



108

AMPARO EN REVISION 1628/88.
VIDRIO NEUTRO, S.A. Y OTROS

MINISTRO PONENTE: GENARO DAVID GONGORA PIMENTEL.
SECRETARIO: VICTOR FRANCISCO MOTA CIENFUEGOS.

Vo. Bo.

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
noventa y seis.

VISTOS: y

RESULTANDO:

PRIMERO.- Por escrito presentado el once de
junio de mil novecientos ochenta y seis, ante la
Oficialía de Partes Común de los Juzgados de Distrito en
el Distrito Federal, VIDRIO NEUTRO, S.A., COMPANIA
GENERAL DE PLASTICOS, S.A., TUBOPLAST, S.A., PLASTICOS Y
REPRESENTACIONES, S.A., SHATTERPROOF DE MEXICO, S.A.,
VIDRIERA LOS REYES, S.A., REGIONMOLD, S.A., CRISTALES
INASTIBLES DE MEXICO, S.A., VIDRIERA QUERETARO, S.A.,
AMPOLLETAS, S.A., VIDRIERA GUADALAJARA, S.A., Y
REGIOPLAST GUADALAJARA, S.A., por conducto de su
apoderado, solicitaron el amparo y protección de la
Justicia Federal, en contra de las autoridades y por los
actos que a continuación se indican:

"AUTORIDADES RESPONSABLES:- - - a).-

El H. Congreso de los Estados Unidos
Mexicanos.- - - b).- El Presidente de los

Estados Unidos Mexicanos. - - - c).- Los

Jefes de las Oficinas Federales de Hacienda Nos. 14, 15 y 22 en el Distrito Federal. 179 (antes 149) en Tlalnepantla, Estado de México, 64, en Ecatepec, Estado de México, 130 en Querétaro, Oficina Subalterna en Zapopan, Jalisco; Oficina Federal de Hacienda No. 1 en Guadalajara, Jal.- - - d).- La Oficina Receptora de Rentas en Atzacapotzalco, Distrito Federal; la Oficina Recaudadora No. 15 de la Delegación de Ixtapalapa, D.F., la Oficina Recaudadora No. 7 de la Tesorería del Distrito Federal, la Administración de Rentas en Tlalnepantla, Estado de México, la Administración de Rentas de Xalostoc, Estado de México ambas de la Secretaría de Finanzas del Estado de México, la Dirección de Ingresos de la Secretaría de Finanzas de Querétaro; la Delegación No. 4 de la Tesorería de Jalisco; la Oficina Recaudadora Número 1 del Estado de Jalisco."

"ACTOS RECLAMADOS:- - - A. Congreso de la Unión reclamo la Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, publicada el 30 de abril de 1986, por lo que respecta a los artículos 3o. en cuanto reforma el artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 6o. por cuanto reforma el artículo 5o. segundo párrafo de la Ley del





Impuesto al Valor Agregado, publicado en el Diario Oficial el 30 de abril de 1986, y que por su sola expedición causa perjuicio a la quejosa. - - - B.- Del Presidente de la República, reclamo la promulgación de la ley reclamada. - - - C.- De los Jefes de las Oficinas Federales de Hacienda, Oficinas Subalternas en Zapopan, Jalisco, y Oficina Federal de Hacienda en Guadalajara, Jalisco, reclamo los actos de cobro de los pagos provisionales de Impuesto sobre la Renta, realizados o que se realicen en los términos del artículo 12 reclamado. - - - D.- De las autoridades Recaudadoras de los Estados señalados y del Distrito Federal, reclamo los actos de cobro de pagos provisionales del Impuesto al Valor Agregado realizados o que se realicen en los términos del artículo 5o. reformado reclamado. - - - D(sic).- De todas las responsables reclamo los efectos y consecuencias de los actos reclamados."

SEGUNDO.- Las quejas señalaron como garantías violadas en su perjuicio, las contenidas en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y expusieron los antecedentes del acto reclamado, en estos términos:

"1.- Mis representadas son sociedades mercantiles obligadas al pago del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto al Valor

Agregado. los cuales enteran: en la Oficina Federal de Hacienda No. 15 en el Distrito Federal y en Oficina Receptora de Rentas en Atzacapotzalco, D. F., VIDRIO NEUTRO, S.A., en la Oficina Federal de Hacienda No. 22 y en la Recaudadora de Rentas 15 de la Delegación de Ixtapalapa, en el Distrito Federal, COMPANIA GENERAL DE PLASTICOS, S.A., en la Oficina Federal de Hacienda no. 14 y en la Receptoría de Rentas No. 7 en el Distrito Federal TUBOPLAST, S.A., en la Oficina Federal de Hacienda No. 22 y en la Recaudadora No. 15 del Distrito Federal PLASTICOS Y REPRESENTACIONES, S.A., en la Oficina Federal de Hacienda No. 15 y Administración de Rentas en Azcapotzalco, Distrito Federal SHATTERPROOF DE MEXICO, S.A.. Oficina Federal de Hacienda 179 (antes 149) y Administración de Rentas de Tlalnepantla Estado de México VIDRIERA LOS REYES, S.A., y REGIONOLD, S.A., Oficina Federal de Hacienda No. 64 en Estado de México y Administración de Rentas en Xalostoc. Estado de México CRISTALES INASTILLABLES DE MEXICO, Oficina Federal de Hacienda 130 en Querétaro. Qro. y la Dirección de Ingresos de la Secretaría de Finanzas de Querétaro, VIDRIERA QUERETARO, S.A.. Oficina Federal de Hacienda No. 130 en Querétaro, Qro. y





la Dirección de ingresos de la Secretaría de Finanzas de Querétaro. AMPOLLETAS, S.A., Oficina Subalterna en Zapopan, Jalisco, y la Delegación número 4 de la Tesorería de Jalisco, VIDRIERA GUADALAJARA, S.A., Oficina Federal de Hacienda No. 1 en Guadalajara, Jalisco, y la Oficina Recaudadora No. 1 del Estado de Jalisco REGIOPLAST GUADALAJARA, 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 12, de sus respectivos ejercicios sociales, es decir, estaban obligados a hacer dos pagos cuatrimestrales y un trimestral a cuenta del impuesto anual dentro de los tres meses siguientes a la conclusión del ejercicio. - - - 3.- De la misma manera las quejas estaban obligadas a hacer 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 a 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 perjuicio, 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."

Además, las promoventes del amparo expresaron los siguientes conceptos de violación:

"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 perjuicio deban decretarse para cubrirlos así como enviar la cuenta pública del año anterior".- - - Resulta claro, entonces, que la Ley de Ingresos 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 de 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 implicación en casos extremos hasta la exigencia de que la discusión sea anual, y una sola vez cada doce meses, lo cual pone de manifiesto la preocupación del contribuyente para regular el establecimiento y la modificación de las cargas fiscales sobre los particulares. No resulta ni fácil ni sencillo crearlas, ni mucho menos modificarlas una vez aprobadas y en vigor la Ley de Ingresos que autoriza la aplicación de las contribuciones en el ejercicio. - - - 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 puedan 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 varias de las cargas fiscales que pesan sobre los contribuyentes, una vez expedidos. - - -

E

S



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 y 16 primer párrafo y 31 fracción IV de la Constitución Política, al establecer cargas tributarias que no son ni proporcionales ni equitativas. - - - 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 corresponde el pago, entre los cuales incluyen los denominados "ingresos en crédito" que son propiamente tales, ya que 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, (ilegible) que en realidad (ilegible) de 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, crédito, para efectos contables.- - - Así entonces resulta que


contra la naturaleza de las cosas, la ley presume la exigencia 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 dinero respecto de ingresos o de 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 entrada de dinero o de un bien, no tiene la misma naturaleza ni puede ser tratada igual que el ingreso en efectivo o en bienes materiales que representan el cumplimiento o pago de la obligación y, respecto de cuyos derechos o bienes el propietario y contribuyente ejerce

SE
N

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 pago de un impuesto sobre ese falso "ingreso" cuyo impuesto adelantado no será devuelto ni le generará intereses al contribuyente aún cuando al final del ejercicio se le acredite al 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, 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 crédito contra terceros.- Sin embargo, para entonces, para el 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 período 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,

S
E
N
T
E
N
C
I
A

NEM

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 realicen en efectivo o a través del intercambio de bienes. - - - Estos causantes pagan 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 trata desigualmente a las 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 las quejasas 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 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, infringen 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

SENTENCIA

S

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 en crédito" se hicieron en el concepto de violación precedente, deben entenderse por repetidas en obvio tiempo y espacio. - - - Jurídicamente la compraventa a plazos es una modalidad de la compraventa simple y tiene una



116



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 una 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 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 resalta 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 se 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. - - -

UNIDOS MEXICANOS

SE
N
E



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 aquellos 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 10. 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 de acompañar a la petición". Es en esta forma y términos por el cual la autoridad administradora autoriza la modificación del pago provisional.- - -

Reglamento de la ley es omiso sobre los casos de procedencia para que el





119

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 ^{de} del pago provisional. - - - 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, Comp. 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 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

SEN

justificarle".- - Interpretación Constitucional de la Corte 1971-1982, Ezequiel Guerrero Lara y Enrique Guadarrama López.- - Es inconstitucional el precepto legal impugnado y señalado al principio de este concepto de violación, porque el contenido de la ley 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 el 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.- - 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 a 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 hacerla. 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 y 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:(sic) 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

EN

E

S

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 al 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 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 para deducirlo, 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 ley al reglamento donde está la autorización administrativa posterior. - - - Es posterior, no el momento de cumplir con la obligación, sino el de la simple aplicación de la ley, porque debe el particular esperar a la resolución de la autoridad para saber si

SEN

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 cantidad de una contribución que aún no está determinada en su monto, ni que pueda llevarse a considerar con seguridad de que se causará.- - Por lo tanto el sistema de pagos provisionales previsto en la Ley del Impuesto Sobre la Renta es inconstitucional, por no prever en la situación general y abstracta otorgue al particular el derecho a reducirlos y por el cual a la autoridad quede más facultad que la aplicación de la ley y no como lo pretende el texto que se refuta inconstitucional a aplicar el reglamento.- - 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 nos 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

S
E
N

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 los que la autoridad le negó esta posibilidad o no lo 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 deba devolver cantidades recibidas en exceso. Cantidades de las cuales dispuso por períodos 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 la 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 constitucional, porque los reglamentos no deben de contener los elementos esenciales del tributo, como sujeto, objeto, tarifa, etc., 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 omnímodas 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 1917-1985 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.- 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 no ilegales 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 Suprema Corte de Justicia de la Nación). Desde 1925 a la fecha se han emitido algunas conclusiones, de entre ellas 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.- por razón de turno, correspondió conocer de la demanda de amparo a la Juez Séptimo de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, misma que, por acuerdo de dieciocho de junio de mil novecientos ochenta y seis, la admitió a trámite, la registró con el número 233/86, y a continuación de la audiencia constitucional, pronunció sentencia de fecha veinticuatro de febrero de mil novecientos ochenta y ocho, que terminó de engrosar hasta el día veintinueve del mismo mes y año, de conformidad con los siguientes puntos resolutivos:

"PRIMERO.- SE SOBRESÉE en el presente juicio de garantías respecto de las quejas denominadas COMPANIA GENERAL DE PLASTICOS, Sociedad Anónima, y TUBOPLAST, Sociedad Anónima, en relación con el artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en relación con VIDRIERA QUERETARO, respecto del artículo 5o., de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en términos del considerando tercero de este fallo.- - SEGUNDO.- La Justicia de la Unión NO AMPARA NI PROTEGE a VIDRIO NEUTRO, sociedad anónima, PLASTICOS Y REPRESENTACIONES, Sociedad Anónima, SHATTERPROOF DE MEXICO, Sociedad Anónima,

SENTENCIA

S

VIDRIERA LOS REYES, Sociedad Anónima, REGIOMOLD, Sociedad Anónima, CRISTALES INASTILLABLES DE MEXICO, Sociedad Anónima, AMPOLLETAS, Sociedad Anónima, VIDRIERA GUADALAJARA, Sociedad Anónima y REGIOPLAST GUADALAJARA, Sociedad Anónima, en contra de los actos de 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 los artículos 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 5o., de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en términos del considerando cuarto de esta resolución.- - - TERCERO.- La Justicia de la Unión NO AMPARA NI PROTEGE a COMPANIA GENERAL DE PLASTICOS, S.A. y TUBOPLAST, S.A. en contra de los actos de expedición, promulgación y publicación de la ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación, día treinta de abril de mil novecientos ochenta y seis, respecto del artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ni a VIDRIERA QUERETARO, S.A., en contra de los mismos actos, únicamente respecto del artículo 12 de la Ley del Impuesto



129

Sobre la Renta en los términos del considerando cuarto de este fallo."

