándose de créditos que devienen incobrables. En estos casos no habrá, ni contablemente ha habido, un ingreso, ya que la incobrabilidad del crédito destruye el registro contable del supuesto ingreso.

"Sin embargo, si se habrá adelantado el pago de un impuesto sobre ese fallido "ingreso" cuyo impuesto adelantado ni le será devuelto ni le generará intereses al contribuyente, aun cuando al final del ejercicio se le acredite el pago del impuesto anual.

"Puede ser explicable y no lo discuten ahora las quejas, que para obtener los resultados finales del ejercicio y la base gravable sobre la cual calcular el impuesto anual, se estimen como ingresos los créditos a cargo de terceros y a favor del contribuyente, supuesto que al concluir el ejercicio se cierra o se corta la contabilidad de la empresa, y se presentan en pesos y centavos los resultados de la misma, quedando elevados, por consecuencia, también a pesos y centavos, los derechos de créditos contra terceros. Sin embargo, para entonces, para final del ejercicio existe la posibilidad de castigar o deducir los créditos incobrables y de no darles el carácter "de ingresos", lo cual, evidentemente, ni se da en un plazo tan corto como es un periodo de treinta días, respecto del cual se calculan los pagos provisionales, ni lo permite tampoco la técnica del pago

provisional que está construida alrededor del ingreso exclusivamente.

"Además, la posibilidad de hacer el pago definitivo del impuesto sobre la renta hasta 90 días después del cierre del ejercicio, y la posibilidad que establece la ley de la materia de hacer recaer en los resultados del ejercicio ya concluido las operaciones que lo afecten y que sucedan antes de presentar la declaración definitiva, permite en la mayor parte de los casos convertir a pesos y centavos, con poder liberatorio, los créditos a través del cobro de los mismos a sus deudores, lo cual no es posible hacer en el caso de los pagos provisionales en que ni el plazo para enterarlos ni la técnica del mismo lo permite. Así pues, resulta que al alzarse contra la naturaleza de las cosas pretendiendo convertir en ingresos de la misma naturaleza que el efectivo o que los bienes materiales las simples obligaciones a cargo de un tercero, se atenta contra la naturaleza de las cosas y convierte a las correspondientes obligaciones fiscales en desproporcionales e inequitativas, ya que no puede haber ni proporción ni equidad cuando se altera el orden natural de los acontecimientos.

"Pero además, la ley reclamada coloca a las quejas, que por necesidad comercial venden a plazo, en una situación de desigualdad respecto de todos los demás causantes cuyas operaciones las realizan en efectivo o a través del intercambio de bienes. Estos causantes pagarán el tributo provisional disponiendo de los bienes de su propiedad, de lo que tienen en caja. Los demás causantes,



los que pagan sobre los denominados "ingresos en créditos", están obligados o a distraer de su capital en giro para cumplir con las obligaciones fiscales o a pedir dinero prestado para tal efecto, con el consecuente castigo en uno y otro caso; en el primero por la sustracción del capital para un fin distinto del giro, con la consecuente pérdida de rentabilidad, y en el otro, con el pago de intereses.

"También se trata desigualmente a los causantes, porque a los contribuyentes a que se refiere el Título Cuarto de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no los obliga a enterar sobre los supuestos "ingresos en créditos", en tanto que a los quejosas sí. De lo expresado se desprende que el precepto reclamado es desproporcional e inequitativo, que trata de manera diferente a los causantes, y que por ende viola el artículo 31, fracción IV, y consecuentemente los diversos artículos 14 y 16 constitucionales invocados.

"III.- El artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, reformado por el diverso SEXTO de la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada el 30 de abril de 1986, infringe los artículos 14, 16, primer párrafo, y 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, al establecer cargas tributarias que no son ni proporcionales ni equitativas.

"El artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado reformado, obliga a hacer pagos provisionales a más tardar el día 10 de cada uno de los meses del ejercicio, sobre la diferencia entre el impuesto que

corresponda al total de las actividades realizadas en el mes de calendario anterior, entre las que incluye las ventas a crédito o a plazo, y las cantidades por las que procede el acreditamiento.

"Al exigir el pago provisional del impuesto sobre operaciones a crédito o a plazo, de la misma forma en que trata a las operaciones de contado, impone la ley reclamada a los contribuyentes que realizan dichas operaciones sin pago de contado una obligación tributaria que no es ni proporcional ni equitativa.

"Resulta evidente que no pueden ser tratadas de la misma forma las enajenaciones de bienes o en general las operaciones que se realizan de contado, que aquéllas que se realizan a plazo.

"Caben sobre el particular las mismas reflexiones que sobre los denominados "ingresos a crédito" se hicieron en el concepto de violación precedente, que deben entenderse por repetidas en obvio de tiempo y espacio.

"Jurídicamente la compraventa a plazos es una modalidad de la compraventa simple y tiene una reglamentación particular en razón de dicha modalidad. No la trata la ley igual que a la compraventa simple; así entonces, la ley fiscal tampoco puede tratar de la misma manera operaciones que además de tener naturaleza jurídica distinta tienen también diversa modalidad económica, supuesto que en un caso el enajenante percibe todo el ingreso de una sola vez y de inmediato, quedando extinguida la obligación entre las partes, en tanto que



Suprema Corte
de la Federación
Estados Unidos Mexicanos



en la otra queda pendiente la obligación de enterar el precio, que es precisamente la base de cálculo del impuesto.

"La injusticia del cobro del pago provisional respecto de operaciones a crédito o a plazo, resulta del hecho de que la Ley del Impuesto al Valor Agregado no establece la obligación a cargo del fisco de devolver el impuesto en los casos en que rescinden las enajenaciones; en estos extremos se permite al contribuyente acreditar el impuesto enterado con anterioridad para cubrir obligaciones posteriores.

"No existe propiamente una devolución ni mucho menos el pago de intereses entre el tiempo transcurrido entre el pago provisional del impuesto por una operación de crédito cancelada y el posterior acreditamiento para cubrir una obligación fiscal también posterior.

"Al cobrar el anticipo del impuesto al valor agregado sobre operaciones a plazo o a crédito, se coloca también a los causantes de dichas operaciones en una situación evidente de desigualdad o desventaja respecto de aquéllos que por la naturaleza de su giro venden de contado.

"IV.- Inconstitucionalidad del artículo 12, fracción III, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del 1o. de mayo de 1986, que establece: "Con el propósito de que los pagos provisionales mantengan relación con el definitivo a pagar, el monto de los mismos se podrá disminuir cuando

proceda en los casos y cumpliendo los requisitos que señale el reglamento de esta Ley".

"Por su parte, el artículo 80. del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, concerniente o relativo a la posibilidad de disminuir el pago provisional señala dos requisitos para que proceda esta reducción, ellos son: "que se pida autorización dentro del plazo ahí establecido y la documentación que se debe de acompañar a la petición". Es en resumen la forma y términos por el cual la autoridad administradora autoriza la modificación del pago provisional.

"El Reglamento de la ley es omiso sobre los casos de procedencia para que el contribuyente tenga derecho a alterar el pago provisional que le corresponde conforme a la ley. Hecho que se emplea para concluir en esta materia lo real y en última instancia dispuesto es la atribución de la autoridad para autorizar la reducción o no entero del pago provisional.



SUPREMA CORTE
DE LA N
SECRETARIA GENERAL

"LA GARANTIA DE LEGALIDAD EN MATERIA FISCAL.

"En las dos últimas jurisprudencias que en esta materia ha pronunciado el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha determinado que en las leyes fiscales deben estar consagrados o previstos los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria. Tesis 54, Com. 17/85, Pleno, Primera Parte, Pág. 105, y; jurisprudencia 50, Com. 17/85, Pleno, Primera Parte. Pág. 95.

"Las dos tesis resumidas en el párrafo que antecede, tienen su origen remoto en el célebre



precedente de Ramón Hernández Reyes, en el cual al final de la ejecutoria se estableció:

"Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretende justificarle".

"Interpretación Constitucional de la Corte 1917- 1982, Ezequiel Guerrero Lara y Enrique Guadarrama López.

"Es inconstitucional el precepto legal impugnado y señalado al principio de este concepto de violación, porque del contenido de la ley y del reglamento, el importe y el monto de la contribución queda sujeta a la autorización de la autoridad, no es previsible la carga tributaria y el impuesto no tiene un apoyo legal claro.

"No se conoce por el contenido de la Ley del Impuesto al Ingreso de las Sociedades Mercantiles en caso de la reducción de los pagos provisionales, debe el particular remitirse al reglamento; la sola remisión, independientemente de la autorización implícita en el reglamento, de por sí es inconstitucional, porque la garantía de legalidad prevista en la primera parte del artículo 16 y 31, fracción IV, constitucional, obliga al legislador a determinar en la ley la forma de estructurar y llegar al importe del impuesto a pagar, para que el contribuyente lo conozca antes de enterarlo.

SECRETARÍA DE JUSTICIA
FOLIO 10
DE ACUERDO

"En este caso las causas de procedencia para modificar el importe de los pagos provisionales debiera estar dentro de la ley, no reduciéndose a señalar su procedencia, sino que mediante disposiciones generales y abstractas aplicables a todos los contribuyentes, estén previstas las situaciones jurídicas generales por las cuales el contribuyente conoce su derecho y forma para cambiar el importe del pago provisional. Anteriormente, al cumplir la obligación fiscal, en este caso a cargo de las sociedades mercantiles, deben tener el derecho a conocer y poder determinar el impuesto a su cargo, sin esperar a la determinación de si se autoriza o no para hacerlos.

"Conforme los textos actuales de la ley y el reglamento, no es posible saber y anticipar el importe de la carga fiscal, limitándose la ley a enunciar la posibilidad de reducir el importe del pago provisional, sin precisar y determinar las causas o casos en que esta alteración es procedente, lo cual es contrario a la norma fundamental por lo imprevisible de la misma al someterlo al procedimiento de autorización regulado en ellos y descrito anteriormente.

"Dejando aparte el reglamento, la ley actualmente en vigor no permite a las personas obligadas: cuándo y cómo reducir los pagos provisionales, y en este caso, no pueden saber y determinar el monto del impuesto a pagar, deben esperar la resolución de la autoridad para poder conocerlo. En este sistema la ley por sus efectos llega a ser privativa, porque los obligados enteran la contribución de acuerdo con resoluciones individuales.



"La ley enuncia, no describe, remite al reglamento, donde se regula un procedimiento de autorización, que de ser favorable, determina el importe del impuesto a pagar, lo cual viola la Constitución, al no poder conocer y prever el importe de la obligación tributaria.