Dicha sentencia, se sustentó, en lo conducente, en las consideraciones siguientes:

"PRIMERO.- Son ciertos los actos que se reclaman del Congreso de la Unión, por así manifestarlo dicha autoridad al rendir su informe con justificación. Son igualmente ciertos los actos atribuidos al Presidente de la República, por así manifestarlo el Oficial Mayor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el informe que rindió en su representación y como encargado del despacho, en ausencia del titular de la mencionada dependencia y de los subsecretarios que le anteceden en la firma. - - - Son ciertos los actos que se reclaman de la administración de rentas de Tlalnepantla, Estado de México, y de la Administración de rentas de Xalostoc, Estado de México, ambas dependientes de la Secretaría de Finanzas, del Estado de México, así como los actos atribuidos a la Dirección de Ingresos de la Secretaría de Finanzas de Querétaro, por así manifestarlo dichas autoridades al rendir su informe con justificación. - - -

SEGUNDO.- Son ciertos los actos que se reclaman de las Oficinas Federales de Hacienda Números 14, 15, y 22 del Distrito

SENTE



Federal de la Oficina Federal de Hacienda número 179 en Tlalnepantla Estado de México, de la Oficina Federal de Hacienda número 64 en Ecatepec, Estado de México, de la Oficina Federal de Hacienda número 130 en Querétaro, Estado del mismo nombre, de la Oficina Subalterna en Zapopan Jalisco, de la Oficina Federal de Hacienda número Uno, en Guadalajara, Jalisco, de la Receptoría de Rentas en Azcapotzalco, en la Delegación número 4 de la Tesorería de Jalisco, y de la Oficina Recaudadora número Uno de Jalisco, por así manifestarlo dichas autoridades al rendir su informe con justificación. Tampoco son ciertos los actos que se reclaman de la Oficina Recaudadora número 15 en Ixtapalapa, ni de la Oficina Recaudadora número 7, de la Tesorería del Distrito Federal por no existir dichas autoridades en el organigrama de la Tesorería del Distrito Federal, según se desprende del informe justificado, rendido por el jefe de la Receptoría de Rentas de Azcapotzalco, que obra a fojas trescientos tres de autos, y si no existen esas autoridades, mucho menos los actos que les atribuyen. - - - En consecuencia, toda vez que los quejosos no desvirtúan con prueba alguna la negativa formulada por las autoridades señaladas como



responsables, procede sobreseer en el presente juicio de garantías atento a lo dispuesto por el artículo 74, fracción IV de la Ley de Amparo.- - - Sirven de apoyo a lo anterior las tesis de jurisprudencia cuatro y ciento setenta, visibles en las páginas doce y doscientos ochenta y uno del último Apéndice Al Semanario Judicial de la Federación de 1917 a 1985, Octava Parte cuyos rubros son: "ACTO RECLAMADO, NEGATIVA DEL " e "INFORME JUSTIFICADO. NEGATIVA DE LOS ACTOS ATRIBUIDOS A LAS AUTORIDADES".- - - TERCERO.- Previamente al estudio del fondo del asunto, deben analizarse las causales de improcedencia hechas valer por la responsable en el presente juicio de garantías, por ser esta una cuestión de orden público, atento a lo dispuesto por la tesis de jurisprudencia número 158, visible a fojas doscientos sesenta y dos, Octava Parte del último Apéndice al Semanario Judicial de la Federación bajo el rubro: "IMPROCEDENCIA".- - - El Oficial Mayor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el informe que rinde por el Presidente de la República y por el titular de dicha dependencia solicita el sobreseimiento del juicio, por considerar que se actualizan las causales de improcedencia previstas en los artículos

SE
N

4o. y 73 fracción V, XI y XII en relación con la fracción III, del artículo 74 de la Ley de Amparo, argumentado lo siguiente: - Que los quejosos no demuestran ser contribuyentes de cada uno de los impuestos a que hace referencia 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, y por lo tanto carecen de interés jurídico para promover el juicio de amparo.- - - En efecto, le asiste la razón a la autoridad responsable, únicamente respecto a que los quejosos Compañía General de Plásticos, sociedad anónima y Tuboplast, sociedad anónima no demuestran ser causantes del Impuesto Sobre la Renta y la quejosa Vidriera de Querétaro sociedad anónima, no demuestra documento alguno que así lo acredite, por lo que no queda demostrado su interés jurídico respecto de los preceptos que reclaman como inconstitucionales relativos a las leyes de mención, por lo que se agota la causal de improcedencia hecha valer por la responsable.- - - En consecuencia procede sobreseer en el presente juicio respecto de los impuestos a que se refiere el párrafo precedente, atento a lo dispuesto por la fracción V, del artículo





35 AMPARO EN REVISION 1628/B

73 de la Ley de Amparo.- - - Sirve de apoyo a las anteriores consideraciones la tesis de jurisprudencia número setenta, visible en la página ciento veintisiete del último Apéndice al Semanario Judicial de la Federación de 1917 a 1985, Primera Parte, cuyo rubro es: "INTERES JURIDICO, COMPROBACION DEL".- - - En refuerzo de lo anterior, cabe mencionar la tesis relacionada con la jurisprudencia número ciento cincuenta y nueve publicada en segundo orden en la página ciento veinticinco del último Apéndice de jurisprudencia al Semanario Judicial de la Federación de 1917 a 1985, Primera Parte Pleno cuyo rubro es: "INTERES JURIDICO EN EL AMPARO CONTRA LEY".- - - Respecto de los artículos 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 5o. de la ley del Impuesto al Valor Agregado impugnados, resulta infundada la causal de improcedencia en atención a que los quejosos son personas morales, tal y como lo acreditan con las escrituras públicas correspondientes y con las documentales relativas al pago de los impuestos Sobre la Renta y al Valor Agregado, con lo que los quejosos demuestran ser contribuyentes de los impuestos que impugnan, por lo que queda acreditado plenamente su interés jurídico para promover el presente juicio

de amparo, respecto de las reformas a los artículos 12 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.- - - Expone la responsable que los quejosos pretenden cuestionar aspectos de las contribuciones que ya estaban en vigor con anterioridad al acto reclamado, tales como la causación del Impuesto sobre la Renta por los ingresos en crédito o el deber de enterar las cantidades que se esté obligado a tener, pues ello no es materia de la ley reclamada sino de otras anteriores que los quejosos han consentido, pues confiesen que las han cumplido.- - - La causa de improcedencia que pretende hacer valer la responsable resulta inaplicable, por lo que debe desestimarse con base en la siguiente consideración.- - - Al respecto cabe señalar que no existe consentimiento del decreto impugnado, ya que aún cuando los quejosos se hubiesen sometido a las disposiciones que contemplaba la ley anterior, y que tales disposiciones se recojan en la nueva ley reclamada, nada implica que la nueva ley resulte derivada de aquella que fue consentida, desde el punto de vista formal y material son actos legislativos distintos y el contenido de la reclamación es diferente. Resulta aplicable en la especie, por analogía, la tesis jurisprudencial número



132




37 AMPARO EN REVISION 1628/8

setenta y ocho visible en la página doscientos sesenta y dos, Primera Parte del último Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, cuyo rubro es: "LEYES CONSENTIMIENTO DE LAS. NO EXISTE CUANDO DOS ORDENAMIENTOS LEGALES CONTEMPLAN SITUACIONES JURIDICAS IGUALES, AUN CUANDO SE HAYA CONSENTIDO LA CREADA POR EL PRIMERO DE AQUELLOS". - - Manifiesta la responsable, que los quejosos pretenden integrar un agravio, argumentando que se les ocasiona una carga financiera, lo cual pudiera implicar un interés económico, pero no una lesión a sus derechos fundamentados (sic). - - Al respecto, cabe señalar que la ley afecta el interés jurídico de los quejosos, toda vez que modifica las obligaciones que tiene que cumplir en su calidad de contribuyente independientemente del impacto económico que puede resentir. - - De igual forma, la responsable solicita el sobreseimiento del juicio, porque la demanda no fue presentada dentro del término legal. - - Respecto a dicha causal, es conveniente manifestar que las fracciones XI y XII del artículo 73, de la Ley de Amparo, establecen respectivamente, que el juicio de amparo es improcedente contra actos consentidos expresa o tácitamente, entendiéndose por estos últimos, aquellos

SENTENCIA



contra los que no se promueve el juicio de garantías dentro de los términos establecidos por los artículos 21 y 22 de la Ley de Amparo.- - - En relación con lo anterior, el Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido en reiteradas ocasiones que la oportunidad para impugnar las leyes o decretos, no se relaciona con la fecha en que son conocidas por el quejoso, sino que, cuando son autoaplicativos, pueden ser impugnadas en los treinta días siguientes al en que entraron en vigor.- - En efecto los quejosos impugnan el decreto que Reforma Adiciona y Deroga diversas Disposiciones Fiscales publicado el treinta de abril de mil novecientos ochenta y seis en el Diario Oficial de la Federación como autoaplicativo y por lo tanto contaban con treinta días para impugnarlo.- - - En tales circunstancias, si la demanda de garantías fue presentada el día once de junio de mil novecientos ochenta y seis, resulta incuestionable que la demanda no fue presentada fuera del término y por lo tanto no consentimiento del decreto impugnado. Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis jurisprudencial número setenta y cinco, visible en la página ciento cincuenta y cinco, Primera Parte del último Apéndice.





39 AMPARO EN REVISION 1628/8

al Semanario Judicial de la Federación cuyo rubro es: "LEYES AMPARO CONTRA, TERMINO PARA INTERPONERLO".- - - Por último, expone la responsable que procede el sobreseimiento del juicio, en virtud de que el pago del Impuesto al Valor Agregado, no afecta directamente el interés jurídico de los quejosos, en virtud de que el mismo lo traslada al consumidor y los quejosos son únicamente los encargados de enterarlo al fisco federal cuando lo han percibido al momento que realizan los actos previstos por el artículo 10. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.- - - Es infundada dicha causal para sobreseer el presente juicio, toda vez que si las agraviadas están combatiendo las reformas y adiciones y diversas disposiciones fiscales entre las que se encuentran el pago del impuesto al Valor Agregado en el término marcado en la reforma, obligación que tienen que cumplir los quejosos y no el consumidor, sin que la traslación del impuesto les quite la calidad de contribuyentes, por lo que resulta claro que los promoventes si tienen interés jurídico para interponer el presente juicio, por lo que no es de sobreseerse el juicio por la causal señalada por la responsable.- - - No existiendo ninguna otra causal de

improcedencia que analizar, procede en consecuencia entrar al estudio de fondo de la cuestión planteada.- - - CUARTO.- El primer concepto de violación que hacen valer los quejosos, en relación con el artículo 74 fracción IV de la Constitución General, es infundado.- - - En efecto, lo que dispone el citado precepto, es que la Cámara de Diputados deberá votar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que sean necesarias para cubrirlo. Ahora bien, el ordenamiento legal que se combate no establece ningún tributo nuevo, pues el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado y las leyes que los fijan, ya estaban contemplados en la Ley de Ingresos de la Federación, de donde se observa claramente que 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, sólo modificó los plazos en que los contribuyentes deben enterar impuestos de los cuales son sujetos, modifica aspectos substanciales de los mismos.- - - Sirve de apoyo a los razonamientos anteriores, la tesis número cuatro, visible en la página número trescientos sesenta y nueve, del Informe





41 AMPARO EN REVISION 1628/8

de Labores rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por su Presidente, al concluir el año de mil novecientos ochenta y cinco. Primera Parte, Pleno, cuyo rubro es: "CONTRIBUCIONES, NO EXISTE INCONVENIENTE CONSTITUCIONAL ALGUNO PARA DECRETAR UNA CONTRIBUCION (IMPUESTOS, DERECHOS O CONTRIBUCION ESPECIAL) QUE DEBA RECAUDARSE EN UN AÑO DETERMINADO AUN SIN ESTAR ENUMERADA EN LA LEY DE INGRESOS DE ESTE AÑO".- - Por otro lado, los conceptos de violación que hacen valer los quejosos en su demanda de garantías que se hacen consistir esencialmente en la inconstitucionalidad del Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales publicado el treinta de abril de mil novecientos ochenta y seis en el Diario Oficial de la Federación, específicamente la reforma a los artículos 12 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta y 5o., de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, son infundados atento a lo siguiente: - - - En efecto, los quejosos reclaman que los artículos 12, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, únicamente en cuanto a que en su concepto dichos preceptos son desproporcionales e inequitativos, violando lo establecido en el artículo 31

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

SENTENCIA

S

fracción IV, de la Constitución General, porque obligan a efectuar los pagos provisionales, tomando en cuenta los "ingresos a crédito", afirmando que jurídicamente no hay pago, ya que se está frente a una obligación pendiente, frente a una obligación no satisfecha aún, argumentando que la ley presume la existencia de un ingreso sobre determinado bien cuando no existe ni lo uno ni lo otro. - - - El precepto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta reclamado, en su parte relativa dispone: "ART. 12.- LOS CONTRIBUYENTES EFECTUARAN PAGOS PROVISIONALES MENSUALES A CUENTA DEL IMPUESTO DEL EJERCICIO, A MAS TARDAR EL DIA SIETE DEL MES INMEDIATO POSTERIOR A AQUEL AL QUE CORRESPONDA EL PAGO CONFORME A LAS BASES QUE A CONTINUACION SE SENALAN"... - - - Por principio, hay que hacer notar que los preceptos de un ordenamiento legal, deben interpretarse en el sentido de que no se contradigan; por lo que deben estudiarse en su conjunto, así lo ha sostenido el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la publicada en la página trescientos cuarenta y tres del Informe de La Secretaría 6 correspondiente al año de 1982, cuyo rubro es "INTERPRETACION DE LA LEY". - - - Por lo que si bien es cierto que el artículo 12





43 AMPARO EN REVISION 1628/8

de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que los contribuyentes efectuarán pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio, también lo es que de acuerdo al artículo 12-A del mismo ordenamiento legal, no es obligatorio hacer pagos provisionales cuando en el ejercicio inmediato anterior se hubiera obtenido pérdida fiscal, ni tampoco cuando la pérdida fiscal pendiente de disminuir de ejercicios anteriores, exceda a la utilidad fiscal sobre lo cual se debe calcular el pago provisional. - - - Por lo tanto el artículo 12 de la ley del Impuesto Sobre la Renta no infringe los artículos 14, 16 y 31 fracción IV de la Constitución, toda vez que si hay pérdidas como se ha dicho, no deben hacerse los pagos provisionales. - - - Tan es así que la fracción II del artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta la impugnan los quejosos, aduciendo que se les obliga a calcular su utilidad fiscal tomando en cuenta los ingresos en créditos, establece los requisitos que deben cumplirse para que los contribuyentes disminuyan el monto de sus pagos provisionales, sin tener que pedir prestado, ni distraer dinero de su capital para cumplir su obligación. - - - En conclusión, no es inconstitucional el hecho de que ahora la ley disponga que los

pagos provisionales se hagan tomando en cuenta la utilidad mensual, incluyendo en ella los ingresos en crédito, por lo que no es cierto que la ley obligue a pagar un impuesto que no se ha causado.- - - En semejantes condiciones, se encuentra el artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que en su parte correspondiente establece: "Los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito y las sociedades mercantiles efectuarán pagos provisionales a mas tardar el día diez de cada uno de los meses del ejercicio. mediante declaración que presentarán en las oficinas autorizadas".- - - Como se desprende de lo establecido en el artículo 6o. del mismo ordenamiento, no es obligatorio pagos provisionales cuando en declaración de pago provisional mena resulte saldo a favor del contribuyente, el que podrá acreditarlo contra el impuesto a un (sic) cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo.- - - Por lo tanto, resulta inexacto lo afirmado por la quejosa en el sentido de que es injusto que no se obligue al fisco a devolver el impuesto en los casos de rescisiones de las



136

45 AMPARO EN REVISION 1628/8



operaciones que se realicen a crédito, por lo que el artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no va mas allá de la capacidad contributiva, porque si resulta saldo a favor de la quejosa, no deben hacerse pagos provisionales, y en consecuencia este precepto no viola el principio de proporcionalidad establecido en el artículo 31 fracción IV de la Constitución de la República. - - - Es igualmente infundado el concepto de violación que aduce la quejosa en el sentido de que es inconstitucional el penúltimo párrafo de la fracción IV de la Constitución de la República. - - - Es igualmente infundado el concepto de violación que aduce la quejosa en el sentido de que es inconstitucional el penúltimo párrafo de la fracción III de artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta por considerar que el monto de la contribución queda sujeta a la autorización de la autoridad siempre y cuando se cumplan los requisitos que señala el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, mismo que es omiso sobre los casos de procedencia a efecto de que el contribuyente pueda disminuir sus pagos provisionales. El artículo 8o, del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no es omiso en

E

S

prever los casos en que procede la disminución del impuesto en los pagos provisionales, ya que es claro que dicha disminución procederá en cualquier caso, siempre y cuando el contribuyente cumpla con los requisitos establecidos en dicho precepto a efecto de que la autoridad le conceda la dispensa correspondiente al ejercicio por el que solicita la disminución.- - - En efecto, es inexacto lo afirmado por los quejosos, en el sentido de que las causas de procedencia debieron estar en la ley, puesto que ahí están bien claras las causas en que procede la disminución del impuesto en los pagos provisionales y el reglamento solo prevé los pasos que se deben seguir a efecto de que la autoridad conceda la dispensa correspondiente a la disminución de que se trate, por lo que el reglamento no va más allá de la ley.- - - Mas aún el artículo 5o., ya mencionado, establece que el pago provisional será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes de calendario anterior (utilidad fiscal) y el artículo 12 primer párrafo del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dispone: "para determinar el pago provisional que se refiere el artículo 5o., de la Ley, se aplicarán las tasas que




134

correspondan según sea el caso al valor neto de los actos o actividades realizadas en el mes por enajenación de bienes, prestaciones, servicios, otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, e importación de bienes o servicios con excepción de la de bienes tangibles, así como las exportaciones. El resultado de esta operación será disminuido con el monto del impuesto acreditable en ese mes, el saldo pendiente de acreditar del mes inmediato anterior del mismo ejercicio y en su caso, el saldo a favor del ejercicio anterior, del contribuyente que opte por la devolución del saldo pendiente de acreditar del mes inmediato anterior, no podrá acreditarlo posteriormente". - - - En consecuencia es inexacto lo afirmado por los quejosos en el sentido de que la ley no estipula y remite a un reglamento donde se regula un procedimiento de autorización que no permite conocer el impuesto a enterar ya que de acuerdo a las consideraciones hechas en el párrafo que antecede si es factible determinar el importe de la obligación tributaria de la que solicite su disminución al efectuar un pago provisional. - - - Es igualmente infundado lo aducido por los quejosos en el sentido de que los preceptos que impugna de inconstitucionales, son

violatorios de los principios de equidad y proporcionalidad tributaria al mencionar que se trata en forma desigual a los causantes a que se refiere el Título Cuarto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta por cuanto a que a estos no los obliga a enterar impuesto sobre los ingresos a crédito y a los quejosos si. - -

El principio de justicia tributaria establecido en la Constitución no constituye una regla por la cual todos los mexicanos deban contribuir exactamente de la misma manera al sostenimiento de los gastos públicos sino que tiende a que, en condiciones análogas se impongan gravámenes idénticos. Este principio no impide que el legislador cree categorías de contribuyentes afectados con impuestos distintos y, por ende, obligaciones diversas, siempre y cuando tales categorías no sean arbitrarias y apoyen en una base razonable y respondan a una determinada finalidad económica y social, por lo tanto las diversas categorías de contribuyentes pueden hacerse por motivos diversos en la medida de su capacidad contributiva, o de la actividad a que se dediquen. - - - Así lo ha sostenido el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como puede verse en la tesis que aparece publicada con el número





49 AMPARO EN REVISION 1628/8

veinte, en las páginas doscientos noventa y tres a doscientos noventa y cinco de la Primera Parte del Informe de 1983, cuyo rubro es: "LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. SUS ARTICULOS 68 y 70 FRACCION X, SON CONSTITUCIONALES". - - - Por lo que, pretender que el legislador, al no dar un trato igual a las sociedades mercantiles y a las personas físicas, respecto a los plazos para efectuar los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto al Valor Agregado, viola el principio de equidad, proviene de un razonamiento que no comprende todos los elementos necesarios para dar un trato desigual a quienes no están en la misma situación jurídica, y que si consideró el Congreso de la Unión al expedir la ley reclamada. - - Aun cuando los artículos 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 5o.. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no obligan a las personas físicas a emitir impuestos sobre sus operaciones a crédito, no existe razón para sostener que dichos preceptos violan el principio de equidad, en virtud de que las sociedades mercantiles están sujetas a un régimen fiscal diferente al de las personas físicas. De ahí que no puede sostenerse que se genera un trato fiscal inequitativo, ya que las personas físicas

y las sociedades mercantiles no se encuentran en un plano de igualdad y en consecuencia no es indispensable que se les dé el mismo tratamiento.- - - Cabe hacer notar que los quejosos no reclaman todo el sistema fiscal de las sociedades mercantiles, el cual es distinto al de las personas físicas, sino que solo se constriñe al aspecto de los pagos por ingresos en crédito. Por lo tanto, si las sociedades mercantiles y las personas físicas no se encuentran en la misma situación jurídica frente a la ley, es insostenible que las reformas legales reclamadas violan el principio de equidad tributaria, ya que la justicia fiscal también significa tratar desigual a los desiguales; y si la quejosa no reclama el hecho de que la ley establezca diferentes categorías de causantes, no prospera el argumento de la desigualdad sólo un aspecto del régimen fiscal, ya que las sociedades mercantiles y las personas físicas constituyen distintas categorías, no puede establecerse una igualdad entre ellas para los efectos de la periodicidad de los pagos provisionales.- - - Por otra parte, es infundado lo que manifiestan las quejosas en el sentido de que los artículos 5o., de la Ley del Impuesto al