"La ley es inconstitucional por no estipular, pero lo es también al remitir a un reglamento expedido por el titular del Ejecutivo Federal, en el cual teóricamente están los casos de procedencia para disminuir el monto de los pagos provisionales, lo que debiera estar dentro de la ley, ya que por la aplicación de estas normas se determina el impuesto que se debe de pagar. No existiendo en ley uno de los elementos necesarios e indispensables para integrar la contribución y la obligación tributaria, hace que la remisión al reglamento contrarie los principios constitucionales.

"LA PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.

"La falta de un apoyo legal claro en los pagos provisionales reducidos, hace a la disposición impugnada desproporcionada, lo es porque el contenido de la ley carece, o le falta la delimitación precisa de las causas de procedencia o para reducirlo, en las cuales se pueda saber anticipadamente la forma de la obligación y el importe del impuesto a su cargo.

"Las carencias en la ley son de elementos sustanciales para determinar el impuesto y la forma de la obligación, no requisitos formales, por lo tanto las

cargas tributarias ahí determinadas faltan a la proporcionalidad de las contribuciones.

"La forma de estar regulado o normado todo lo que tiene que ver con la posibilidad de reducir pagos provisionales, hace a la imposición arbitraria, al otorgar facultades a la autoridad para determinar el importe del impuesto a pagar, siendo que sus facultades son de aplicar el contenido de la ley.

"Conforme está redactado el texto legal impugnado, no contiene situaciones jurídicas abstractas de las cuales pueda el contribuyente conocer previamente la forma y monto del impuesto a pagar, remitiendo la al reglamento, donde está la autorización administrativa posterior.

"Es posterior, no al momento de cumplir con la obligación, sino al de la simple aplicación de la ley, porque debe el particular esperar a la resolución de la autoridad para saber si puede o no modificar el pago provisional que le corresponde de acuerdo con la ley. Conforme al principio de legalidad vinculado a la proporcionalidad, como lo ha definido la jurisprudencia de la Corte, las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite, y en este caso ni les permite ni les prohíbe, remitiendo al reglamento donde lo que existe es un trámite de autorización del que depende el importe o cuantía del impuesto a pagar. En buena medida subsiste el texto de la jurisprudencia 550 de la Compilación 17-54, porque si la autoridad que no aplica la ley, resuelve por cuestiones de forma o por su voluntad negar la autorización, se tendrá la obligación de pagar una



SUPREMA CORTE
DE LA N
SECRETARIA GENERAL



cantidad de una contribución que aún no está determinada en su monto, ni que pueda llegarse a considerar con seguridad de que se causará.

"Por lo tanto, el sistema de pagos provisionales previstos en la Ley del Impuesto sobre la Renta es inconstitucional, por no prever en la ley la situación general y abstracta que otorgue al particular el derecho a reducirlos y por el cual a la autoridad no quede más facultad que la aplicación de la ley y no como lo pretende el texto que se refuta inconstitucional, a aplicar el reglamento.

"EQUIDAD FISCAL.

DE JUSTICIA
ACCIÓN
L. DE ACUERDO

"Tratándose de pagos provisionales que se pueden reducir, se ha concluido que la ley adolece de elementos importantes, refiere al reglamento y acaba por pagarse el impuesto de conformidad con autorizaciones individuales, lo cual además de ser ilegal y desproporcionado, resulta también carente a la equidad tributaria, debido a que trata en forma desigual a los iguales.

"Es inequitativo por desigual lo actualmente dispuesto en pagos provisionales que se pueden reducir, atendiendo al hecho de que todas aquellas personas, que por razones no importantes de momento, no pudieron obtener la autorización de la autoridad, o todas aquellas a las que se les niega la posibilidad de reducirlos, acaban obligadas a pagar un impuesto que no deben; dentro de la misma situación jurídica no encontramos un sector de personas a las que la autoridad les autorizó a

disminuirlos y que por ello hacen pagos provisionales que mantienen relación definitiva con el impuesto a pagar, otros enteran un impuesto superior y que no guarda relación con el definitivo.

"La situación jurídica abstracta referente a pagos provisionales, es que éstos deben guardar relación con el pago definitivo que corresponde al contribuyente enterar al final de su ejercicio, excluyen la posibilidad de tener que cubrir cantidades de las cuales se produzca al final del año un pago en exceso; falta a la equidad fiscal la disposición de la ley, porque acaba distinguiendo y diferenciando ante la misma situación a dos grupos de personas, los que pagaron el impuesto con base en la autorización de la autoridad, y todos aquéllos otros a los que la autoridad les negó esta posibilidad. Los primeros no la solicitaron, por lo cual quedan obligados a pagar un impuesto en exceso, que no va a guardar relación con el impuesto definitivo, y probablemente al final del año la autoridad deberá devolver cantidades recibidas en exceso. Cantidades de las cuales dispuso por periodos de tiempo que pueden llegar de 11 a 1 mes, en beneficio de ellas y en perjuicio del particular.

"5.- INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 12, FRACCION III, ANTEPENULTIMO PARRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE MAYO DE 1986. El aspecto de esta disposición legal en el que enuncia la posibilidad de disminuir los pagos provisionales, remite al reglamento para supuestamente conocer las causas de procedencia y precisar los requisitos para que estos casos procedan, ya fue



analizado antes, pero en otro aspecto se puede considerar como forma de integrar la norma jurídica dentro de la ley, como si fueran complementarios, lo cual es también inconstitucional, porque los reglamentos no deben de contener los elementos esenciales del tributo, como sujeto, objeto, tarifa, etcétera, por el principio conocido de "reserva de ley". Cuando la ley no se reserva el contenido de normas jurídicas en las cuales especifique los elementos esenciales del tributo, ella es paradójicamente ilegal, porque el Poder Legislativo al emitirla excedió sus facultades constitucionales.

"Las facultades del Poder Legislativo en todo lo que tiene que ver con las contribuciones no son omnimodas ni arbitrarias, están limitadas a los principios constitucionales; de esta manera fundó sus resoluciones la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al dictar entre otros el amparo en revisión en que fue quejoso Refrescos Pascual, registrado bajo el número 5274-48 y con el cual se inició la que fue tesis de jurisprudencia 541 y que actualmente, en la Compilación 1917-85, es la tesis de jurisprudencia No. 50.

"En la ley están previstas las fórmulas para determinar, calcular y pagar los pagos provisionales, pero no se señalan las reglas de excepción, si enunciadas, de las causas y mecanismos destinados a disminuirlos, refiriendo al reglamento para ahí supuestamente conocerlos, con lo cual el legislador violó el principio de reserva de ley y hace que sus actos sean inconstitucionales.

"LA EQUIDAD FISCAL.

DE JUSTICIA
ACCIÓN
DE AMPARO

"Desde que la Suprema Corte de Justicia se separó del criterio de quien fuera su Presidente, Don Ignacio L. Vallarta, al emitir la célebre ejecutoria de Aurelio Maldonado, se precisó, como se apuntó, que las facultades del Legislativo en materia fiscal no son ilimitadas, no puede determinar contribuciones que no cumplan con los principios derivados de la primera parte del artículo 16 y 31, fracción IV, constitucionales; si lo hace, sus resoluciones son, como se dijo, paradójicamente ilegales, pero son ilegales no porque estén en contra de la ley, sino porque no respetan el principio de legalidad consagrado en estas disposiciones constitucionales e integrado con las tesis jurisprudenciales emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (del análisis de las ejecutorias y jurisprudencias emitidas por la Corte). Desde 1925 a la fecha se han sacado algunas conclusiones, de entre ellas se destaca para efectos de este concepto de violación sólo una, que todo lo ilegal es inequitativo y viola en perjuicio del particular su derecho a la justicia distributiva."

TERCERO.- El Juez de Distrito indicado, en acuerdo de trece de junio de mil novecientos ochenta y seis, admitió la demanda, registrándola con el número 251/86, y solicitó los informes justificados a las autoridades responsables. Tramitado el juicio en todas sus partes, dictó sentencia que autorizó el treinta y uno de enero de mil novecientos noventa y uno, la que concluyó con los siguientes puntos resolutivos:



"PRIMERO.- SE SOBRESEE en el presente juicio de garantías, promovido por VIDRIERA DE MEXICO, S.A., Y OTROS, por medio de su apoderado legal ARTURO GUERRA SEPULVEDA, contra actos y autoridades precisados en el considerando segundo de esta resolución.

"SEGUNDO.- La Justicia de la Unión NO AMPARA NI PROTEGE a VIDRIERA MEXICO, S.A., Y OTROS, quienes promovieron por medio de su apoderado legal ARTURO GUERRA SEPULVEDA, contra actos de las autoridades indicadas en los considerandos primero y tercero, en términos del considerando quinto de esta sentencia."

Las consideraciones en que se sustenta el fallo recurrido, son las siguientes:

"PRIMERO.- Tomando en consideración que el derecho no es objeto de prueba, con independencia de que se admitan o no los actos reclamados del Congreso de la Unión y del Presidente de la República, consistentes en la expedición, promulgación y publicación del decreto de la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de treinta de abril de mil novecientos ochenta y seis, concretamente por lo que hace a sus artículos tercero, en cuanto reforma el artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y sexto, por cuanto reforma el artículo 5o., segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, deben tenerse por ciertos tales actos que concurrieron en el proceso y formación legislativa del ordenamiento legal impugnado,



CORTE DE JUSTICIA
A NACIÓN
GENERAL DE ABOGADOS

de conformidad con lo establecido en los artículos 86 y 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en la materia, en términos del numeral 2o. de la Ley de Amparo, y con apoyo, además, en el criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible a fojas 337, del Informe de Labores de 1974, bajo el rubro: "LEYES, NO SON OBJETO DE PRUEBA".

"SEGUNDO.- Las autoridades responsables Receptoría de Rentas de la Delegación Miguel Hidalgo, Receptor de Rentas de la Delegación Iztapalapa, Receptor de Rentas de la Delegación Gustavo A. Madero, Jefes de las Oficinas Federales de Hacienda número 10 en el Distrito Federal, 14 en el Distrito Federal, 15 en el Distrito Federal, 130 en Querétaro, Querétaro, 179 en Tlalnepantla, Estado de México, y Oficina Subalterna Federal de Hacienda número 159 en Zacatelco, Tlaxcala, al rendir sus respectivos informes justificados niegan los actos que se les reclaman; y toda vez que las quejas no aportaron prueba alguna para desvirtuar tales negativas de actos, procede sobreseer en el presente juicio, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 74, fracción IV, de la Ley de Amparo.