Valor Agregado y 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, violan el principio de proporcionalidad tributaria.- - - El artículo primero de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que el contribuyente trasladará el impuesto a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Por otro lado la quejosa no tiene que anticipar el Impuesto al Valor Agregado que corresponde a cargo de terceros cuando no cobren anticipadamente el precio correspondiente por enajenar a plazos como se desprende de los artículos 12, tercer párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 25, párrafo primero y segundo del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.- - - Por otra parte, si bien es cierto que el artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, impone la obligación en realizar declaraciones mensuales (con o sin pago) cuando anteriormente se deberían hacer en forma cuatrimestral también lo es que no es obligatorio sino optativo, realizar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, en aquellos casos de ingresos a crédito, y en los casos en que dichos ingresos a crédito se convierten en incobrables, tal y como se desprende del artículo 16, párrafo primero

y penúltimo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.- - Cabe mencionar, que los artículos de una ley deben estudiarse en su conjunto, y no por separado, de tal suerte que de la lectura de los dispositivos antes aludidos resulta que los contribuyentes no están obligados a pagar el impuesto si no han recibido los pagos respectivos, por lo que se concluye que los artículos 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 5o., de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no violan el principio de proporcionalidad tributaria.- - En las relacionadas condiciones, procede negar el amparo y protección de la Justicia Federal, en contra de los actos consistentes en la expedición, promulgación, refrenda, publicación de la Ley que 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 a los artículos 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 5o., de la Ley del Impuesto al Valor Agregado". (Fojas 785 vuelta a 793).

CUARTO.- Inconformes con la sentencia transcrita, las sociedades quejasas interpusieron recurso de revisión, que fue admitido por el Presidente de la



Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante auto de veintidós de junio de mil novecientos ochenta y ocho.


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

Por auto de dieciséis de agosto de mil novecientos ochenta y ocho, se turnó el asunto al Ministro Noé Castañón León.

Mediante escritos presentados ante la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los días veintiuno de septiembre de mil novecientos ochenta y nueve; catorce de febrero, dieciocho de junio, quince de octubre y diecisiete de noviembre de mil novecientos noventa; diecinueve de febrero, dieciséis de abril, dieciocho de junio y diecisiete de septiembre de mil novecientos noventa y uno; cuatro de febrero, diecinueve de mayo y dieciséis de noviembre de mil novecientos noventa y dos; diecisiete de marzo, dieciséis de julio y diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y tres; veintiuno de febrero, dieciséis de junio y trece de octubre de mil novecientos noventa y cuatro; treinta y uno de enero y dos de agosto de mil novecientos noventa y cinco, las quejas, por conducto de su apoderado, solicitaron se tuviera por interrumpido el plazo de caducidad y se dictara sentencia en el presente juicio de amparo.

Por auto de diez de febrero de mil novecientos noventa y cinco, se turnaron los autos para su estudio al Ministro Genaro David Góngora Pimentel.

CONSIDERANDO:

PRIMERO.- Este Tribunal Pleno es competente para conocer del presente recurso de revisión, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 107, fracción VIII, inciso a) de la Constitución Federal; 83 fracción IV y 84 fracción I, inciso a) de la Ley de Amparo y 10, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación del día veintiséis de mayo de mil novecientos noventa y cinco, en virtud de que se interpuso en contra de una sentencia dictada por una juez de Distrito, en la audiencia constitucional de un juicio de amparo, en que se plantea la inconstitucionalidad de una ley expedida por el Congreso de la Unión, como lo es la Ley que Reforma, Adici-

Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de treinta de mil novecientos ochenta y seis, concretamente en los artículos tercero y sexto, en cuanto reformaron diversos 12, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 5°, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

SEGUNDO.- Las recurrentes expresaron los agravios que se transcriben:

"1o.- Inconstitucionalidad de las disposiciones legales que obligan a efectuar pagos provisionales (I.S.R. y del I.V.A.) incluyendo en su base ingresos en crédito que el contribuyente no ha recibido al momento de hacer el pago.- - -

55 AMPARO EN REVISION 1628/88



a) Consideraciones previas.- En el antecedente 5o. y en los conceptos de violación 2o. y 3o. de la demanda de amparo indirecto, se propuso la inconstitucionalidad del artículo 12, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, porque en ambos se determinaba la obligación de efectuar en el primer caso su pago provisional sobre ingresos en créditos no efectivamente percibidos y en el otro, en el caso del I.V.A., el pago del impuesto por los mismos "ingresos en crédito".- - - b) "Fundamentación y motivación" de la sentencia recurrida.- Para no hacer repeticiones innecesarias, se identifica que en la sentencia la parte conducente que resuelve sobre la inconstitucionalidad del artículo 12, fracción II, de la Ley del I.S.R., se encuentra en la Pág. 6 y se basa, para desecharla, fundamentalmente en la posibilidad que tienen las empresas quejosas de pedir autorización a la Secretaría de Hacienda para disminuir o no enterar pagos provisionales. Los razonamientos del Juez de Distrito son una apresurada aplicación de la jurisprudencia de la Corte, contundentes y sin el análisis integral del concepto de violación y la necesaria y suficiente

verificación de si el precepto cumple o no con los límites fijados al Legislador en la propia Constitución, de que todos los elementos del impuesto deben de ser proporcionales y equitativos.- - - c) Impugnación de los "motivos y fundamentos" de la sentencia recurrida. En primer término la situación jurídica que prevé el Juez de Distrito, de contribuyentes que tuvieron pérdidas fiscales en ejercicios anteriores, no le fue sometido a su consideración. En la demanda de amparo nunca se invocó que ninguna de las quejas al plantearse la misma tuvieron pérdidas en ejercicios anteriores, prevén las dos fracciones de la 12-A de la Ley del I.S.R.- - - que si la base o causa inicial expone que los resultados es falsa, todos sus efectos y conclusiones también lo serán, porque el Juez de Distrito resolvió sobre una situación jurídica en la que no se encontraban las quejas, apreció los hechos de manera diversa a la realidad de los contribuyentes quejosos en esta demanda de amparo.- - - Aprovechando el propio fundamento del Juez de Distrito se podría concluir en la interpretación que él dice haber hecho, que sólo en el caso de aquellas empresas que en ejercicios anteriores tuvieran pérdidas para efectos





del I.S.R.. podrían no hacer los pagos provisionales, sin embargo la disminución de los pagos provisionales, es diferente de relevar de la obligación de efectuarlos, está previsto en el penúltimo párrafo del artículo 12 de la Ley del I.S.R. Y 8o. de su Reglamento.- - - Bastaría lo expuesto anteriormente para concluir que la sentencia no está debidamente fundada y motivada, en la parte relativa al aspecto formal de esta garantía, ya que se está resolviendo sobre una situación jurídica no existente ni propuesta al Juez de Distrito y se están aplicando fundamentos, que no son aplicables al caso concreto. es la prisa del Juez de Distrito por no meter consideraciones diversas dentro de los supuestos de una jurisprudencia que no (sic) ni de una manera forzada aplicable a las circunstancias de hecho y legales sobre las que debió determinar la constitucionalidad o no del acto de autoridad.- - - La prisa y el análisis no suficientemente intenso y profundo, a pesar de haber sido anunciado condujeron al Juez de Distrito a emitir una sentencia contraria al último párrafo (sic) 14 Constitucional y carente de una fundamentación y motivación material, apta para sostener la constitucionalidad de la

disposición legal.- - - Las circunstancias propias de las quejas respecto de la disposición legal que se propuso inconstitucional, es que ellas no estaban relevadas de efectuar pagos provisionales, por haber tenido pérdidas en ejercicios anteriores. Ellas en una aplicación legal resultaban obligadas a hacerlos, conforme lo dispuesto por el artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y no es previsible conforme al penúltimo párrafo del mismo artículo de la ley, determinar si estos pagos provisionales en los que se incluyan los ingresos en crédito podían mantener la relación con el impuesto definitivo a pagar.- - - No hay necesidad y falta previsión de que los ingresos en crédito lleguen a ser efectivos y realmente percibidos, atendiendo en la vida comercial de cualquier sociedad humana hay el riesgo de que un crédito no sea pagado y llegue a convertirse en crédito incobrable (nadie lo espera y lo desea). Caso extremo pero no por eso imposible que está contenido en las páginas 10 y 11 de la demanda de garantías y que el Juez de Distrito al dictar su resolución no estudió, violando con ello el nuevo texto del artículo 17 Constitucional que lo obliga a impartir una justicia completa.- - - La sentencia





59 AMPARO EN REVISION 1628/88

143

que se recurre es violatoria de la garantía de fundamentación y motivación en su aspecto material, ya que no estudió tampoco el hecho de ingresos en crédito que son recibidos en el último mes del ejercicio, pero que son pagados en el año o ejercicio siguiente, en ~~que~~ por la nueva disposición de la ley deben de pagar el impuesto como si se hubieran recibido en el año anterior, afectando resultados y obligando a pagar antes de tiempo un impuesto no debido. - - - En esta permanente falta de estudio de las consideraciones particulares de la nueva forma de enterar pagos provisionales a partir del 30 de abril de 1986, que nada tienen que ver con la jurisprudencia de la Corte, hoy ya no definitiva, porque los ingresos en crédito en esa época no eran objeto del I.S.R., el Juez de Distrito dejó de estudiar la inequidad de la nueva disposición fiscal que trata de manera diversa a contribuyentes que se encuentran dentro de la misma situación jurídica. - -

Hay diferenciación en el trato, porque como ya se dijo en la demanda inicial de amparo, se trata con mayor severidad a aquellos contribuyentes que realizan operaciones de crédito, respecto de las que no las hacen, en relación con los que, por las condiciones de mercado o por sus

SENTENCIA

N.H.

ventajas comerciales, sólo hacen operaciones de contado, de pago inmediato, los cuales sus pagos provisionales los hacen sobre ingresos efectivamente percibidos, mientras que los otros contribuyentes que se encuentran dentro de la misma situación jurídica, pero que reciben de manera frecuente ingresos en crédito, deben de tomar en consideración para pagar el impuesto ingresos que aún no reciben y que corren dos posibles riesgos, de que no se los pague o que se prolongue más del plazo convenido la obtención del crédito. Riesgos éstos que no son fatales pero que ocurren con mucha frecuencia.