"Sirve de apoyo a lo anterior el criterio sostenido en las tesis números cuatro y ciento setenta, visibles en las páginas doce y doscientos ochenta y uno, respectivamente, de la octava parte del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación Compilación de 1917 a 1985, bajo los rubros: "ACTO RECLAMADO, NEGACION DEL" e "INFORME JUSTIFICADO, NEGATIVA DE LOS ACTOS ATRIBUIDOS A LAS AUTORIDADES".



"TERCERO.- Las autoridades responsables Administradores de Rentas del Estado de México con residencia en San Juan Ixhuatepec, Xalostoc, Tlanepantla y Santa Ana Tlapaltitlán, y Secretario de Finanzas del propio Estado de México, al rendir en forma conjunta sus informes justificados, manifiestan que son ciertos los actos que se les reclaman. Asimismo, se deben tener por ciertos los actos reclamados de las autoridades responsables Jefe de la Oficina Federal de Hacienda número 176 en Toluca, México, y Director de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Estado de Querétaro, conforme a lo dispuesto en el artículo 149 de la Ley de Amparo, en virtud de que fueron omisas en rendir sus respectivos informes justificados, no obstante haber sido debidamente notificadas de los oficios por los cuales se les requirieron, según constancias que obran en autos.

"CUARTO.- En cumplimiento de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 73 de la Ley de Amparo, se examinan las causas de improcedencia que en el caso pudieran existir.

"El Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en representación del Presidente de la República, hace valer las causas de improcedencia previstas en los artículos 4o. y 73, fracciones V, XI Y XII, de la Ley de Amparo.

"Manifiesta que las quejas no demuestran ser contribuyentes de los impuestos que se encuentran previstos en las diversas disposiciones fiscales contenidas en la ley que señalan como acto reclamado.

"Es infundada dicha causa de improcedencia, toda vez que de la lectura integral de la demanda de amparo se desprende que únicamente se reclaman las reformas a los artículos 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, preceptos que se impugnan como autoaplicativos; por lo que para acreditar su interés jurídico exhibieron diversas documentales que obran en autos, consistentes en copias fotostáticas certificadas de formatos de declaraciones de pagos provisionales del impuesto sobre la renta y del impuesto al valor agregado correspondientes al periodo comprendido entre los meses de enero a mayo de mil novecientos ochenta y seis; las que relacionadas con el resultado de la prueba pericial contable que obra en autos, son suficientes para concluir que las empresas quejasas se encuentran dentro de los supuestos de los preceptos antes indicados y, por ende, acreditan su interés jurídico para promover el presente juicio.

"Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia número sesenta, consultable a fojas 127, de la primera parte del último Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, que al rubro dice: "INTERES JURIDICO, COMPROBACION DEL".

"Asimismo, la autoridad responsable señala que las quejasas no acreditaron que sean contribuyentes morosos ni que estén obligados a pagar recargos, por lo que no demuestran estar en los supuestos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.



"Dicha manifestación es infundada, toda vez que del contenido integral de la demanda no se aprecia que se combata precepto alguno del Código Fiscal de la Federación a que alude la mencionada autoridad responsable.

"La referida autoridad responsable también argumenta que debe sobreseerse en el juicio, toda vez que las quejas pretenden cuestionar aspectos de las contribuciones que ya estaban en vigor con anterioridad a la ley que señalan como acto reclamado, por lo que dicha parte quejosa ya las consintió.

"Con relación a lo anterior, debe decirse que las quejas solo reclaman las reformas de los artículos 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, cuya impugnación si se encuentra dentro del término establecido en el artículo 22 de la Ley de Amparo.

"También es infundada la manifestación de la responsable en el sentido de que no se lesiona el interés jurídico de las quejas, sino que en todo caso se lesiona su interés económico, toda vez que la ley impugnada si afecta el interés jurídico de las quejas en tanto que modifica las obligaciones que tienen que cumplir como contribuyentes.

"Con respecto a que la demanda de amparo es extemporánea porque no fue presentada dentro del término legal, dicha manifestación es infundada, toda vez que, como ya se dijo, las quejas reclaman como autoaplicativa la Ley que reforma, adiciona y deroga



diversas disposiciones fiscales, publicadas en el Diario Oficial de la Federación de treinta de abril de mil novecientos ochenta y seis, concretamente los artículos tercero, con el que se reforma el artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; y sexto, por el que se reforma el artículo 5o., segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y, por ello, contaban con treinta días para combatirla, computados a partir del día siguiente al en que entrara en vigor; por lo que, si esto último aconteció el día hábil siguiente al en que se publicó dicha ley en el Diario Oficial de la Federación, o sea, el día dos de mayo de mil novecientos ochenta y seis, y la demanda de amparo se presentó el once del mes de junio siguiente, es obvio que fue dentro del término que para tal efecto les concede el artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo.



"Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia número setenta y seis, consultable a foja ciento cincuenta y siete, de la primera parte del último apéndice al Semanario Judicial de la Federación, bajo el rubro: "LEYES, AMPARO CONTRA. TERMINO PARA PROMOVER LA DEMANDA".

"No advirtiéndose la existencia de alguna otra causa de improcedencia del amparo que amerite examen, procede analizar los conceptos de violación que hacen valer las quejas.

"Es infundado el primer concepto de violación porque, con independencia de que las leyes de ingresos sean o no inmodificables durante el periodo de su vigencia, la sola circunstancia de que mediante dichas



leyes de ingresos se autorice la recaudación de las contribuciones que el legislador federal considere convenientes, no implica que no puedan reformarse las leyes que establecen o regulan tales contribuciones como lo manifiestan las quejas, pues no existe precepto constitucional alguno que conduzca a esa pretensión.

"Lo anterior se sustenta en diversos criterios emitidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de los que se advierte que las leyes de ingresos constituyen, principalmente, sólo un medio práctico de que se sirve el legislador para determinar qué contribuciones deben recaudarse y, por exclusión, cuáles no se recaudarán en el año fiscal de que se trate, sin tener que reformar las leyes fiscales que consagran o regulan esas contribuciones; pero sin que de ello se siga que estos últimos ordenamientos no puedan reformarse después de que entran en vigor las susodichas leyes de ingresos porque, como se ha dicho, no hay precepto de la Carta Magna que así lo disponga o del cual pueda arribarse a esa conclusión.

§ "Es inoperante el segundo concepto de violación, en razón de que el concepto de "ingresos en crédito" a que se refieren las quejas está consignado en el artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en mil novecientos ochenta y seis, como ingreso acumulable para efectos del pago del impuesto relativo. Por lo que al no atacarse de inconstitucional el referido artículo 15 de la ley en cita, las quejas consintieron el artículo 12 reclamado por lo que hace al referido concepto de "ingresos en crédito".

"Es igualmente inoperante el tercer concepto de violación, en razón de que la reforma del artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que se reclama, sólo se concreta a cambiar la fecha de los pagos provisionales de dicho gravamen, quedando sin modificación alguna el concepto de pago provisional y la forma de hacerlo o efectuarlo.

"Finalmente, cabe concluir que también son inoperantes los conceptos de violación cuarto y quinto, en razón de que, aun en el supuesto de que fueran fundados, ningún beneficio les reportaría a las quejas la declaración de inconstitucionalidad del penúltimo párrafo de la fracción III del artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta impugnado, si se toma en consideración la evidente finalidad de las disposiciones de dicho párrafo, que dice lo siguiente: "Con el propósito de que los pagos provisionales mantengan relación con el impuesto definitivo a pagar, el monto de los mismos se podrá disminuir, cuando proceda, en los casos y cumpliendo los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley"; y porque, además, en el presente juicio no señalan como acto reclamado el referido Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

"En consecuencia, no existiendo en el caso violación a las normas constitucionales señaladas por las quejas, procede negarles el amparo y protección de la Justicia Federal que solicitan."



CUARTO.- Inconforme con la sentencia citada, el representante de la parte quejosa interpuso recurso de revisión, que fue admitido por acuerdo de veintitrés de septiembre de mil novecientos noventa y uno, por el Presidente de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

El Agente del Ministerio Público Federal de la adscripción formuló pedimento, en el sentido de que se confirme la sentencia recurrida.

El acuerdo por el que se turnaron los presentes autos al Ministro Felipe López Contreras es de cinco de noviembre de mil novecientos noventa y uno.

Por acuerdo de diez de febrero de mil novecientos noventa y cinco, en virtud de las reformas constitucionales publicadas en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y cuatro, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ordenó retornar los autos al Ministro Genaro David Góngora Pimentel.

En cumplimiento al Acuerdo Plenario de veinticinco de enero de mil novecientos noventa y seis, se retornó el asunto al Ministro Juan Díaz Romero, mediante proveído de seis de febrero de mil novecientos noventa y seis.



CORTE DE JUSTICIA
A NACIÓN
GENERAL DE ACHERO

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

PRIMERO.- Este Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es competente para conocer del presente recurso de revisión de conformidad con el artículo 84, fracción I, inciso a), de la Ley de Amparo, en relación con el artículo 10, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en virtud de que la sentencia que se recurre fue pronunciada por un Juez de Distrito en la audiencia constitucional de un juicio de amparo en el que se reclamó la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de abril de mil novecientos ochenta y seis, por cuanto hace a sus artículos tercero, en el que se reforma el artículo 12, fracciones II y III, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre Renta, y sexto, en el que se reforma el artículo 5° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y subsiste en el recurso el problema de constitucionalidad planteado.

SEGUNDO.- Los agravios que expresa el representante de las quejas son los siguientes:

"I.- Infracción de los artículos 76 a 78 de la Ley de Amparo, al declarar inoperantes el segundo y el tercero de los conceptos de violación, y al negar, en consecuencia, el amparo solicitado.

"La inoperancia que atribuye el juez a los conceptos de violación, la apoya en la consideración de que las amparistas consintieron el artículo 12 reclamado



al no haber enjuiciado también el artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta que establece (establecía en 1986) el "ingreso en crédito", como ingreso acumulable para efectos de dicho tributo.

"Para concluir lo anterior, el Juez de Distrito alteró los términos del acto reclamado.

"Este consistió en la inconstitucionalidad del artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en vigor a partir del 1 de mayo de 1986, en cuanto incluía el concepto de "ingresos en crédito" para calcular los pagos provisionales.

"De manera expresa las quejas dejaron en claro en el segundo y tercero de los conceptos de violación que no discutían que para obtener los resultados del ejercicio y la base gravable anual, se tuvieran en cuenta los ingresos en crédito (pág. 10, tercero y cuarto párrafos, y pág. 12, tercer párrafo).

"En los conceptos de violación segundo y tercero se trató de poner en evidencia la injusticia y, por ende, la falta de proporcionalidad y de equidad, de que para calcular los pagos provisionales se tomen en cuenta los llamados "ingresos en crédito".

"El problema a resolver por el Juez de Distrito consistía en determinar la inclusión de tales "ingresos" en el cálculo del anticipo mensual del impuesto sobre la renta, es o no constitucional, para lo cual en nada influye o trasciende que para efectos de la liquidación del impuesto anual sean considerados como ingresos.

E DE JUSTICIA
NACIONAL
DEL DE ACUERDO

"El hecho de que el artículo 15 de la ley (en vigor en ese entonces) hubiere sido constitucional en cuanto se refirió a los ingresos en crédito, no trae como consecuencia obligada, necesaria e ineludible que el artículo 12, que regulaba otras situaciones jurídicas, también lo hubiere sido.

"El artículo 15 se refería a los ingresos acumulables, en tanto que el 12 regía los pagos provisionales. El acto reclamado consistió en los artículos 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 5, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en cuanto para calcular los pagos provisionales de uno y otro tributo incluían los "ingresos en crédito".

"A lo largo de los conceptos de violación argumentó sobre las situaciones de falta de equidad y de proporcionalidad a que da lugar tal exigencia de dichos preceptos.

"Por tanto, no es cierto que al no haber reclamado el artículo 15 de la Ley de Renta (sic) se hubiere consentido el artículo 12.

"Por lo que respecta al artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el Juez de Distrito pasó por alto que es precisamente ese precepto (reformado en 1986) el que establece la obligación de hacer pagos provisionales, para el cálculo de los cuales se incluyen los mencionados "ingresos de crédito". No es exacto, por tanto, que la reforma se limite a cambiar la fecha de pago, ya que aquélla es un nuevo acto legislativo que afecta a todo el precepto.





"Luego entonces, al no resultar exacto que la falta de enjuiciamiento del artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta hubiere traído como consecuencia el consentimiento del artículo 12 de dicho cuerpo legal, el Juez de Distrito violó los preceptos arriba citados al declarar inoperantes los conceptos de violación, cuando debió de haberlos estudiado y, además, haber otorgado la protección federal pedida.

"II.- Infracción de los artículos 76 a 78 de la Ley de Amparo, al declarar inoperantes los conceptos de violación cuarto y quinto y al negar el amparo solicitado.

"El Juez de Distrito declaró inoperantes estos conceptos de violación aduciendo que aun en el extremo que resultaran infundados ningún beneficio reportarían a las quejas la declaración de inconstitucionalidad, además de que no impugnaron el artículo correspondiente del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

"Nuevamente el Juez de Distrito se desentendió de los términos del acto reclamado en este extremo de la demanda.

"Las quejas se dolieron de la discrecionalidad que la Ley del Impuesto sobre la Renta otorga a la autoridad administrativa del impuesto, para otorgar o negar la reducción que se solicite de los pagos provisionales.

E DE SUJECION
NACIONAL
DEL DE ACUERDO

"Está reservado a la ley, formal y materialmente considerada, todo lo relativo a las obligaciones fiscales, en particular las relativas al pago de impuestos y de sus accesorios, en cuya virtud la exención de los pagos provisionales tiene que ser igualmente materia de ley, y no de reglamento o de criterio administrativo; así se sostuvo en la demanda.

"En tal virtud, no es cierto que la declaración de inconstitucionalidad del precepto relativo no sería de beneficio para las quejas. Tal declaración de inconstitucionalidad sacaría de la esfera de competencia de la autoridad la facultad de pronunciarse negativamente respecto de solicitudes de reducción de pagos provisionales.

"En todo caso, las quejas tienen derecho a reclamar que la determinación de sus obligaciones fiscales se deje en manos de la autoridad administrativa, ya que es su garantía constitucional que sus obligaciones fiscales se originen en disposiciones de ley.

"Por otra parte, para nada tenían que reclamar la disposición del reglamento. Se reclamó una carencia de la ley, respecto de la cual el reglamento nada podía hacer para cubrirla. Se impugnó precisamente la remisión a una disposición de tipo administrativa, de una materia reservada a la ley.

"Además, si se declara inconstitucional el precepto, tal declaración acarreará consigo la disposición reglamentaria, como consecuencia necesaria.



SUPREMA CORTE
DE LA N
SECRETARÍA GENERAL



"En cualquier caso, partiendo de la base de que la demanda es un acto integral, que debe ser considerada, consecuentemente, en su integridad, el Juez de Distrito debió de haber concluido que se reclamaba también el artículo 8 del reglamento, respecto del cual fueron hechas diversas consideraciones en los conceptos de violación, según es de verse en las páginas 14, 15, 16 y 17 de la demanda.

"De ninguna manera puede el Juez desentenderse de dichas manifestaciones, aduciendo simplemente que no se reclamó el reglamento, sin pasar sobre las disposiciones al principio invocadas.

"Por lo tanto, al haberse abstenido de estudiar los conceptos de violación cuarto y quinto, el Juez de Distrito violó los artículos invocados de la Ley de Amparo, y los infringió también al no haber concedido el amparo."

TERCERO.— Debe quedar firme el primer resolutivo y considerando segundo que lo rige, de la sentencia recurrida, en los que el Juez de Distrito sobreseyó en el juicio respecto de los actos reclamados de las siguientes autoridades: Receptorías de Rentas en las Delegaciones del Departamento del Distrito Federal en Miguel Hidalgo, Iztapalapa y Gustavo A. Madero; Oficinas Federales de Hacienda números 10, 14 y 15 en el Distrito Federal, 130 en Querétaro, Querétaro, 179 en Tlalnepantla, Estado de México, y Oficina Subalterna Federal de Hacienda número 159 en Zacatelco, Tlaxcala, en

DE JUERACION
ACION
DE ACUERDO

virtud de que no existe agravio al respecto de la parte a quien pudiera perjudicar esa decisión.

CUARTO.- Previamente al estudio de los agravios en los que la parte recurrente impugna la desestimación de los conceptos de violación cuarto y quinto, en los cuales se impugnó en esencia la inconstitucionalidad del artículo 12, fracción III, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en cuanto que remite al Reglamento de esa propia Ley para el efecto de establecer los requisitos de procedencia de la disminución del monto de los pagos provisionales relativos al impuesto sobre la renta, el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación advierte que en la especie se actualiza la causal de improcedencia prevista en el artículo 73, fracción VI, de la Ley de Amparo, que constituye una causal diversa a las analizadas y desestimadas por el a quo en la sentencia recurrida, y cuyo examen oficioso, en los términos descritos, es procedente llevar a cabo con fundamento en lo dispuesto por el artículo 73, último párrafo, de la Ley de Amparo y, en lo conducente, en la jurisprudencia 29/93, formada por la anterior Tercera Sala de este alto Tribunal, que este Pleno hace suya, publicada en la página 39, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación número 72, correspondiente al mes de diciembre de 1993, con el rubro y texto siguientes:

"IMPROCEDENCIA, ESTUDIO OFICIOSO EN LA REVISION DE MOTIVOS DE, DIVERSOS A LOS ANALIZADOS POR EL INFERIOR.- Si bien es cierto que cuando un Juez de Distrito desestima una causal de improcedencia al



analizar motivos específicos, si en la revisión no se formula ningún agravio el pronunciamiento debe tenerse firme, ello no impide que al resolver el recurso se sobresea en el juicio por improcedente por motivos diferentes a los analizados por el inferior, pues las cuestiones de improcedencia son de orden público y deben estudiarse de oficio."

Para hacerse cargo de esta causa de improcedencia, es conveniente establecer de manera previa, por ser una de las bases en que este Tribunal Pleno sustenta tal determinación, que contrario a lo aducido por el Juez de Distrito, del examen de la argumentación propuesta en los conceptos de violación, en particular de los conceptos de violación cuarto y quinto, que se encuentran reproducidos en las páginas 15 a la 24 de esta ejecutoria, se advierte que en esa parte de la demanda de amparo las quejas también señalaron como acto reclamado el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, específicamente su artículo 80., pues basta para demostrar esta afirmación la transcripción de una parte del concepto de violación identificado con el ordinal IV, del siguiente tenor:

"Por su parte, el artículo 80. del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, concerniente o relativo a la posibilidad de disminuir el pago provisional señala dos requisitos para que proceda esta reducción, ellos son: "que se pida autorización dentro del plazo ahí establecido y la documentación que se debe de acompañar a la petición". Es en resumen la forma y



DE JUSTICIA
ACION
V DE ACUERDO

términos por el cual la autoridad administradora autoriza la modificación del pago provisional.

"El Reglamento de la Ley es omiso sobre los casos de procedencia para que el contribuyente tenga el derecho a alterar el pago provisional que le corresponde conforme a la ley. Hecho que se emplea para concluir que en esta materia lo real y en última instancia dispuesto es la atribución de la autoridad para autorizar la reducción o no entero del pago provisional."

Desde luego, la existencia de esta norma reglamentaria, cuya certeza se indaga por razones de congruencia, a fin de subsanar la omisión en que incurrió el a quo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 77, fracción I, de la Ley de Amparo, se estima acreditada por el hecho de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, pues en términos de los artículos 86 y 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria conforme al 2° de la Ley de la materia, la existencia de las leyes y reglamentos no son objeto de prueba. Es aplicable al respecto la tesis de este Tribunal Pleno, visible en la página 337, del Informe de Labores rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación por su Presidente al terminar el año de 1974, con el rubro: "LEYES, NO SON OBJETO DE PRUEBA."

Asimismo, cabe aclarar que la omisión en que incurrió el Juez de Distrito de no analizar integralmente el escrito de demanda y, por ello, de no tener a dicho Reglamento como acto reclamado, no ocasiona que deba reponerse el procedimiento para que el a quo proceda a



regularizar el procedimiento y, con ese motivo, prevenga a las quejas, en términos del artículo 146 de la Ley de Amparo, para que aclaren si señalan o no como acto reclamado al Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en virtud de que, por una parte, el Presidente de la República, autoridad emisora del mismo, intervino como autoridad responsable en el juicio de garantías de origen -si bien en defensa de un acto diverso-, y por ende estuvo en aptitud de advertir la situación antes descrita; y por otra, de que este Tribunal Pleno, como se expondrá en párrafos subsecuentes de este considerando, determinará sobreseer en el juicio respecto del artículo 12, fracción III, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y también, por derivación lógica, del artículo 80, de su Reglamento, de ahí que no sea práctico reponer el procedimiento, pues ahora o después de la prevención no habría forma legal de evadir la decisión de decretar el sobreseimiento relativo.