C O N C L U S I O N E S. - - -

nuevo texto del artículo 12 fracción la Ley del I.S.R. vigente a partir de abril de 1986, es inconstitucional por incluir en la base de los pagos provisionales a ingresos que no han sido real y efectivamente percibidos, lo cual es contrario a la garantía de proporcionalidad consagrada por el artículo 31 fracción III (sic). - - - 2a. -

- - La disposición legal ya varias veces invocada en este agravio es inconstitucional por inequitativa, ya que a personas que se encuentran en igualdad de condiciones, las trata de manera diversa y les impone mayores obligaciones





61 AMPARO EN REVISION 1628/88

a los que reciben los mal llamados ingresos en crédito, porque hay todo menos un ingreso, lo que existe y así se expresó en la demanda de amparo es sólo una operación contable de algo que probablemente, pero no necesariamente se va a recibir.- 2o.-

Inconstitucionalidad de la obligación de considerar a los ingresos en crédito para el pago del Impuesto al Valor Agregado. (Art. 5o. de la ley) vigente a partir del 30 de abril de 1986.- - - En el tercer concepto de violación de la demanda de amparo se propuso al Juez de Distrito la inconstitucionalidad del fundamento invocado en la que de manera resumida se expresó el tratamiento desigual entre contribuyentes que se encontraban dentro de la misma situación jurídica y la inequidad de tener que pagar un impuesto sobre un ingreso todavía no recibido, que en este caso especial se hacía más extremosa atendiendo a que en el caso de resultar un saldo a favor la devolución, si no era compensable se obtenía hasta finalizar el ejercicio y dentro de los plazos que establece el Código Fiscal.- - De estos conceptos de violación, el primero de ellos no fue considerado por el juez de Distrito. el segundo, fue resuelto de una manera indirecta y sobre bases



falsas y erráticas, contrarias a las disposiciones de la ley.- - - Las consideraciones del juez de distrito son falsas y erráticas, atendiendo a que funda su análisis en el motivo siguiente: "(Ver página 6 vuelta).- - - Si resulta saldo a favor de la quejosa no deben hacerse pagos provisionales, y en consecuencia este precepto (sic) viola el principio de proporcionalidad."- - - Con antelación a esta conclusión, la apoyó estableciendo que con fundamento en el artículo 6 de la Ley del IVA, no es obligatorio hacer pagos provisionales cuando en la declaración del pago provisional mensual, resulte saldo a favor del contribuyente el que acreditarlo...- - - El artículo releva de efectuar el pago provisional mensual en ningún caso, lo que ha permitido siempre y cuando sea posible acreditar el impuesto a su favor en los meses posteriores, pero esto no siempre es factible, ya que si se toman en cuenta los ingresos en crédito puede darse el caso probable y real, de que en todos los meses resulte saldo a su favor y el cual podrá solicitar su devolución hasta que presente su declaración anual.- - - El artículo 6° limita la devolución mensual a contribuyentes que se dedican a ciertas actividades, o a ciertos gastos, o al caso





de las exportaciones.- - - El Juez de distrito solamente contempló un caso, de que en un mes resultara un saldo a favor y éste pudiera acreditarse en los meses subsiguientes, pero no contempló, por no haber hecho un análisis de intensidad suficiente, la posibilidad real de que estos saldos a favor se fueran acumulando mes con mes y que el derecho a la devolución se generara hasta el final del ejercicio, lo cual, en cualquier condición es sumamente grave, pero en época de inflación implica someter al contribuyente al demérito de por lo menos un 50% del poder adquisitivo de los pagos efectuados en exceso. Pero independientemente de la posibilidad de que los saldos a favor puedan ser acreditables en meses posteriores, el hecho de que por una disposición de la ley uno quede obligado a pagar una cantidad superior a la que realmente debe de enterar y que posteriormente puede ir compensando con otros impuestos al valor agregado a su cargo, es desproporcionado, ya que impone una obligación superior a la capacidad económica del contribuyente, exige el pago de un impuesto que no corresponde a un ingreso efectivamente percibido. Obliga a pagar cuando ha habido más gastos que ingresos y prácticamente sobre éstos (los

SENTENCIA



gastos) determina el impuesto.- - - Los saldos a favor en el Impuesto al Valor Agregado como es observable en cualquier operación derivan de que el contribuyente tiene derecho al acreditamiento del IVA que le han trasladado en los gastos necesarios para realizar su actividad industrial o comercial, los que deducidos de los ingresos derivados de sus actividades gravables resulta el impuesto a pagar.- - - Cómo es posible que el juez de distrito pretenda la constitucionalidad de algo que necesaria y fatalmente se va a dar, el de obligar a pagar una cantidad superior a la realmente percibida por sus ingresos, al tener que tomar consideración aquellos no realmente efectivamente recibidos como son el crédito que en algunos casos podría ser a compensar pero que en otros tendría que esperar a que termine el ejercicio para que le sean devueltos.- - - Pero más aún, el juez de distrito dejó de estudiar el tratamiento desigual entre contribuyentes que se encuentran dentro de la misma situación jurídica ya sea por dedicarse a una actividad específica (agricultura, ganadería, avicultura o pesca), o que realicen inversiones en períodos preoperativos o que los exporten.- - - En estos tres casos nace el derecho a que se





65 AMPARO EN REVISION 1628/88

devuelva el impuesto del saldo a favor mes por mes, sin tener que esperar a que finalice el ejercicio, mientras que los otros contribuyentes que no se encuentran dentro de estos tres supuestos específicos, que hacen a la ley casi privativa, deben de esperar hasta haber presentado su declaración anual para poder obtener la devolución. - - - Las actividades industriales, de comercio o de servicios de agricultura, ganadería, avicultura o pesca, se encuentran dentro de la misma situación de otros contribuyentes, porque las actividades gravadas en la ley (Art. 10.) no son atendiendo a actividades particulares, de comercio o industria, sino que se refieren a fórmulas genéricas como enajenar bienes, prestar servicios independientes, otorgar el uso o goce temporal de bienes, o la importación de servicios. - - La Ley del Impuesto al Valor Agregado será equitativa cuando trate de manera igual a todos aquellos sujetos que enajenen bienes, o presten servicios independientes u otorguen el uso o goce temporal de bienes o importen bienes o servicios, cualquier distinción que se haga dentro de estos universos de contribuyentes debe ser inconstitucional, porque se va a tratar de una manera desigual a los iguales, no se

SENTE

S

pretende, aunque así debía de ser, que el tratamiento sea igual independientemente de la actividad que se realice, pero si ya se fijó en la ley cualquier actividad como sujeto para el pago del impuesto, todos los que se encuentran dentro de esa misma situación deben ser tratados de igual manera.- - - En el artículo 6o. hay diferenciaciones, que comparándolas, benefician más a unos que a otros, no obstante estar dentro de la misma situación jurídica, porque los que se dedican a la agricultura, ganadería, avicultura o pesca, etc., pueden obtener mes con mes la devolución de los saldos a su favor, lo cual en la ley no debía darse, pero a pesar de ello y sin afectar de ninguna manera la constitucionalidad de los saldos a favor en el impuesto al valor agregado, es clara la diferencia porque mientras unos sujetos podrán obtener la devolución de lo que han pagado de manera indebida mes con mes casi inmediatamente después de que presentaron su declaración, otros tendrán que esperar hasta el final del ejercicio para poderla solicitar.- - - Además de esta distinción entre sujetos que se encuentran dentro de la misma situación jurídica hay otra que hace inconstitucional la última parte del artículo 5o. de dicha ley en la que se



obliga a pagar el Impuesto al Valor Agregado "sobre la diferencia" entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes calendario anterior exceptuando sólo a las importaciones de bienes tangibles que se pagan en la aduana y las cantidades por las que proceda el acreditamiento. - - - La distinción es al igual que en el Impuesto Sobre la Renta entre las personas que se dedican a la misma actividad y giro porque las que sólo realizan operaciones de contado pagan el impuesto sobre ingresos efectiva y realmente percibidos, mientras que los que hacen operaciones en crédito corren el riesgo de pagar el impuesto sobre ingresos que en términos generales se reciben pero que existe el riesgo de que no sean pagados o se paguen fuera del plazo establecido en la ley. Cualquier determinación de la ley que se base en obligar al pago de un impuesto, sobre un ingreso que no se ha recibido aun cuando se tenga derecho a recibirlo posteriormente es inconstitucional. - - -

3o.- Inequidad de la determinación de la Ley del I.S.R. y del I.V.A. al obligar a pagar el Impuesto sobre Ingresos en crédito. Antes que nada es importante ubicar correctamente la denominación de lo que estas leyes indentifican como ingresos

en crédito, porque son todo, menos un ingreso, en el mejor de los casos son derechos a recibir un ingreso, en un tiempo cierto y determinado, porque al momento de hacerse la operación, como se describió en la demanda de amparo, lo único que hay en este caso, es un registro contable, de un derecho en la cuenta correspondiente que no es y valga la repetición más que el derecho a recibir en el futuro un ingreso.- - - Además de la debida identificación de la operación, la determinación de ambas leyes es inconstitucional, lo cual jurídicamente es más importante, porque coloca en la situación tributaria a sujetos que tienen una diversa capacidad contributiva, los que tienen este derecho a recibir en el futuro un ingreso, deben de pagar el impuesto correspondiente, antes de haberlo recibido, en tanto que los contribuyentes que no realizan las mal llamadas operaciones en crédito, están obligados al pago del impuesto efectivamente cuando reciben el ingreso.- - - Estas consideraciones están sostenidas en lo resuelto por la Suprema Corte de Justicia, en una diversidad de tesis, que de alguna manera señalan fórmulas de posible inequidad en las disposiciones fiscales,





tales son las tesis 38 y 89, contenidas en las páginas 101 y 102, del Apéndice 17-75.

Al respecto, también el autor Sergio Francisco de la Garza, en su libro Derecho Financiero, cita una ejecutoria sobre la inconstitucionalidad del artículo 132 de la Ley del I.S.R. vigente en 1954 "donde establecía un interés presunto del 6%

anual en todas las operaciones en que no se pactara interés" Pág. 274.- - - La que fue tesis 89 se convirtió en la última compilación en tesis, 94, que es íntegramente aplicable al caso que se plantea, pero que es importante acentuar en una parte de la misma, que no por tomarla aisladamente desvirtúa el contenido de la jurisprudencia. Esta parte textualmente dice: "Se contraría el principio de equidad consagrado en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, puesto que se grava con el impuesto a sujetos que se encuentran en diversa situación, o sea tanto a los que tienen derecho a percibir intereses como aquellos que expresa o tácitamente carecen "al" derecho de percibir tales ingresos.