Es importante precisar que la competencia legal para conocer de un amparo en revisión en que subsista en el recurso el problema de inconstitucionalidad de un reglamento expedido por el Presidente de la República, de acuerdo con la facultad prevista en el artículo 89, fracción, de la Constitución Federal, corresponde a las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 21, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; sin embargo, la relación causal existente entre lo dispuesto en el artículo 12, fracción III, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta,

CORTE DE JUSTICIA
DE LA NACION
Tribunal de Amparo

vigente a partir del primero de mayo de mil novecientos ochenta y seis, y el artículo 8° de su Reglamento vigente en esa misma fecha, hace indispensable que este Tribunal Pleno no sólo se pronuncie sobre dicho precepto legal, sino también respecto del artículo del citado Reglamento, en ejercicio de la facultad de atracción en los términos del artículo 84, fracción III, de la Ley de Amparo, pues el sobreseimiento relativo necesariamente comprenderá a los dos ordenamientos.

Sentado lo anterior, es conveniente resaltar que el artículo 73, fracción VI, de la Ley de Amparo, dispone lo siguiente:

"El juicio de amparo es improcedente:

"... VI.- Contra 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".



Este motivo de improcedencia de la acción de amparo es operante en atención a que las quejas reclamaron la inconstitucionalidad del artículo 12, fracciones II y III, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 5° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigentes a partir del primero de mayo de mil novecientos ochenta y seis, y 8° del Reglamento de la Ley citada en primer término, con el carácter de autoaplicativas, es decir, por considerar que desde su entrada en vigor ya les ocasionaba perjuicio en su esfera jurídica. La causal en estudio, cabe precisar, sólo se invoca en relación con lo establecido en el penúltimo párrafo de la fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta y artículo 8° del Reglamento respectivo.



Pues bien, el examen de estas dos últimas disposiciones permite determinar que las mismas son de naturaleza heteroaplicativa, pues por su sola vigencia no causan perjuicio a las quejas, sino que se necesita un acto posterior de aplicación para que se origine tal perjuicio.

A fin de demostrar la afirmación anterior, es conveniente analizar las disposiciones reclamadas referidas, a la luz del criterio que actualmente sustenta el Pleno de este alto Tribunal, cuyo propósito es establecer las bases para distinguir las leyes autoaplicativas de las heteroaplicativas.

La tesis citada es la número LI/96, fue aprobada por este Tribunal Pleno en la sesión privada de veintiocho de marzo de mil novecientos noventa y seis y se encuentra pendiente de publicación, con el rubro y texto siguientes:

"LEYES AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS. DISTINCION BASADA EN EL CONCEPTO DE INDIVIDUALIZACION INCONDICIONADA. Este Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que para distinguir las leyes autoaplicativas y heteroaplicativas, conviene acudir al concepto de individualización incondicionada de las mismas, 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, generan perjuicio al gobernado desde el inicio de su vigencia, en

virtud de que crean, transforman o extinguen situaciones concretas de derecho. El concepto de individualización constituye un elemento de referencia objetivo para determinar la procedencia del juicio constitucional, porque permite conocer, en cada caso concreto, si los efectos de la disposición legal impugnada ocurren en forma condicionada o incondicionada; así, la condición consiste en la realización del acto necesario para que la ley 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 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."

Ahora bien, el artículo 12, fracción III, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de mayo de mil novecientos ochenta y seis, disponía:



"...Con el propósito de que los pagos provisionales mantengan relación con el impuesto definitivo a pagar, el monto de los mismos se podrá disminuir, cuando proceda, en los casos y cumpliendo los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley."

El artículo 8° del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, al que remite el precepto anterior, disponía, en la fecha indicada, lo siguiente:

"Para los efectos del artículo 12 de la Ley, los contribuyentes podrán disminuir el monto de sus pagos provisionales siempre que cumplan con lo siguiente:

I.- Soliciten autorización de la autoridad administradora correspondiente a más tardar el primer día hábil del mes de calendario en que deba efectuarse el pago provisional de que se trate.

II.- Acompañen a su solicitud la siguiente documentación:

a).- El estado de resultados del ejercicio inmediato anterior.

b).- Copia de la carátula de la declaración del ejercicio inmediato anterior.

c).- Estado de resultados correspondiente al período comprendido entre la fecha de iniciación del ejercicio y el último día de los meses 3o., 7o. o 10, según se solicite la disminución para el primero, segundo o tercer pago provisional, respectivamente.

d).- Copias de las declaraciones de pago provisional que, en su caso, se hubiesen presentado anteriormente o de la dispensa concedida,

E JUSTIN
CIO MA
DE ACU

correspondientes al ejercicio por el que se solicita la disminución.

e).- El estado de resultados estimado del ejercicio en curso.

El contribuyente estará obligado a calcular en la declaración anual los pagos provisionales que le hubieran correspondido conforme al artículo 12 de la Ley, substituyendo el factor a que se refiere la fracción I de dicho artículo por el factor de utilidad determinado conforme a la declaración del ejercicio en el cual se disminuyó el pago, y a pagar, en su caso, los recargos sobre la diferencia entre los pagos que le hubieran correspondido conforme a dicho artículo y los autorizados, cuando éstos hubieran sido menores inclusive cuando la declaración del ejercicio sea un pago o resulte saldo a favor. No se pagarán recargos cuando dicha diferencia no exceda del 10% del pago efectuado.

Para determinar el factor de utilidad a que se refiere la fracción I del citado artículo 12 de la Ley, los contribuyentes deberán calcularlo hasta el centésimo."

Como se observa de la lectura de los preceptos legal y reglamentario transcritos, entre ambos existe una estrecha vinculación, debido a que el perjuicio que pudiera ocasionar a las quejas el artículo 12, fracción III, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sólo es posible que acontezca en función de que la autoridad hacendaria, previa solicitud de las quejas, aplique lo dispuesto en el artículo 8o. del Reglamento.



Se debe destacar que la aplicación de lo dispuesto en los numerales referidos está condicionado, sin duda, a actos cuyo ejercicio depende de la voluntad de los contribuyentes que deseen obtener la disminución del monto de sus pagos provisionales por concepto del impuesto sobre la renta; y además, a que la solicitud de los contribuyentes no obtenga una respuesta favorable de parte de la autoridad a la que se dirija, con base precisamente en el incumplimiento de los solicitantes a los requisitos establecidos en el artículo 8o. del Reglamento, al que remite el artículo 12, fracción III, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En efecto, de la aplicación de las reglas rectoras para distinguir las leyes autoaplicativas de las heteroaplicativas, contenidas en la tesis de este Pleno que se transcribió con anterioridad, se sigue que los artículos 12, fracción III, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y 8o. de su Reglamento, no son autoaplicativos, pues ninguno de ellos causa perjuicio a las quejas desde el inicio de su vigencia, en virtud de que no crean, transforman o extinguen situaciones concretas de derecho por el solo hecho de entrar en vigor, con independencia de que no se actualice condición alguna.


Por el contrario, lo dispuesto en la Ley reclamada, acerca de que el monto de los pagos provisionales se podrá disminuir con el fin de que mantengan relación con el impuesto definitivo a pagar,



SECRETARÍA DE JUSTICIA
NACIONAL
ESTADO DE MEXICO

revela que se trata de un beneficio legal en favor de los contribuyentes del impuesto sobre la renta, que éstos pueden ejercer o no, pero que, en el supuesto de que lo hicieran, deberán cumplir con los requisitos fijados en el artículo 80. del Reglamento, el cual, asimismo, es el ordenamiento que establece los casos en que procede dicha disminución.

Lo anterior denota que las disposiciones legal y reglamentaria de que se trata son de naturaleza heteroaplicativa, puesto que, como se dijo, pero reitera, requieren de un acto diverso condicionante de su aplicación para actualizar el perjuicio; esto es, la aplicación jurídica o material de esas normas, en un caso concreto, se halla sometida a la realización de un evento.



SECRETARÍA GENERAL DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Así, es necesario, primero, que las quejas soliciten a la autoridad administradora correspondiente su autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales a enterar por concepto del impuesto sobre la renta; y segundo, que la autoridad no acceda a otorgar la autorización solicitada, con apoyo en la omisión de las peticionarias a cumplir con los requisitos fijados en el artículo 80. del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, comprendidos en esta norma por disponerlo de esta manera el artículo 12, fracción III, penúltimo párrafo, de la Ley referida.

Como se puede observar, la atribución de las autoridades hacendarias de autorizar o no la disminución



del monto de los pagos provisionales aludidos, surge hasta el momento en que lo solicitan los contribuyentes que encuadren en ese supuesto, de modo que si esto último no ocurre, menos puede darse la hipótesis de que las autoridades nieguen tal autorización, máxime que ni la norma legal ni la reglamentaria impugnadas facultan a las autoridades hacendarias para que, ^ooficiosamente, determinen negar el beneficio de la disminución del monto de los pagos provisionales a cualquier ^ocausante, como pudiera ser el caso de las quejasas. ^c

Con base en lo expuesto se concluye que los artículos 12, fracción III, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y 8o. de su Reglamento, no causan perjuicio a las quejasas, porque no existe ningún acto concreto de aplicación de las mismas, como se requiere, ya que en los autos del juicio de amparo indirecto de origen, no hay prueba alguna que demuestre el hecho de que ^olas quejasas solicitaron la disminución de sus pagos provisionales por concepto del impuesto sobre la renta y que ésta ^oles fue negada por las autoridades correspondientes con apoyo en los preceptos citados. ^s

Por tanto, procede sobreseer en el juicio de garantías respecto de los numerales mencionados en el párrafo anterior, con fundamento en el artículo 74, fracción III, de la Ley de Amparo.

QUINTO.- En el agravio primero la parte recurrente impugna las consideraciones en que se apoyó el

Juez de Distrito para desestimar por inoperantes los conceptos de violación segundo y tercero; el primero de estos conceptos de violación enderezado a demostrar jurídicamente la inconstitucionalidad del artículo 12, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de mayo de mil novecientos ochenta y seis, mientras que el diverso concepto de violación fue propuesto en el sentido de establecer la inconstitucionalidad del artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

A efecto de obtener claridad en el estudio de dicho agravio, es pertinente examinar por separado los argumentos que respecto de cada una de esas cuestiones formula la parte recurrente.

Es conveniente señalar que para declarar inoperante el segundo concepto de violación, el a quo expresó lo siguiente:

"Es inoperante el segundo concepto de violación, en razón de que el concepto de "ingresos en crédito" a que se refieren las quejas está consignado en el artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en mil novecientos ochenta y seis, como ingreso acumulable para efectos del pago del impuesto relativo. Por lo que al no atacarse de inconstitucional el referido artículo 15 de la ley en cita, las quejas consintieron el artículo 12 reclamado por lo que hace al referido concepto de "ingresos en crédito".



En el agravio referido la parte recurrente expresa que la falta de impugnación del artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta no tiene como consecuencia el consentimiento del artículo 12 de la propia ley, en cuanto a que las quejas no controvertían que para obtener el resultado del ejercicio y la base gravable anual se tuvieran en cuenta los ingresos en crédito, tal y como se establece en el artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sino que el aspecto atacado en la demanda de garantías giraba en torno a que resultaba inconstitucional que para calcular los pagos provisionales se tomaran en cuenta los denominados ingresos en crédito, con abstracción total de que para efectos de la liquidación del impuesto anual dichos créditos fueran considerados como ingresos.

A fin de dar respuesta a la proposición anterior, se hace necesario conocer el texto de los artículos 12 y 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigentes a partir del primero de mayo de mil novecientos ochenta y seis.

Así, el artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, disponía:

"ARTICULO 12.- Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 7 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan:

"I.- Se calculará el coeficiente de utilidad del último ejercicio de doce meses restando a la utilidad

fiscal, la deducción adicional establecida en el artículo 51 de esta Ley y los ingresos por dividendos o utilidades percibidos durante el mismo período y el resultado que se obtenga se dividirá entre la cantidad que resulte de restar a los ingresos totales obtenidos los dividendos o utilidades percibidos en el citado ejercicio.

"Tratándose del segundo ejercicio fiscal, el primer pago provisional comprenderá el primero, el segundo y el tercer mes del ejercicio, y se considerará el coeficiente de utilidad fiscal del primer ejercicio, aun cuando no hubiera sido de doce meses.

"II.- Se obtendrá la utilidad fiscal para el pago provisional, restando al total de los ingresos obtenidos entre el inicio del ejercicio y el último día del mes al que corresponda el pago, los ingresos por dividendos o utilidades obtenidos durante el mismo período y aplicando a la diferencia, el coeficiente de utilidad que resulte conforme a la fracción anterior.

"Al resultado obtenido conforme al párrafo anterior se le sumará o restará, según sea el caso, la diferencia que se obtenga de restar a los ingresos por dividendos obtenidos entre la fecha del inicio del ejercicio y el último día del mes al que corresponda el pago, los dividendos o utilidades que hubiera pagado en el mismo período salvo los conceptos comprendidos en las fracciones IV, V, y VII del artículo 120 de esta Ley.

"III.- Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar el 42% a la utilidad fiscal que se determine en los términos de la fracción que antecede, pudiendo acreditarse contra el impuesto a



pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

"En el ejercicio de iniciación de operaciones, excepto en los supuestos a que se refiere el artículo 161 de esta ley, los pagos provisionales establecidos en este artículo serán el 42% de los ingresos por dividendos que se obtengan durante el periodo al cual corresponda el pago provisional de que se trate. En el caso del ejercicio inmediato siguiente al de iniciación de operaciones, cuando éste último sea irregular, los pagos provisionales se calcularán en los términos de las fracciones I, II y III de este artículo y además, conforme a lo previsto por este párrafo.

"Para calcular los pagos provisionales no se considerarán los ingresos atribuibles a los establecimientos de los contribuyentes ubicados en el extranjero. Tratándose del ejercicio de liquidación de una sociedad, los pagos provisionales se harán conforme a lo dispuesto en el artículo 11 de esta ley.

Los dividendos o utilidades distribuidos en acciones de la sociedad de que se trate o los que se reinvierten dentro de los treinta días siguientes a su distribución en la suscripción o pago de aumento de capital de dicha sociedad, no deberán incluirse como ingresos o restarse para fines de este artículo.

"Con el propósito de que los pagos provisionales mantengan relación con el impuesto definitivo a pagar, el monto de los mismos se podrá disminuir, cuando proceda, en los casos y cumpliendo los requisitos que señale el reglamento de esta ley.

DE
IACIN
AL DE AGOSTO

"Los contribuyentes deberán presentar las declaraciones de pago provisional, aun cuando no haya cantidad a enterar".

Y el artículo 15 del propio ordenamiento (cuya inconstitucionalidad, como se reconoce expresamente en los agravios, no la plantearon las quejas en la demanda de amparo relativa), decía así:

"ARTICULO 15.- Los organismos descentralizados que realicen actividades empresariales y las sociedades mercantiles residentes en el país, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero."

Para los efectos de esta ley no se considerarán ingresos, los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones y con motivo de la devaluación de bienes de activo fijo y de su capital.

Las sociedades mercantiles residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos atribuibles a dichos establecimientos. No se considerará ingreso atribuible a un establecimiento permanente la simple remesa que obtenga de la oficina central de la sociedad o de otro establecimiento de ésta".



El examen relacionado de ambas disposiciones, en el aspecto sobre el que existe discusión, es decir, si el estudio del problema de la constitucionalidad del artículo 12, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de mayo de mil novecientos ochenta y seis, que prevé la circunstancia de que para poder calcular los pagos provisionales se tomen en cuenta los llamados "ingresos en crédito", sólo puede realizarse si se impugna de inconstitucional el artículo 15 de la mencionada ley, por cuanto este último precepto determina que "Los organismos descentralizados que realicen actividades empresariales y las sociedades mercantiles residentes en el país, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio o en crédito que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero", permite determinar que el estudio del primero de los citados preceptos no está condicionado a la impugnación de la inconstitucionalidad del segundo de ellos, pues si bien existe entre tales artículos una estrecha vinculación, por cuanto que la acumulación de la totalidad de los ingresos enumerados en el artículo 15, para los efectos del impuesto sobre la renta, repercute respecto de los pagos provisionales de dicho impuesto regulados en el artículo 12, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir de la misma fecha, al estar comprendido en estos pagos los tipos de ingreso a que se refiere aquel dispositivo, en el caso si es posible jurídicamente combatir el artículo 12, fracción II, sin tener que hacerlo respecto del 15.



CORTE DEL DISTRITO
FEDERAL
SECRETARÍA DE JUSTICIA

En efecto, el artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta alude a los ingresos acumulables, y enumera para ello a los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio o en crédito. El artículo 12, fracción II, prevé como una de las reglas a que se sujetan los pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, la inclusión del total de los ingresos obtenidos entre el inicio del ejercicio y el último día del mes al que corresponda el pago, a fin de realizar el procedimiento para la obtención de la utilidad fiscal para el pago provisional del impuesto sobre la renta.

Pues bien, la inconformidad de las quejas radica no en cuanto a que los ingresos en crédito sean considerados como tales para los efectos del impuesto sobre la renta, lo cual haría necesaria la impugnación en vía de amparo de la inconstitucionalidad del artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sino únicamente que esos ingresos en crédito el artículo 12, fracción II, de la ley citada, los incluye implícitamente para calcular los pagos provisionales mensuales, a pesar de la dificultad que en concepto de las quejas puede representar para realizar un cálculo preciso de las cantidades a enterar al fisco, por tratarse de créditos carentes de liquidez y de los que no se conoce con exactitud si realmente se van a recibir o no, lo cual, como se ve, es una cuestión susceptible de ser analizada con independencia de lo dispuesto en el artículo 15, contrariamente a lo afirmado por el juez federal, por cuanto mira sólo a la inclusión de los ingresos en



crédito para el pago provisional del impuesto y no a la descripción de esos ingresos como un supuesto normativo más del referido impuesto sobre la renta.

Lo anterior denota lo incorrecto del razonamiento del a quo de estimar inoperante el segundo concepto de violación; por tanto, en reparación del agravio cometido, este Tribunal Pleno procede al estudio del concepto de violación indicado, que ya se transcribió bajo el ordinal II, de la página 9 a la 13, en el capítulo de "resultando" de esta ejecutoria.

El anterior concepto de violación resulta infundado por los motivos que a continuación se exponen.

Para hacerse cargo de la argumentación de las quejas, es indispensable establecer con precisión en qué momento se genera el impuesto sobre la renta, esto es, definir cuándo surge la obligación tributaria a cargo del contribuyente de este tipo de impuesto.

§ Al respecto, debe decirse en primer término que la obligación tributaria surge cuando el sujeto pasivo del tributo se coloca en el supuesto de causación previsto en la norma legal que lo establece. Esta afirmación encuentra apoyo en lo dispuesto en el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación, el cual determina que "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales"; y en su párrafo cuarto, se establece que



CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA FEDERACIÓN
SECRETARÍA DE HACIENDA Y FISCALÍA

"las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas".

Así, el objeto del impuesto sobre la renta es el ingreso obtenido por las personas obligadas a su pago, como en el caso, en que las quejasas son sociedades mercantiles que realizan actividades empresariales, circunstancia que denota que la obligación tributaria examinada nace en el momento mismo en que se tiene el ingreso, bien sea en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, en términos de lo previsto en el artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Lo anterior debido a que en la Ley del Impuesto sobre la Renta, de conformidad con su artículo 10., se determina que el objeto del impuesto está constituido por los ingresos que con motivo de su actividad obtengan los contribuyentes, en su carácter de sujetos pasivos del impuesto; como consecuencia, la obligación tributaria de los sujetos de esa contribución nace en el momento mismo en que se obtiene el ingreso y de ninguna manera hasta que llega a su término el ejercicio fiscal, que a decir del recurrente es cuando es factible conocer si se tuvieron pérdidas o utilidades.

De lo expuesto deriva que el impuesto sobre la renta no se causa anualmente, sino que se genera en forma gradual, mediante cada operación de la que se obtenga un ingreso; por este motivo, es inexacto que con los pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto se entera un tributo no causado o de causación incierta, pues el



hecho de que conforme con los artículos 10, 13 y 58, fracción III, de la Ley de la materia, sea hasta el fin del ejercicio cuando se hace el cómputo de todos los ingresos acumulables y se restan las deducciones habidas para determinar la base a la que se aplicará la tarifa, y de este modo obtener el monto definitivo del impuesto, no implica que éste no se hubiera generado con anterioridad.