con lo que se coloca a los últimos en la misma situación tributaria de los primeros, no obstante que tienen diversa capacidad contributiva", Pág. 184.- - - El contenido jurídico de esta jurisprudencia

es aplicable al caso, porque como ya se ha repetido en los conceptos de violación anteriores, se está obligando de igual forma a quien ya recibió efectivamente el ingreso con el que tiene el derecho futuro, cierto, probable y determinado a recibirlo posteriormente, que es la misma situación prevista en la jurisprudencia, respecto de los intereses que en ella eran el objeto del gravamen, en que se estableció igual paga tributaria a quienes efectivamente lo recibían para quienes no lo recibían, pero el hecho jurídico es exactamente el mismo, porque al resolverse este amparo no podrá dejar de desconocerse la posibilidad de que un ingreso no sea realmente pagado.- - - 4.- Falta de fundamentación y motivación material de la sentencia recurrida.- - - a) Anteriormente En el 4o. concepto de violación se alegó que en la Ley del I.S.R. no están previstas las causas de procedencia para poder disminuir los pagos provisionales.- b) Supuestos de fundamentación y motivación. El juez de Distrito en la sentencia, en la Pág. 6 vta. y 7, resuelve que es constitucional el artículo 12 fracción III de la ley del I.S.R., porque ahí están bien claras las causas en que procede la disminución del impuesto en los pagos provisionales, y el Reglamento solo






prevé los pasos que se deben de seguir a efecto de que la autoridad conceda la dispensa correspondiente a la disminución de que se trate. - - c) Impugnación de los supuestos fundamentos y motivos de la sentencia recurrida. Es oportuno para determinar si están o no en la ley las causas de procedencia para poder disminuir los pagos provisionales, transcribir la misma, como ya se hizo anteriormente. - - - El artículo 12 fracción III penúltimo párrafo de la Ley del I.S.R. vigente a partir del 1º de mayo de 1986 y durante todo el ejercicio de 1987, disponía: - - - "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". - - - Resalta de inmediato que las consideraciones del Juez son ajenas al contenido de la norma que se tilda de inconstitucional, porque la misma establece que se podrán disminuir cuando procedan, pero sin especificarse cuándo es ese proceda. - - - Con esto lo que el Juez de Distrito pretende que sea fundamentación y motivación, resulta carente de ella, porque parte de una base falsa, porque en la ley no se señalan

INDICADO

SENTENCIA

S

claramente en qué casos y causas procede la disminución del pago provisional, porque se repite, en la ley se dice cuándo proceda, pero no se establece en otro artículo de la ley las causas de procedencia... - - - Más adelante el Juez de Distrito prácticamente transcribe el contenido del artículo 5o. de la ley en donde se establece cómo se determinan los pagos provisionales, pero no cómo es posible reducirlos, es claro que el fundamento que emplea el juez de primera instancia no es apto, ni como interpretación armónica de la ley, ya que prevé el caso extremo, el de cómo se forman los ingresos. - - - A pesar de lo sostenido por el juez de Distrito, en la ley no se determinan los casos y causas por los cuales se puede disminuir el pago provisional ya que la misma se limita a establecer que se podrá disminuir el pago cuando proceda en los casos y cumpliendo con los requisitos que señala el Reglamento, pero en la ley no se señala ningún caso ni causa por lo cual se puede disminuir. - - - Dado que se está planteando como concepto de violación la falta de fundamentación y motivación material de la sentencia que se recurre, ya que parte de un hecho que no es real, se hace innecesario repetir lo previsto en el concepto de violación No.





73 AMPARO EN REVISION 1628/88

4. que por lo tanto deberá ser estudiado al resolverse este recurso de revisión.- -

5a.- Falta de fundamentación y motivación material de la sentencia recurrida.

"Principio de legalidad".- - - a)

Antecedentes. En el 4o. concepto de violación se propuso que la disminución o

exención en los pagos provisionales, era inconstitucional por ilegal.- - - b)

Supuesta fundamentación y motivación. En la sentencia recurrida, en la página 7

vuelta, se determina:- - - "Si es factible

determinar el importe de la obligación tributaria de la que se solicite su

disminución al efectuar un pago

provisional".- - - c) Impugnación de los

supuestos fundamentos y motivos de la sentencia recurrida. El juez de Distrito

para llegar a su conclusión se apoya en el contenido del artículo 5o. de la Ley del

Impuesto sobre la Renta, en el cual se dan las bases para calcular el importe de los

pagos provisionales, pero donde no hay ningún elemento relativo a cómo calcular

el impuesto en el caso de disminución o exención del pago provisional, ya que todo

el sistema normativo de este caso de excepción se encuentra en el artículo 12,

fracción III. penúltimo párrafo, que independientemente de que más adelante en

la página 9, establece una conclusión



falsa, de que "los contribuyentes no están obligados a pagar el impuesto si no han recibido los pagos respectivos", y que los artículos de una ley deben de estudiarse en conjunto.- - - La sentencia carece de fundamentación y motivación material, como se invocó al principio de este concepto de violación, porque llega a conclusiones falsas, por haber partido de hechos que no son verdaderos. No es exacto que en la ley o en el reglamento de la misma, se den las bases para calcular el pago provisional, cuando se pretenda su disminución o exención. También es falso que en el caso de no haber recibido el ingreso no se deba de pagar el impuesto, ya que en la interpretación sistemática de las leyes del Impuesto sobre la Renta y del Agregado, los mal llamados ingresos de crédito, si forman parte del objeto de la base para calcularlos. no hay en las leyes o en sus reglamentos excepción alguna que releve al contribuyente de la obligación de pagar el impuesto, en el caso de no haber recibido de una manera real los ingresos.- - - Por partir de hechos falsos y llegar lógicamente a conclusiones de la misma naturaleza, el juez de Distrito dejó de estudiar el segundo apartado del 4o. concepto de violación, en donde se le propuso la





legalidad, valga la paradoja, de la ley y el reglamento, en los que se prevé toda la institución normativa del caso de excepción, de la reducción o exención de los pagos provisionales. - - - No se estudió de manera resumida la forma en que la ley remite al reglamento, para determinar los casos en los que se puede disminuir o eximir de enterar pagos provisionales. - El Juez de Distrito no analizó todo lo expuesto en las páginas 16 y 17 de la demanda inicial de amparo, por lo que al resolverse de manera definitiva este juicio de amparo, será necesario analizarlos, partiendo de hechos verdaderos, y no de supuestos erráticos como lo hizo el Juez de Distrito. - - - Aceptando que la ley se debe de interpretar en su conjunto, es necesario también tomar en consideración que el límite o perímetro de la forma, términos, causas y casos para reducir o eximir de pagos provisionales, está fijado en la propia ley en el artículo 12 fracción III penúltimo párrafo y en el 8o. de su reglamento, porque aún cuando es claro que para llegar a este tratamiento de excepción, se debe estar obligado a efectuar pagos provisionales, lo es también que esta posibilidad excepcional no debe de ser privativa y sujeta a



SENTE

autorizaciones individuales y que de la ley a este caso, sólo se puede aplicar lo relativo a disminución y exención de pagos provisionales. Con esto nada tienen que ver los otros capítulos de la ley ni otras disposiciones del propio capítulo de sociedades mercantiles.- - - 6o. falta de motivación y fundamentación material de la sentencia recurrida.- - - a)

Antecedentes.- En las páginas 17, 18 y 19, de la demanda inicial de amparo, se propuso al Juez de Distrito la inconstitucionalidad por desproporcionada, de la posibilidad de reducir o eximir de efectuar pagos provisionales, con base en el contenido de la ley vigente durante parte de 1986 y 1987 y del reglamento de la propia Ley del I.S.R.- - - Igualmente se le propuso en las páginas 19 y 20

demandas inicial de amparo inconstitucionalidad por inequidad, y en la misma posibilidad de disminuir los pagos provisionales con base en fundamentos antes citados, por lo cual para poder reducir o eximir de un pago provisional, se requiere de una autorización previa y específica de las autoridades señaladas como responsables.-

- - b) Supuesta fundamentación y motivación respecto a los conceptos de violación descritos anteriormente. En las





páginas 8, 8 vuelta y 9 de la sentencia recurrida, el Juez de Distrito pretende dar por analizados los conceptos de violación que se le sometieron a su atenta consideración, sin embargo parte para ello de datos ajenos a los que se le plantearon, como la diferencia entre personas físicas y sociedades mercantiles y vuelve a analizar los ingresos en crédito, que formaron parte de los primeros conceptos de violación. - - - c) Impugnación a los supuestos fundamentos y motivos de resolución recurrida. - - - Ya se enunció anteriormente que el Juez de Distrito aplicando consideraciones distintas a las que se le propusieron, llega a conclusiones en donde deja de estudiar, lo desproporcionado e inequitativo de las normas de la Ley del I.S.R. y de su Reglamento relativas a la posibilidad de disminuir o no enterar pagos provisionales, cuyos numerales han quedado citados varias veces en este recurso, y vuelve a estudiar lo relativo a los mal llamados ingresos en crédito y en su sentencia introduce algo que es interesante, pero que nunca se le sometió a su consideración, como la distinción entre personas físicas y sociedades mercantiles. - - - En un afán crítico la sentencia recurrida y el actuar del Juez



SENTENCIA

que la dictó, da la impresión de que englobó en varios casos que se le sometieron conceptos de violación, que es probable hubiera estado en otra demanda de amparo, violando con ello el principio de relatividad de los juicios de amparo. - - -

El Juez de Distrito hizo un modelo en el mejor de los casos académico y lo aplicó a una producción en serie, resolviendo amparos como si fueran autos producidos en serie. - - - El diseño general no parte de casos concretos e individuales, que es la esencia del juicio de amparo, se basa en modelos de sentencias idealmente concebidas, para resolver de una manera totalmente ajena a las situaciones reales y concretas de cada uno de los quejosos. -

- Su inspiración pudieron haber sido conceptos de violación propuestos en demanda de garantías, pero es de también que sean fruto de una precariedad en la carrera para aplicar jurisprudencia del Pleno de la Corte, que en algunas de sus partes pudieran ser aplicables, pero que en lo novedoso respecto de las resoluciones que integraron aquellas jurisprudencias, fueron la gravitación en pagos provisionales de los mal llamados ingresos en crédito y la forma prevista en la ley, para que el particular pudiera reducir o ser eximido de los pagos





provisionales.- - - CONCLUSIONES.- Lo ilegal, desproporcional e inequitativo de los pagos provisionales, nunca fue estudiado por el Juez de Distrito al dictar la sentencia que ahora se recurre, por lo que la sentencia es incompleta, violatoria del artículo 17 constitucional e ilegal, por carecer, como se enunció, de una falta de fundamentación y motivación material de los actos de autoridad que se plantearon como inconstitucionales, ya que parte de hechos falsos, o resuelve sobre situaciones que no se le propusieron, o aplica "motivos" y "fundamentos" distintos a la situación real y concreta que se le planteó.- - - Por lo antes expuesto y en mérito de lo señalado y para no hacer repeticiones innecesarias, se plantea como agravio la falta de estudio de estos conceptos de violación, que al resolverse de manera definitiva se pide al Pleno de la Suprema Corte de Justicia que lo haga, para que la sentencia se ajuste a la Constitución General de la República.- - - 7o. Falta de análisis y determinación sobre el concepto de violación, de que la norma legal es inconstitucional porque en el reglamento se contienen los elementos esenciales del tributo.- - - a) Antecedentes.- En el 5o. concepto de violación se propuso el Juez de Distrito



la inconstitucionalidad del artículo 12 fracción III penúltimo párrafo, por remitir al reglamento, para determinar: "Los casos en que proceda la disminución de pagos provisionales, conforme los requisitos que señale el reglamento".- - -

b) Fundamentación y motivación en la sentencia impugnada. No la hay.- - - c) Impugnación a la fundamentación y motivación de la sentencia recurrida. El Juez de Distrito no la estudió, por lo que se pide a la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación y a efecto de no hacer repeticiones necesarias, que se tenga a las quejas sometiénola a la consideración de ese tribunal, y que se proceda al estudio del mismo". (Fojas 2 a 15)

TERCERO.- Debe quedar firme el primer resolutivo de la sentencia recurrida y considerarse tercero que lo rige, en virtud de que el sobreseimiento parcial en el juicio, por lo que respecta a las quejas de la Compañía General de Plásticos, Sociedad Anónima y Tuboplast, Sociedad Anónima, en relación con el artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como Vidriera Querétaro, Sociedad Anónima, en relación con el artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no se impugna en los agravios vertidos con motivo de la revisión.



AMPARO EN REVISION 1628/88

Tiene aplicación al caso, la jurisprudencia de la extinta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, número 7/91, publicada en la página 44, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 39, marzo de 1991, que dice:

"REVISION EN AMPARO, LOS RESOLUTIVOS NO COMBATIDOS DEBEN DECLARARSE FIRMES.- Cuando algún resolutivo de la sentencia impugnada afecta a la recurrente, y ésta no expresa agravio en contra de las consideraciones que le sirven de base, dicho resolutivo debe declararse firme. Esto es, en el caso referido, no obstante que la materia de la revisión comprende a todos los resolutivos que afectan a la recurrente, deben declararse firmes aquellos en contra de los cuales no se formuló agravio y dicha declaración de firmeza debe reflejarse en la parte considerativa y en los resolutivos debe confirmarse la sentencia recurrida en la parte correspondiente".

Ahora bien, previamente al estudio de los agravios 4o, 5o, 6o. y 7o, 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 Distrito desestima una causal de improcedencia analizar motivos específicos, si en la revisión no se formula ningún agravio el pronunciamiento debe tener firme, ello no impide que al resolver el recurso 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 18 a la 29 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 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

AMPARO EN REVISION 1628/88

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 la Ley del 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



AMPARO EN REVISION 1628/88



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 I, 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, vigente a partir del primero de mayo de mil novecientos ochenta y seis, y el artículo 8º 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:



AMPARO EN REVISION 1628/88

"... 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 quejosas 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 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 quejosas, 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.





AMPARO EN REVISION 1628/88

La tesis aludida 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 adquiera individualización, que bien puede revestir el carácter de administrativo o jurisdiccional, e incluso, comprende el acto jurídico emanado de la voluntad del propio particular y al hecho jurídico, ajeno a la voluntad humana, que lo sitúan dentro de la hipótesis legal. De esta manera, cuando las obligaciones derivadas de la ley nacen con ella misma,

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

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

AMPARO EN REVISION 1628/88



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, 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



AMPARO EN REVISION 1628/88

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 80. 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 80. 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

AMPARO EN REVISION 1628/88



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, 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 8o. 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 se 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 ese evento.

Así, es necesario, primero, que las quejosas 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 8o. 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, oficiosamente, determinen negar el beneficio de la disminución del monto de los pagos provisionales a cualquier causante, como pudiera ser el caso de las quejosas.

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 quejosas, porque no existe ningún acto concreto de aplicación de las mismas, como se



- 93 -

AMPARO EN REVISION 1628/88

requiere, ya que en los autos del juicio de amparo indirecto de origen, no hay prueba alguna que demuestre el hecho de que las quejas solicitaron la disminución de sus pagos provisionales por concepto del impuesto sobre la renta y que ésta les fue negada por las autoridades correspondientes con apoyo en los preceptos citados.

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.

CUARTO.- Los restantes agravios no son aptos para lograr la revocación de la sentencia, por las razones que se expresan a continuación.

En principio, referente a los agravios primero y segundo, que por su estrecha relación se estudian en conjunto, debe precisarse que es verdad que la juez federal omitió considerar lo planteado en los conceptos de violación formulados, en el sentido de que para realizar los pagos provisionales cada mes, como lo ordena el artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el artículo 50. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, reformados por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de treinta de abril de mil novecientos ochenta y seis, se tienen que tomar en consideración los ingresos que se obtengan en crédito, los cuales, estiman, no constituyen propiamente un ingreso, sino sólo una expectativa, con lo que se contraviene el principio de proporcionalidad, por no tomarse en consideración la auténtica capacidad contributiva de los sujetos pasivos



AMPARO EN REVISION 1628/88

del gravamen, pues el mencionado crédito, no implica ingreso, ni liquidez.

Es fundado, pero inoperante, el concepto de violación reseñado, porque aun cuando es verdad que la juez de distrito no se refirió expresamente en la sentencia reclamada, al tema planteado sobre la naturaleza jurídica del ingreso en crédito, tal omisión, sólo acarrea el que este Tribunal Pleno se ocupe de la cuestión sometida a la consideración del órgano de control constitucional.

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

"ARTICULO 12.- Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales de la cuenta del impuesto del ejercicio, no 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.



AMPARO EN REVISION 1628/88

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

SE

S



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 período 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 previsto por este párrafo.

Para calcular los pagos provisionales 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 reinviertan dentro de los treinta días siguientes a su distribución en la suscripción o pago de aumento de capital de dicha sociedad, no deberán



AMPARO EN REVISION 1628/88

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.

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

El artículo 15 del propio ordenamiento (no impugnado), decía así:

"ARTÍCULO 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 servicio 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 consideran 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.

AMPARO EN REVISION 1628/88

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".

Por otra parte, 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 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



AMPARO EN REVISION 1628/88

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

Ahora bien, 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 quejas son sociedades mercantiles que realizan actividades empresariales.

En consecuencia, la obligación tributaria nace en el momento mismo en que se tiene el ingreso, bien sea en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito.

Lo anterior, implica que contrariamente a lo sostenido por las quejas, no existe violación al principio de proporcionalidad tributaria en los artículos reclamados, porque no es jurídicamente admisible que, como lo afirman, se les obligue a pagar cantidades superiores a las realmente percibidas, por el hecho de tener que acumular ingresos en crédito para calcular el monto de los pagos provisionales, ya que los ingresos no pueden limitarse a las cantidades recibidas en efectivo por los contribuyentes, sino que deben estimarse, igualmente, los bienes, los servicios y desde luego los créditos, porque todos estos conceptos representan un valor económico que incide en las utilidades de las sociedades mercantiles, independientemente de que al momento de ingresar a su patrimonio carezcan de liquidez.

En apoyo de lo antes considerado, encuentra aplicación la tesis del Pleno de esta Suprema Corte, que aparece publicada en la página 64, de la Gaceta del

Semanario Judicial de la Federación número 37, enero de 1991, que establece:

"RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. EL ARTICULO 12 NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA AL 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 y de abril de mil novecientos ochenta y seis, sí respeta la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del gravamen. El que se tenga que acumular los ingresos crédito para calcular el monto de 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".



164

- 101 -

AMPARO EN REVISION 1628/88



Paralelamente, el artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tampoco viola el mencionado principio de proporcionalidad al establecer pagos provisionales mensuales, porque en relación con su artículo 1o. el hecho generador del impuesto radica en los actos de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, otorgamiento del uso o goce temporal de bienes o importación de bienes o servicios; acontecimientos que necesariamente son del conocimiento del contribuyente, en cuanto a su monto y fecha, desde el momento mismo en que los realice, por lo que no existe inconveniente constitucional para que en cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 5o. reclamado, las sociedades mercantiles enteren pagos provisionales dentro de los diez primeros días de cada uno de los meses del ejercicio, pues están en aptitud de cubrir el pago, desde el momento mismo en que trasladan el gravamen respectivo.

Lo anterior, acorde con el criterio del propio Pleno, visible en la página 217 del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo III, Primera Parte, 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



SE

AMPARO EN REVISION 1628/88

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 infrinja 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".

No pasa desapercibido que la base del impuesto sobre la renta se constituye por las utilidades obtenidas y no por el ingreso genéricamente considerado y ende, es a éstas a las que habrá de aplicarse la correspondiente, de acuerdo con la cual se determina el impuesto, de tal forma que si no hubiera utilidades tampoco habría de cubrirse importe alguno, 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.



No sobra reiterar lo razonado al respecto por la juez federal, en el sentido de que "si bien es cierto que el artículo 12 de la ley del Impuesto Sobre la Renta, impone la obligación en realizar declaraciones mensuales (con o sin pago) también lo es que no es obligatorio sino optativo, realizar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, en aquellos casos de ingresos a crédito, y en los casos en (sic) dichos ingresos a



crédito se convierten en incobrables, tal y como se desprende del artículo 16, párrafo primero y penúltimo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Cabe mencionar, que los artículos de una ley deben estudiarse en su conjunto, y no por separado, de tal suerte que de la lectura de los dispositivos antes aludidos resulta que los contribuyentes no están obligados a pagar el impuesto si no han recibido los pagos respectivos, por lo que se concluye que los artículos 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no violan el principio de legalidad tributaria".

Respecto de lo que alegan las quejas, relativo a que sólo hasta el final del ejercicio conocerán si hubo utilidad o pérdida fiscal, de donde derivan la inconstitucionalidad de las leyes reclamadas por establecer la obligatoriedad de hacer pagos provisionales en forma mensual, debe considerarse que la cuestión a dilucidar es la relativa al momento en que se genera el impuesto, esto es, definir cuándo surge la obligación tributaria a cargo del contribuyente.

Conviene precisar que la obligación de pago de un tributo surge cuando el sujeto pasivo del mismo se coloca en el supuesto de causación previsto en la norma.

Por lo que respecta a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de acuerdo con su artículo 1o. el objeto del impuesto está constituido, como ya se dijo, por los ingresos que con motivo de su actividad obtengan los contribuyentes, sujetos pasivos del mismo; como consecuencia, su obligación tributaria nace en el momento mismo en que se obtiene el ingreso y no como lo sostienen

las sociedades quejosas, que es hasta el término del ejercicio fiscal cuando pueden conocer si tuvieron pérdidas o utilidades.

Por tanto, no es exacto que el impuesto sobre la renta se cause anualmente, sino en forma gradual, con cada operación en que se obtenga un ingreso; por ello, no asiste razón a los quejosos al afirmar que con los pagos provisionales a cuenta del impuesto, se entera un tributo no causado o de causación incierta, pues el hecho de que de conformidad con los artículos 10, 13 y 58, fracción III de la ley, hasta el fin del ejercicio se haga el cómputo de todos los ingresos acumulables y se les resten las deducciones habidas para determinar la base a la que se aplicará la tarifa y así obtener el monto del impuesto definitivo, no implica que éste no se hubiera generado con anterioridad.

Al respecto, se cita la tesis número 71, Pleno de la Suprema Corte, que puede consultarse en las páginas 873 y 874 del Informe Anual de Labores rendido por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al año de mil novecientos ochenta y ocho, Primera Parte, del tenor:

"RENTA. SOCIEDADES MERCANTILES.

OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO.- De conformidad con el artículo 1o. 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



AMPARO EN REVISION 1628/88

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.



SE

AMPARO EN REVISION 1628/88

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 mismo sucede en relación con la Impuesto al Valor Agregado, pues de acuerdo artículos 10 y 50, igualmente conoce el contribuyente cuándo se coloca en el supuesto previsto en la norma, que lo obliga a enterar el impuesto, lo cual se presenta con motivo de cada operación, independientemente del momento que la ley establece para hacer el pago.

En este aspecto, no debe confundirse el momento del nacimiento de la obligación tributaria, con el momento de la determinación y pago de la misma, los cuales, si bien es factible que coincidan en determinados casos, entratándose 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



167

AMPARO EN REVISION 1628/88



del pago sólo se da desde el término del ejercicio fiscal.

Son inatendibles los agravios en que se impugna lo relativo a la omisión de la juez de distrito de analizar los planteamientos consistentes en que las quejas, con motivo de sus relaciones comerciales, se encuentran en el supuesto particular de realizar operaciones a plazo, con el riesgo de que no les sean pagadas, o lo sean fuera del plazo otorgado, lo que entraña un financiamiento al fisco.