Al respecto, es aplicable la tesis número 71, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte, publicada en las páginas 873 y 874, Primera Parte, del Informe de Labores rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación por su presidente, al terminar el año de mil novecientos ochenta y ocho, en cuyo sumario se determina:

"RENTA. SOCIEDADES MERCANTILES. OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO. - De conformidad con el artículo 10. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el objeto de este impuesto está constituido por los ingresos y no por las utilidades que tengan los sujetos pasivos del mismo. La obligación tributaria a cargo de éstos nace en el momento mismo en que se tienen los ingresos, bien sea en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, como lo establece el artículo 15 del mismo ordenamiento, y no como aduce la quejosa, que ese impuesto se causa hasta que al término del ejercicio fiscal se determina que hubo utilidades. No es óbice para esta conclusión el hecho de que sean las utilidades las que constituyen la base a la que habrá de aplicarse la tarifa de acuerdo con la cual se determinará el impuesto, así como tampoco la circunstancia de que aun cuando haya ingresos, si no hay utilidades, no se cubrirá

impuesto alguno, pues en este caso debe entenderse que esos ingresos que, sujetos a las deducciones establecidas por la ley, no produjeron utilidades, están desgravados, y lo que es más, que esa pérdida fiscal sufrida en un ejercicio fiscal, será motivo de compensación en ejercicio posterior. No es cierto pues, que el impuesto sobre la renta se causa anualmente, ya que, como se dijo, éste se va causando operación tras operación en la medida en que se vayan obteniendo los ingresos; por ende, no es cierto tampoco, como afirma la recurrente, que al realizar pagos provisionales a cuenta del impuesto, se esté enterando un tributo no causado y que ni siquiera se sabe si se va a causar. El impuesto se ha generado, se va causando operación tras operación, ingreso tras ingreso, y el hecho de que conformidad con el artículo de la ley a comentario sea hasta el fin del ejercicio fiscal cuando se haga el cómputo de los ingresos acumulables, y se resten a estos las deducciones permitidas por la ley, para determinar una utilidad fiscal que va a constituir la base (no el objeto), a la que se habrá de aplicar la tarifa que la misma ley señala, para obtener así el impuesto definitivo a pagar, no implica que dicha utilidad sea el objeto del impuesto y que éste no se hubiese generado con anterioridad".

Lo anterior significa, contrariamente a lo sostenido por el peticionario del amparo en el concepto de violación que se atiende, que no existe violación al principio de proporcionalidad tributaria en el artículo reclamado, porque no es jurídicamente admisible que se obligue a las sociedades quejosas a pagar al fisco federal cantidades superiores a las realmente percibidas,



por el hecho de tener que acumular ingresos en crédito para calcular el monto de los pagos provisionales mensuales.

La afirmación antes vertida se sustenta en el hecho de que los ingresos obtenidos por los contribuyentes sujetos al pago del impuesto sobre la renta, deben contemplarse con la amplitud referida en el artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y en esta medida, tales ingresos no pueden quedar limitados a las cantidades recibidas en efectivo por los contribuyentes, sino que deben estimarse, igualmente, los bienes, los servicios y desde luego los créditos, porque todas estas modalidades representan un valor de contenido económico que incide en las utilidades de las sociedades mercantiles, independientemente de que al momento de ingresar a su patrimonio carezcan de liquidez.

Al efecto, cabe señalar que el aspecto relevante radica en que los créditos a corto plazo (treinta o sesenta días, a los que se refiere el promovente), acrecientan el patrimonio del contribuyente y constituyen un signo evidente de riqueza personal, susceptible de ser gravado por el Estado.

En apoyo de lo antes considerado, se invoca la tesis sustentada por el Tribunal Pleno de esta Suprema Corte, que aparece publicada en la página 64 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación número 37, correspondiente al mes de enero de 1991, que establece:

"RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. EL ARTICULO 12 NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA AL

RTE DE JUSTICIA
DE LA CORTA
DE LA CORTA

GRAVAR BIENES, SERVICIOS Y CREDITOS, PUESTO QUE TOMA EN CUENTA LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO.- El artículo 12 en relación con el 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, reformado por el decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta de abril de mil novecientos ochenta y seis, si respeta la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del gravamen. El que se tenga que acumular los ingresos en crédito para calcular el monto de los pagos provisionales cada mes no implica una violación al principio de proporcionalidad tributaria, toda vez que los ingresos no pueden limitarse únicamente a las cantidades en efectivo que reciben los contribuyentes, sino que también deben considerarse como tales los bienes, los servicios y, desde luego los créditos, puesto que todos estos conceptos representan un valor económico que influye en la determinación de la utilidad de las sociedades mercantiles, independientemente de que al momento de ingresar a su patrimonio carezcan de liquidez".

La posibilidad de que algunos créditos devengan en incobrables no hace inconstitucional a la norma reclamada, pues la actividad consistente en celebrar operaciones a crédito es una decisión personal aceptada por el contribuyente, en la que no interviene la voluntad del Estado, de modo que dicha conducta asumida por el contribuyente es libre; así, al ubicarse de manera voluntaria en esa hipótesis legal, el causante del impuesto admite las consecuencias legales derivadas de la celebración de operaciones comerciales a crédito, como



lo es, entre otras, el incluir los ingresos en crédito al enterar el pago provisional mensual correspondiente.

La cuestión antes apuntada, las quejas la relacionan con el principio de equidad tributaria, igualmente contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Ley Fundamental, como un requisito que debe observar el legislador al emitir una ley impositiva; sin embargo, tal aseveración carece de eficacia jurídica, ya que, se insiste, la diversidad de formas de operación en las actividades mercantiles de los contribuyentes no se encuentran establecidas imperativamente por el Estado en las leyes fiscales, sino que son los propios sujetos pasivos del impuesto quienes de acuerdo con las características del mercado, usos y costumbres mercantiles, conveniencia personal y condiciones económicas generales, deciden libremente diferir de manera gradual los pagos de los compradores de sus bienes o usuarios de sus servicios.

Lo anterior, si bien podría entenderse en el mejor de los casos como un financiamiento, es obvio que éste sólo lo sería respecto de quienes adquirieran los bienes objeto de la operación o servicios que preste el contribuyente de que se trate; en cambio, ese financiamiento no se puede entender otorgado al fisco federal, porque la Ley del Impuesto sobre la Renta, al gravar el ingreso que obtienen los gobernados, como se dijo, no impone condición autoritaria alguna a la que los contribuyentes deban sujetar la actividad que les reporta ese ingreso. Además, debe decirse que las

circunstancias específicas mediante las cuales el promovente del amparo afirma que sus representadas (quejas) realizan sus operaciones a crédito, no da base para declarar inconstitucional la norma fiscal impugnada, por violación a los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad tributarias, debido a que este Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que la proporcionalidad y equidad de los impuestos debe analizarse únicamente en función de situaciones generales y no de circunstancias particulares que presenten algunos contribuyentes.

El citado criterio se encuentra publicado en la página 19, tomo II, Primera Parte, de la Octava Epoca del Semanario Judicial de la Federación, cuyos rubro y texto establecen:

"IMPUESTOS, DESPROPORCIONALIDAD E INEQUIDAD DE LOS. DEPENDE DE SITUACIONES GENERALES.- Las afirmaciones de un quejoso de que por haber disminuido su capacidad contributiva por diversos motivos, el impuesto que tiene que cubrir resulta desproporcionado e inequitativo, no pueden conducir a considerar la ley relativa como inconstitucional, pues tal determinación no puede derivarse de situaciones particulares de un solo contribuyente, sino que depende de circunstancias generales, pues por la naturaleza de la ley su inequidad o desproporcionalidad sólo puede derivarse del sistema general que previene, en relación con todos los contribuyentes a quienes afecta".



En este orden de ideas, resulta que el principio de equidad tributaria sólo se vería transgredido si en el precepto tachado de inconstitucional se hubiera establecido alguna distinción entre los diferentes tipos de sociedades mercantiles que realizan actividades similares, lo cual podría acontecer en el caso de que se señalaran distintos plazos para realizar los pagos provisionales a cargo de los contribuyentes del impuesto sobre la renta; no obstante, como se ha podido observar a lo largo de esta exposición, el artículo 12, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dispone un idéntico plazo para que todas las sociedades mercantiles que se sitúen en la hipótesis de causación, enteren los pagos provisionales por concepto del mencionado impuesto.

Al efecto, conviene advertir que el principio de equidad tributaria debe examinarse no únicamente en función de las actividades que realizan los sujetos pasivos de un tributo, sino también atendiendo a la naturaleza jurídica del contribuyente, esto es, si se trata de una persona física o moral, pues aun cuando realicen las mismas o similares actividades, no es posible equipararlas en el tratamiento fiscal que ambas deben recibir, si son diferentes desde el punto de vista jurídico y económico, circunstancia que justifica razonablemente la diferencia que establece la ley en el plazo para efectuar los pagos provisionales, sea que se trate de personas jurídicas individuales, o de personas jurídicas colectivas.

DE NOTICIA
CIÓN
DE ACHER

Lo anterior encuentra apoyo en la tesis número 70 del Pleno de la Suprema Corte, visible en página 872, del Informe de Labores citado, con el rubro y texto siguientes:

"RENTA. PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO SOBRE LA.- No puede estimarse que el artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (Reforma del 28 de abril de 1986, publicada en el Diario Oficial de la Federación del día 30 del mismo mes y año), viole el principio de equidad contenido en el artículo 31, fracción IV, constitucional, por el hecho de que establezca la obligación para las personas morales de efectuar pagos provisionales mensuales, cuando el artículo 111 del mismo cuerpo de normas prevé que las personas físicas que se dediquen a actividades empresariales deben realizar dichos enteros provisionales cuatrimestrales, pues siendo sujetos pasivos desiguales, la equidad implica que se les dé un trato desigual".

Es también aplicable la tesis del Pleno de este alto Tribunal, visible en las páginas 157 y 158, del volumen anexo al Informe de Labores rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación por su Presidente, al terminar el año de mil novecientos noventa y cinco, que dice:

"IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTICULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL.- De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la



Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo establece y regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa; implicando además, que se establezca que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, sino que se sustenten en bases objetivas que razonablemente justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales."

No pasa inadvertido para este Tribunal Pleno que la base del impuesto sobre la renta se constituye, no por el ingreso genéricamente considerado, sino por éste, menos las deducciones permitidas por la Ley, resultado al que habrá de aplicarse la tarifa correspondiente, de acuerdo con la cual se determinará, en su caso, el impuesto a pagar, de tal forma que si no hubiera utilidades, tampoco habría de cubrirse importe alguno, por considerarse que el ingreso (disminuido con las deducciones permitidas por la ley), no generó utilidad y



aun la posible pérdida fiscal sufrida en un ejercicio, podrá ser compensada en el siguiente.