Esto es así, porque las quejas no aportaron a juicio prueba alguna para demostrar su afirmación de que realizan ventas a crédito, con plazos de pago que oscilan entre treinta y noventa días, de tal manera que se carece de base jurídica para determinar si por esa razón los numerales en cuestión les ocasionan perjuicio.

Por otra parte, son inoperantes los agravios relativos a que las quejas nunca plantearon en su demanda de garantías la hipótesis de los contribuyentes que tienen pérdida fiscal, pues se limitaron a impugnar la inconstitucionalidad de los artículos 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 50 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en función de los artículos 14, 16, 31, fracción IV y 74, fracción IV, de la Constitución Federal, por violación de los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad de las disposiciones en cuestión; no obstante, en nada les agravia la declaración relativa contenida en la sentencia, la cual sirvió a la juez federal para evidenciar que los citados preceptos no son inconstitucionales.

AMPARO EN REVISION 1628/88

Esto es así, porque al estimar la juez de distrito en la sentencia que se recurre, que no es obligatorio hacer pagos provisionales cuando en el ejercicio inmediato anterior, se hubiera obtenido pérdida fiscal ni tampoco cuando la pérdida fiscal pendiente de disminuir de ejercicios anteriores, exceda la utilidad fiscal sobre la cual se debe calcular el pago provisional, hizo referencia al contenido del artículo 12-A, de la propia ley del Impuesto Sobre la Renta, adicionado en la misma fecha de la reforma reclamada, que establece las hipótesis en que no existe obligación de hacer pagos provisionales, entre las cuales se encuentra la apuntada por la juez constitucional, esto es, cuando en el ejercicio inmediato anterior se hubiera obtenido pérdida fiscal; de tal manera que si bien no se planteó en la demanda lo referente a la obligatoriedad de pagos provisionales en función de la utilidad o fiscal, el razonamiento en cuestión no resulta porque se encuentra fundado en la ley.



También resultan inatendibles los agravios consistentes en que los contribuyentes que se dedican a una actividad específica como la ganadería, agricultura, pesca o que realicen inversiones en periodos preoperativos o exporten bienes, tienen derecho a que se les devuelva el saldo a favor mes con mes, en tanto que otros contribuyentes deben esperar a que finalice el ejercicio fiscal.

Al respecto debe precisarse que si bien se adujo en la demanda de garantías violación al principio de equidad tributaria, lo cierto es que nunca se planteó en los términos del agravio reseñado, por lo cual, si la

AMPARO EN REVISION 1628/88

juez de distrito no estuvo en posibilidad de pronunciarse al respecto, menos aun puede hacerlo esta Suprema Corte, atento que el recurso de revisión no constituye una nueva oportunidad para formular conceptos de violación, que no fueron oportunamente planteados.

Resulta inoperante el agravio tercero, tendiente a demostrar la violación del principio de equidad tributaria, consistente en que se coloca en igual situación fiscal a quienes tienen diversa capacidad contributiva. Las quejas pretenden distinguir la situación de las sociedades mercantiles que realizan ventas a plazo, que les reportan ingresos en crédito y generan la obligación de enterar el impuesto sobre ingresos contables, frente a aquellas empresas que por no realizar ese tipo de operaciones, sino sólo operar de contado, al enterar el impuesto lo hacen sobre cantidades efectivamente recibidas.

La falta de consistencia jurídica del agravio en estudio, radica en que la diferente forma de operación en las actividades mercantiles de los contribuyentes, no las impone la ley fiscal, sino que son los propios particulares quienes de acuerdo a las características del mercado, usos y costumbres mercantiles, condiciones económicas generales o su conveniencia personal, deciden diferir los pagos de sus compradores, lo que incuestionablemente les acarrea la carga de financiar a quienes adquieren los bienes que expenden o servicios que prestan; más no al fisco, porque la ley al gravar el ingreso que obtienen los gobernados, no les impone las modalidades a que deben sujetar la actividad que les reporta ese ingreso; máxime que la proporcionalidad y

AMPARO EN REVISION 1628/88

equidad de los impuestos, debe analizarse en función de situaciones generales y no de circunstancias particulares.


Así lo ha sostenido este Pleno, en el criterio publicado en la página 19, del Semanario Judicial citado, Tomo II, Primera Parte, en que se precisa:

"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".

No son aplicables al caso, el criterio doctrinal y jurisprudencia que parcialmente citan las quejas, referidos al interés presuntivo que establecía la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en mil novecientos cincuenta y cuatro, pues no se refieren a los preceptos que se impugnaron en el juicio de amparo con que guarda relación este recurso.




AMPARO EN REVISION 1628/88



A mayor abundamiento, el principio de equidad solo se vería afectado si se estableciera distinción entre las distintas clases de sociedades mercantiles que realizan iguales actividades, como sucedería si se establecieran distintos plazos para realizar los pagos a que se refiere la reforma contenida en el decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de treinta de abril de mil novecientos ochenta y seis; sin embargo, según se advierte de su lectura, los preceptos reformados disponen idéntico plazo de pago para todas las sociedades mercantiles.

Además, como también se advirtió la juez federal, al contestar la última parte del segundo concepto de violación formulado, la equidad tributaria no sólo está en función de las actividades que realizan los sujetos pasivos de un impuesto, sino que también debe atenderse a su calidad de persona física o moral, pues aun cuando realicen básicamente las mismas actividades, no pueden equipararse en el tratamiento fiscal, si son diferentes jurídicamente y económicamente, lo que justifica la diferencia que establece la ley en el plazo para efectuar los pagos provisionales.



Así lo consideró el Pleno de la Suprema Corte, en la tesis número 70, visible en página 872, del Informe de labores citado, del rubro:

"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

AMPARO EN REVISION 1628/88

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".

Finalmente, es inexacto que la sentencia recurrida carezca de fundamentación y motivación, pues de su lectura se desprende que la Juez de Distrito citó los preceptos legales y jurisprudencias que estimó aplicar a los planteamientos que se sometieron a consideración y asimismo, externó los razonamientos que la condujeron a la conclusión de que los preceptos reclamados no están afectados de inconstitucionalidad con lo que dio cumplimiento a los requisitos que debe reunir todo acto de autoridad, de conformidad con el artículo 16 constitucional.

En las relacionadas circunstancias, procede confirmar 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.- Se declara firme el sobreseimiento decretado por la Juez de Distrito, en términos del considerando tercero de esta ejecutoria.





- 113 -

AMPARO EN REVISION 1628/88

SEGUNDO.- Se modifica la sentencia recurrida, en consecuencia.

TERCERO.- Se sobresee en lo que se refiere al artículo 12, fracción III, penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta y Octavo del Reglamento de dicha Ley.

CUARTO.- Con esta salvedad, la JUSTICIA DE LA UNION NO AMPARA NI PROTEGE A VIDRIO NEUTRO, sociedad anónima, PLASTICOS Y REPRESENTACIONES, sociedad anónima, SHATTERPROOF DE MEXICO, sociedad anónima, VIDRIERA LOS REYES, sociedad anónima, REGIONOLD, sociedad anónima, CRISTALES INASTILLABLES DE MEXICO, sociedad anónima, REGIOPLAST GUADALAJARA, sociedad anónima, AMPOLLETAS, sociedad anónima y VIDRIERA DE GUADALAJARA sociedad anónima, en contra de los actos de 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 los artículos 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 5o., de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en términos del considerando cuarto de esta resolución.

QUINTO.- La Justicia de la unión NO AMPARA NI PROTEGE a COMPANIA GENERAL DE PLASTICOS, sociedad anónima Y TUBOPLAST, sociedad anónima, en contra de los actos de expedición, promulgación y publicación de la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación, el día treinta de abril de mil novecientos ochenta y seis, respecto del artículo 5o., de la Ley del

AMPARO EN REVISION 1628/88


Impuesto al Valor Agregado; ni a VIDRIERA QUERETARO, sociedad anónima, en contra de los mismos actos, únicamente respecto del artículo 12, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en los términos del considerando cuarto de este fallo.

Notifíquese; con testimonio de esta resolución vuelvan los autos a su lugar de origen y en su oportunidad, archívese el expediente como asunto concluido.



Así lo resolvió la Suprema Corte de Justicia de la Nación en Pleno por unanimidad de diez votos, de los señores ministros Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Gutiérrez, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga Ma. Sánchez Cordero, Juan N. Silva Meza y Presidente en funciones Juventino V. Castro y Castro. Ausente de la votación el señor Ministro Presidente José Aquinaco Alemán. Se resolvió, primero, declarar sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito en los términos del considerando tercero; segundo, modificar sentencia recurrida; cuarto, negar el amparo a Vidrio Neutro, sociedad anónima, Plásticos y Representaciones, sociedad anónima, Shatterproof de México, sociedad anónima, Vidriera Los Reyes sociedad anónima, Regiomold sociedad anónima, Cristales Inastillables de México, sociedad anónima, Regioplast Guadalajara, sociedad anónima, Ampolletas, sociedad anónima y Vidriera Guadalajara, sociedad anónima, en contra de los actos de expedición promulgación y publicación de la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones



AMPARO EN REVISION 1628/88



fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación, el día treinta de abril de mil novecientos ochenta y seis, por cuanto hace a los artículos 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y quinto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en los términos del considerando cuarto; y, quinto, negar el amparo a Compañía General de Plásticos, sociedad anónima [§] Tuboplast sociedad anónima, en contra de los actos de expedición, promulgación y publicación de la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día treinta de abril de mil novecientos ochenta y seis, respecto del artículo quinto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; y a Vidriera Querétaro, sociedad anónima, en contra de los mismos actos únicamente respecto del artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la renta, en los términos del considerando cuarto. Y por mayoría de siete votos de los señores Ministros Mariano Azuela Güitrón, Juan Díaz Romero, Guillermo Ortiz I. Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga Ma. Sánchez Cordero, Juan N. Silva Meza y Presidente en funciones Juventino Castro y Castro, se resolvió, tercero, sobreseer en lo que se refiere al artículo 12, fracción III, [§] penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y 8o. del Reglamento de dicha Ley, los señores Ministros Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Genaro David Góngora Pimentel y José de Jesús Gudiño Pelayo, votaron en contra y por la negativa del amparo.



AMPARO EN REVISION 1628/88

Firman el Ministro Presidente en funciones y el
Ministro ponente con el Secretario General de Acuerdos
que autoriza y da fe.

EL MINISTRO PRESIDENTE EN FUNCIONES

JUVENTINO V. CASTRO Y CASTRO

MINISTRO PONENTE

GENARO DAVID GONGORA PIMENTEL



EL SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS

LIC. J. JAVIER AGUILAR DOMINGUEZ

ESTA HOJA CORRESPONDE AL AMPARO EN REVISION 1628/88,
QUEJOSA: VIDRIO NEUTRO, S.A. Y COAGRAVIADAS,
FALLADO EN PLENO EL CUATRO DE JUNIO DE MIL NOVECIENTOS
NOVENTA Y SEIS.

RECIBIDO DE LA SECRETARIA GENERAL DE ACUERDOS
PARA NOTIFICACION EN 05 JUL 1996

En 08 JUL 1996 y Por medio de lista, se
notificó la resolución anterior a las partes y al Ministerio Público
Federal. Consta.