En lo que atañe a la desestimación del tercer concepto de violación, cabe señalar que el a quo apoyó su determinación en el razonamiento que en seguida se transcribe:

"Es igualmente inoperante el tercer concepto de violación, en razón de que la reforma del artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que se reclama, sólo se concreta a cambiar la fecha de los pagos provisionales de dicho gravamen, quedando sin modificación alguna el concepto de pago provisional y la forma de hacerlo o efectuarlo."

El recurrente afirma que al estimar anterior, el Juez de Distrito pasó por alto que es precisamente ese precepto el que establece la obligación de hacer pagos provisionales, para cuyo cálculo se incluyen los mencionados ingresos en crédito, lo cual denota, dice, que no es exacta la afirmación del a quo de que la reforma legal combatida se limite a cambiar la fecha, puesto que se trata de un nuevo acto legislativo que afecta a todo el precepto.

La proposición formulada es fundada, en cuanto que la reforma al artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, si bien incluye una modificación en el plazo para llevar a cabo los pagos provisionales (a partir de la reforma al precepto impugnado que se cita los pagos indicados deben enterarse mensualmente), el



problema que aqueja a las sociedades recurrentes está en función de que se exige acumular los ingresos en crédito al enterar los pagos provisionales mensuales, con las dificultades inherentes a ello, pues en forma semejante a lo ocurrido con el diverso precepto legal reclamado de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al tener que tributar mensualmente respecto de operaciones efectuadas a crédito, se grava un ingreso que todavía no existe, lo que resulta desproporcionado. Al no apreciar de esta manera el a quo el planteamiento anterior, se causó el perjuicio correlativo a las quejas, y obliga a este Tribunal Pleno, en reparación del agravio, a estudiar el tercer concepto de violación expuesto en la demanda de amparo, cuya transcripción puede consultarse a fojas de la 13 a la 15 de esta ejecutoria.

Al respecto, debe señalarse que el artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en la misma fecha, refería en lo conducente:

ARTICULO 5o. ...

Los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito y las sociedades mercantiles efectuarán pagos provisionales a más tardar el día 10 de cada uno de los meses del ejercicio, mediante declaración que presentarán en las oficinas autorizadas.

Tratándose de los demás contribuyentes, efectuarán dichos pagos a más tardar el día 15 de cada uno de los meses del ejercicio. El pago provisional será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes de calendario



anterior a excepción de las importaciones de bienes tangibles, y a las cantidades por las que proceda el acreditamiento".

En la especie, para hacerse cargo del concepto de violación transcrito, este Tribunal Pleno estima conveniente llevar a cabo un estudio semejante al realizado con anterioridad, respecto del artículo 12, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En los párrafos anteriores se expresaron las razones por las cuales se considera que el artículo 12, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, infringe el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal. Dada la similitud del problema jurídico planteado en los dos conceptos de violación que se ocupan de uno y otro preceptos de las leyes fiscales cuestionadas de inconstitucionalidad, la respuesta que en ambos casos debe darse a tales planteamientos es en esencia idéntica, lo que permitirá concluir, como más adelante se observará, que el artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tampoco viola el mencionado precepto constitucional al establecer pagos provisionales mensuales, considerando para ello, entre otros ingresos, a los derivados de créditos en favor de los contribuyentes sujetos al pago de dicho impuesto.

Siguiendo con el método de estudio utilizado respecto del artículo 12, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, procede analizar en primer término cuándo surge la obligación tributaria derivada



del impuesto al valor agregado, considerando igualmente que, por regla general, la obligación tributaria surge cuando el sujeto pasivo del tributo se coloca en el supuesto de causación previsto en la norma legal que lo establece, en términos de lo indicado en el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación.

En este orden de ideas, no debe confundirse el momento del nacimiento de la obligación tributaria, con el de su determinación y pago, ya que si bien cabe la posibilidad de que coincidan en determinados casos, tratándose tanto del impuesto sobre la renta como del impuesto al valor agregado, se dan en instantes diferentes, porque la obligación de pago se genera al obtener el ingreso o enajenar un bien, y la exigibilidad del pago se actualiza una vez que concluya el ejercicio fiscal.

En el caso que nos ocupa, cabe señalar que el artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, preceptúa que el hecho generador de este impuesto radica en la realización de los actos siguientes: enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, otorgamiento del uso o goce temporal de bienes o importación de bienes o servicios; no cabe ninguna duda que la verificación de las operaciones descritas necesariamente son del conocimiento del contribuyente, en cuanto a los datos de monto y fecha, desde el momento mismo en que se llevan a cabo.



E. DE JUSTICIA
NACIONAL
RAN DE ALVARO

Lo anterior permite determinar que, de conformidad con los artículos 1o. y 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el contribuyente se coloca en el supuesto previsto en la norma cuestionada, que lo obliga a enterar el impuesto, cada vez que realiza una operación de las enumeradas en el artículo citado en primer término, independientemente del momento que la ley establece para hacer el pago.

Por tanto, como se dijo, el artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no contraviene el artículo 31, fracción IV, constitucional por el hecho de que prevea que las sociedades mercantiles enteren pagos provisionales dentro de los diez primeros días de cada uno de los meses del ejercicio fiscal correspondiente, pues es indudable que las sociedades mercantiles, sujetos pasivos del impuesto, se encuentran en posibilidad de cubrir el pago provisional relativo, desde el momento en que trasladan el gravamen respectivo.

Al respecto es aplicable el criterio del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia, visible en la página 217, tomo III, Primera Parte, de la Octava Epoca del Semanario Judicial de la Federación, que dice:

"VALOR AGREGADO, PAGOS PROVISIONALES MENSUALES QUE ESTABLECE EL ARTICULO 5o. DE LA LEY DEL IMPUESTO AL. NO SE INFRINGE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.- Si de acuerdo con el artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, están obligados al pago de ese gravamen quienes realicen los actos o actividades que se precisan en dicho numeral, y la carga tributaria



que debe cubrir el particular nace al momento en que se recibe el precio pactado, conforme con lo previsto en los artículos 12, 17 y 22 de la propia ley, se carece de base jurídica para considerar que el artículo 5o. de la referida ley infringe el principio de proporcionalidad tributaria al establecer la obligación de cubrir pagos provisionales en forma mensual, toda vez que el obligado a efectuarlos está en posibilidad de hacerlo desde el momento en que se trasladó el gravamen respectivo".

Asimismo, igual a lo considerado en el caso del artículo 12, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la posibilidad de que algunos créditos devengan en incobrables no hace inconstitucional al artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, contraventora del principio de equidad tributaria, pues la actividad consistente en celebrar operaciones a crédito es una decisión propia del contribuyente, en la que no interviene la voluntad del Estado y, por tanto, al ubicarse de manera voluntaria en esa hipótesis legal, el causante del impuesto admite las consecuencias legales derivadas de la celebración de operaciones comerciales a crédito, como lo es, entre otras, el incluir los ingresos en crédito al enterar el pago provisional mensual correspondiente.

En efecto, la diversidad de formas de operación que pueden desarrollar los contribuyentes no se encuentran establecidas imperativamente por el Estado en las leyes fiscales, sino que son los propios sujetos pasivos del impuesto quienes de acuerdo con las



características del mercado, usos y costumbres mercantiles, conveniencia personal y condiciones económicas generales, deciden libremente diferir de manera gradual los pagos de los compradores de sus bienes o usuarios de sus servicios.

Lo anterior motiva a este Tribunal Pleno a modificar la sentencia recurrida, sobreseer en el juicio por lo que toca al artículo 12, fracción III, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y artículo 8o. del Reglamento de dicha Ley; y negar el amparo en relación con los artículos 12, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En las relacionadas circunstancias, en lo que es materia de la revisión, procede modificar la sentencia que se revisa.

Por lo expuesto y fundado, y con apoyo además en el artículo 91 de la Ley de Amparo, se resuelve:

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

SEGUNDO.- Se sobresee en el juicio de garantías respecto de los actos consistentes en la expedición, promulgación y publicación de la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de abril de mil novecientos ochenta y seis, por cuanto hace a su artículo tercero, en el que se reforma



el artículo 12, fracción III, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como por lo que toca a la expedición del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, concretamente el artículo 8o., en términos del considerando cuarto de esta resolución.

TERCERO.- La Justicia de la Unión no ampara ni protege a Vidriera México, sociedad anónima, Plásticos Bosco, sociedad anónima, Vitro Fibras, sociedad anónima, Productos Kimax de México, sociedad anónima, Vidrio Plano de México, sociedad anónima, Vitrocrisa Cubiertos, sociedad anónima, Silicatos y Derivados, sociedad anónima, Arcillas Tratadas, sociedad anónima, Vitrocrisa Toluca, sociedad anónima, Química M., sociedad anónima, Borosilicatos, sociedad anónima, y Regioplast, sociedad anónima, en contra de los actos consistentes en la expedición, promulgación y publicación de la Ley que Reforma, Adiciona y Deroگا Diversas Disposiciones Fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de abril de mil novecientos ochenta y seis, por cuanto hace a sus artículos tercero, en el que se reforma el artículo 12, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y sexto, en el que se reforma el artículo 5° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en términos del considerando quinto de esta resolución.

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

E DE JUSTICIA
NACIONAL
DE AGUAS

Así, lo resolvió el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por unanimidad de once votos de los señores Ministros: Aguirre Anguiano, Azuela Güitrón, Castro y Castro, Díaz Romero, Góngora Pimentel, Gudíño Pelayo, Ortiz Mayagoitia, Román Palacios, Sánchez Cordero, Silva Meza y Presidente Aguinaco Alemán, en relación con los resolutivos primero y tercero; y por mayoría de ocho votos de los señores Ministros Azuela Güitrón, Castro y Castro, Díaz Romero, Ortiz Mayagoitia, Román Palacios, Sánchez Cordero, Silva Meza y Presidente José Vicente Aguinaco Alemán, se aprobó el segundo resolutivo; los señores Ministros Aguirre Anguiano, Góngora Pimentel y Gudíño Pelayo votaron en contra y por la negativa del amparo. Fue ponente el señor Ministro Juan Díaz Romero.

Firman los Ministros Presidente, Ponente y Secretario General de Acuerdos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que autoriza y da fe.

PRESIDENTE

MTRO. JOSÉ VICENTE AGUINACO
ALEMÁN.

PONENTE

MTRO. JUAN DÍAZ ROMERO

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS DE LA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION.

LIC. J. JAVIER AGUILAR DOMINGUEZ.

17 JUN 1988
...y Por medio de lista, se
notificó la resolución anterior a las partes y al Ministerio Público
Federal.
Consta.

SECRETARIA GENERAL DE ACUERDOS
DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION