

En atención a lo dispuesto en el artículo 73, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, así como en la jurisprudencia de rubro: *“PROYECTOS DE RESOLUCIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. SÓLO DEBEN PUBLICARSE AQUELLOS EN LOS QUE SE ANALICE LA CONSTITUCIONALIDAD O LA CONVENCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL, O BIEN, SE REALICE LA INTERPRETACIÓN DIRECTA DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL O DE UN TRATADO INTERNACIONAL EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS¹”*, a continuación se hace público el fragmento del proyecto de sentencia del amparo en revisión 38/2016 en la cual se realiza el estudio de constitucionalidad respectivo:

**AMPARO EN REVISIÓN 38/2016.
QUEJOSO Y RECURRENTE: *****.**

**Vo. Bo.
Señora Ministra**

**PONENTE: MINISTRA NORMA LUCÍA PIÑA HERNÁNDEZ.
SECRETARIOS: ALMA DELIA VIRTO AGUILAR Y ADRIÁN
GONZÁLEZ UTUSÁSTEGUI.**

Ciudad de México. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al _____ **de dos mil diecisiete.**

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

¹ Jurisprudencia P./J 53/2014 (10ª.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Pleno, Libro 12, Noviembre de 2014, Tomo I, Página 61.

1. **CUARTO. Fijación de la litis.** La materia de este recurso consistirá en el estudio de los agravios que formuló el quejoso para controvertir la declaratoria de inoperancia de sus conceptos de violación en que se sustentó la negativa del amparo resuelta por el Juez de Distrito respecto de los artículos 43, fracción IV, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como 20-A al 20-G de la Ley General de Hacienda del Estado de Yucatán.
2. De igual forma se analizarán los conceptos de violación formulados por el quejoso en contra del artículo 103, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por virtud de la reasunción de jurisdicción en términos del artículo 93, fracción IV, de la Ley de Amparo, ya que el Juez de Distrito no los estudió porque decretó el sobreseimiento, el cual fue levantado por el Tribunal Colegiado de Circuito.
3. **QUINTO. Análisis de los agravios.** A continuación se estudian los agravios formulados por el quejoso disconforme en lo atinente a los planteamientos de constitucionalidad que concierne a este asunto.
4. El quejoso aduce en sus agravios que fue incorrecto que el Juez de Distrito haya calificado de inoperantes los argumentos en contra del artículo 43, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en vinculación con los numerales 20-A a 20-G de la Ley General de Hacienda del Estado de Yucatán, por lo siguiente:
5. Dice que el Juez Federal, al referir que eran inoperantes los planteamientos de inequidad, se limitó a citar una jurisprudencia del impuesto cedular del Estado de Guanajuato, que no resuelve todos los conceptos de violación, ya que en esa jurisprudencia se

estudió el trato diferenciado entre personas morales y personas físicas, lo cual no se formuló en la demanda.

6. Argumenta que en su demanda de amparo planteó la discriminación e inequidad entre empresarios, personas físicas yucatecos, frente a otros empresarios, personas físicas del país a los que no se les cobra el impuesto cedular; asimismo frente a los profesionistas independientes que viven en Yucatán, porque eran iguales frente a la Ley del Impuesto sobre la Renta pero no ante la Ley Hacendaria del Estado de Yucatán que establece el impuesto cedular, pues a los primeros los grava y a los otros no.
7. Refiere que el Juez de Distrito no estudió que el impuesto cedular limita la competitividad de los empresarios yucatecos y desalienta el desarrollo y economía del Estado, sin que tal disparidad contributiva atienda al hecho de que reciban más bienestar o mejores servicios los contribuyentes del impuesto cedular, que otros contribuyentes como son los profesionistas independientes del Estado de Yucatán, que tributan a nivel federal en idénticos términos que los empresarios.
8. Aduce que el Juez de amparo no analizó lo que se planteó en la demanda de amparo en el sentido de que el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado es inconstitucional porque permite a los Estados instaurar una contribución que grava la misma fuente impositiva del impuesto sobre la renta, sin reflejar una real redistribución contributiva entre la Federación y los Estados.
9. **Son fundados los argumentos de agravio del quejoso recurrente** por las siguientes razones:

10. Ciertamente en su demanda de amparo formuló diversos conceptos de violación, en los cuales respecto de los artículos 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 20-A al 20-G de la Ley General de Hacienda del Estado de Yucatán, señaló eran inconstitucionales porque contravenían esencialmente los principios tributarios de equidad y proporcionalidad, además que desincentivaban la competitividad, no fomentaban el crecimiento, tampoco la justa distribución del ingreso ni de la riqueza.
11. Lo anterior, ya que las personas físicas con actividades empresariales del Estado de Yucatán, pagaban más impuestos por los ingresos obtenidos que los profesionistas independientes u otros de la misma entidad federativa y también frente a los demás contribuyentes del resto del país; que las tasas para los empresarios personas físicas de esa entidad federativa, eran superiores respecto de otros estados; que los sujetos del impuesto cedular controvertido no recibían mayores beneficios; que el citado impuesto gravaba el mismo objeto que la Ley del Impuesto sobre la Renta, con lo que se daba una doble tributación que alteraba en forma discriminatoria la capacidad contributiva, pues si bien no estaba prohibida la doble tributación, sí debía respetarse la igualdad en relación con la capacidad contributiva; y que no se consideró que todos los contribuyentes constituían un universo gravable.
12. Al respecto, el Juzgado de Distrito al emitir la sentencia recurrida refirió que los conceptos de violación eran inoperantes, porque existía criterio jurisprudencial de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el sentido de que el impuesto cedular sobre los ingresos de las personas físicas, no resulta

violatorio del principio de equidad tributaria; específicamente al analizar los artículos del 9 al 12 y del 19 al 22 de la Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato, que señaló eran de contenido similar a los dispositivos controvertidos del Estado de Yucatán.

13. Así, en la sentencia de amparo el Juez federal transcribió las consideraciones del amparo en revisión 32/2006² e invocó la jurisprudencia por reiteración 1a./J.50/2007 que ese asunto integró, de rubro: *“IMPUESTO CEDULAR SOBRE LOS INGRESOS DE LAS PERSONAS FÍSICAS. LOS ARTÍCULOS DEL 9o AL 12 Y DEL 19 AL 22 DE LA LEY DE HACIENDA PARA EL ESTADO DE GUANAJUATO QUE LO PREVÉN, NO TRASGREDEN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.”*
14. En aquel asunto, cuya ejecutoria transcribió el Juez de Distrito, se determinó que las personas morales no se encontraban sometidas a la potestad tributaria, entonces no estaban en igualdad de circunstancias frente a las personas físicas, pues tratándose del impuesto cedular del Estado de Guanajuato, la potestad tributaria de esa entidad federativa se encontraba limitada en razón de las obligaciones que asumió al celebrar el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y conforme a lo establecido en el artículo 41, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en tanto que el Estado de Guanajuato convino en no mantener impuestos locales o municipales sobre los ingresos de las personas morales, los cuales eran gravados a nivel federal.

² Resuelto por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión de veintiocho de junio de dos mil seis.

De ese estudio derivó la jurisprudencia invocada por el Juez de Distrito.

15. Luego, en la misma ejecutoria invocada por el Juez federal, se indicó que era cierto que el impuesto cedular se aplicaba paralelamente al impuesto sobre la renta, que se trataba de un impuesto federal que pesaba sobre los ingresos de los contribuyentes, en los diferentes supuestos que regulaba la ley de la materia; y que tendría que demostrarse que la suma de los tributos efectivamente enterados resultaran ruinosos y de tal manera gravosos que agotaran la fuente de ingresos, lo cual no sucedía en el caso, además que el quejoso no demostraba que ello hubiera sido así.
16. Además, ahí se indicó que el impuesto cedular era deducible frente al impuesto sobre la renta.
17. Finalmente, el que el impuesto cedular se encontrara sustentado en el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, era acorde con el Sistema de Coordinación Fiscal, y que en todo caso fue la Legislatura del Estado de Guanajuato, en uso de su soberanía quien estableció el impuesto cedular en la forma y términos previstos en su legislación local.
18. Lo expuesto evidencia lo **fundado que resultan los argumentos de agravio formulados por el quejoso recurrente**, pues más allá de si el impuesto cedular del Estado de Guanajuato pudiera ser de contenido similar al impuesto cedular del Estado de Yucatán, lo cierto es que el Juez de Distrito declaró inoperantes los conceptos de violación porque a su parecer la jurisprudencia

relativa al impuesto cedular del Estado de Guanajuato, daba respuesta integral a los planteamientos del quejoso.

19. Sin embargo, dicha jurisprudencia sólo se refiere a la justificación de porqué las personas morales no eran sujetos del impuesto cedular, esto es, se analizó el trato diferenciado de las personas físicas frente a las personas morales; el cual sólo constituyó uno de los tantos planteamientos del quejoso en los conceptos de violación relativos al impuesto cedular del Estado de Yucatán.
20. De manera que la premisa en que basó su exposición el Juzgado Federal fue incorrecta, porque la jurisprudencia de mérito no resolvía todos los puntos jurídicos que el quejoso sometió a su potestad jurisdiccional a través de los conceptos de violación.
21. Esto, porque como se expuso, en cuanto al trato diferenciado la quejosa en esencia se refirió al que daba el impuesto cedular del Estado de Yucatán entre personas físicas, esto es a las personas físicas con actividades empresariales, frente a las personas físicas las que prestan servicios profesionales u otras personas físicas del mismo estado, también frente a personas físicas de otros estados en los que no existía el impuesto cedular.
22. Asimismo, la quejosa refirió otros argumentos, como el que el impuesto cedular desincentivaba la competitividad, y que consistía en una doble tributación que contravenía los principios tributarios.
23. Los anteriores argumentos, como lo sostuvo el quejoso disconforme en sus agravios, no se podría considerar resuelto con el criterio contenido en la tesis de jurisprudencia invocada por el Juez de Distrito.

24. No escapa a la consideración de esta Primera Sala que en la ejecutoria transcrita en la sentencia recurrida se analizó lo relativo a la doble tributación existente entre el impuesto cedular del Estado de Guanajuato y el impuesto sobre la renta, y que ese planteamiento también lo hizo el quejoso respecto del impuesto cedular del Estado de Yucatán.
25. Pues el mencionado precedente fue citado por el Juez de Distrito con la indicación de que ahí se resolvió no se trasgredía el principio de equidad tributaria por el trato diferenciado entre las personas morales y las personas físicas, de lo cual derivó la jurisprudencia invocada; se insiste, sobre aspectos no formulados por el quejoso en la demanda de amparo.
26. Por lo expuesto, resultan **inoperantes los argumentos que la autoridad recurrente formuló en revisión adhesiva**, porque más que mejorar y reforzar las consideraciones que se dieron en la sentencia recurrida para negar el amparo, la autoridad adherida al recurso pretende controvertir los agravios formulados por el quejoso disconforme, pues refiere que no desvirtúan las razones que dio se dieron para negar el amparo, ya que a su juicio sólo reitera los conceptos de violación, los cuales sí fueron abordados.
27. Es de apoyo a lo anterior, en lo conducente, la tesis de esta Primera Sala, de rubro y texto siguientes:

“REVISIÓN ADHESIVA. SON INOPERANTES LOS AGRAVIOS QUE REITERAN LAS RAZONES Y FUNDAMENTOS QUE SIRVIERON DE APOYO AL JUZGADOR PARA EMITIR LA RESOLUCIÓN CONTROVERTIDA. La revisión adhesiva constituye un medio de defensa en sentido amplio que permite a quien obtuvo sentencia favorable expresar agravios

tendientes a mejorar y reforzar la parte considerativa de la resolución que condujo a la decisión favorable a sus intereses; esto es, la parte que se adhiere al recurso debe hacer valer argumentos de mayor fuerza legal que los invocados por el juez de Distrito, que lleven al convencimiento de sostener el sentido del fallo impugnado, y si así lo hace, es porque pretende que se mejoren, amplíen o precisen las motivaciones o consideraciones de dicha sentencia, por considerarlas omisas, erróneas o insuficientes. Por tanto, deben declararse inoperantes los agravios hechos valer por la parte adherente cuando reiteran en lo medular las razones y fundamentos legales que sirvieron de apoyo al juez federal para emitir la resolución controvertida, en tanto que no se satisface el propósito de dicho medio de defensa.”³

28. **SEXTO. Marco normativo.** Previo al examen de los conceptos de violación es necesario tener presente el marco normativo, vigente en dos mil catorce.
29. **El artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece:**

*Capítulo IX
De las participaciones a las entidades federativas*

*(REFORMADO, D.O.F. 1 DE DICIEMBRE DE 2004)
“Artículo 43. Las Entidades Federativas podrán establecer impuestos cedulares sobre los ingresos que obtengan las personas físicas que perciban ingresos por la prestación de servicios profesionales, por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, por enajenación de bienes inmuebles, o por actividades empresariales, sin que se considere un incumplimiento de los convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni del artículo 41 de*

³ Registro digital 171052. Tesis 1a. CCXVI/2007, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, Octubre de 2007, página 203.

esta Ley, cuando dichos impuestos reúnan las siguientes características:

I. Tratándose de personas físicas que obtengan ingresos por la prestación de servicios profesionales, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%.

*(REFORMADO, D.O.F. 11 DE DICIEMBRE DE 2013)
Para los efectos de esta fracción se entenderá por ingresos por la prestación de servicios profesionales, las remuneraciones que deriven de servicios personales independientes que no estén asimiladas a los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados, conforme al artículo 94 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Las Entidades Federativas podrán gravar dentro del impuesto cedular sobre sueldos o salarios, los ingresos personales independientes que estén asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado.*

Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto a que se refiere esta fracción, únicamente podrán considerar como afecto a dicho impuesto, la utilidad gravable de los contribuyentes que sea atribuida a las bases fijas en las que proporcionen los servicios que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate. Cuando se presten los servicios fuera de la base fija, se considerará que la actividad se realiza en el local que sirva de base a la persona que proporcione dichos servicios.

Cuando un contribuyente tenga bases fijas en dos o más Entidades Federativas, para determinar el impuesto que a cada una de ellas le corresponda, se deberá considerar la utilidad gravable obtenida por todas las bases fijas que tenga, y el resultado se dividirá entre éstas en la proporción que representen los ingresos obtenidos por cada base fija, respecto de la totalidad de los ingresos.

II. En el caso de personas físicas que obtengan ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%.

El impuesto sobre los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles corresponderá a la Entidad Federativa en donde se encuentre ubicado el inmueble de que se trate, con independencia de que el contribuyente tenga su domicilio fiscal fuera de dicha Entidad Federativa.

III. En el caso de personas físicas que obtengan ingresos por enajenación de bienes inmuebles, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%, y se deberá aplicar sobre la ganancia obtenida por la enajenación de inmuebles ubicados en la Entidad Federativa de que se trate, con independencia de que el contribuyente tenga su domicilio fiscal fuera de dicha Entidad Federativa.

IV. Tratándose de personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%.

Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto a que se refiere esta fracción, únicamente podrán gravar la utilidad gravable obtenida por los contribuyentes, por los establecimientos, sucursales o agencias que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate.

Cuando un contribuyente tenga establecimientos, sucursales o agencias, en dos o más Entidades Federativas, para determinar el impuesto que a cada una de ellas le corresponda, se deberá considerar la suma de la utilidad gravable obtenida por todos los establecimientos, sucursales o agencias que tenga, y el resultado se dividirá entre éstos en la proporción que representen los ingresos obtenidos por cada establecimiento, sucursal o agencia, respecto de la totalidad de los ingresos.

(DEROGADO CUARTO PÁRRAFO, D.O.F. 11 DE DICIEMBRE DE 2013)

Las Entidades Federativas podrán establecer distintas tasas dentro de los límites que establece

el presente artículo por cada uno de los impuestos cedulares a que se refiere este artículo.

La base de los impuestos cedulares a que se refiere el presente artículo, deberá considerar los mismos ingresos y las mismas deducciones que se establecen en la Ley del Impuesto sobre la Renta de carácter federal, para los ingresos similares a los contemplados en los impuestos cedulares citados, sin incluir el impuesto cédular local.

(REFORMADO, D.O.F. 11 DE DICIEMBRE DE 2013)
Cuando el ingreso a que se refiere la fracción III de este artículo derive de la aportación de inmuebles que los fideicomitentes, personas físicas, realicen a los fideicomisos a los que se refiere el artículo 187 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto cédular deberá considerar la ganancia en el mismo momento que la Ley del Impuesto sobre la Renta establece para la acumulación de dicho ingreso.

(ADICIONADO, D.O.F. 23 DE DICIEMBRE DE 2005)
Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto cédular a que se refiere la fracción III de este artículo, no podrán gravar la enajenación de los certificados de participación inmobiliarios no amortizables, cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y su enajenación se realice en bolsa de valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores o en mercados reconocidos de acuerdo a tratados internacionales que México tenga en vigor.

Asimismo, las Entidades Federativas podrán convenir con la Federación, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que los impuestos locales que en su caso se establezcan en su Entidad Federativa se paguen en las mismas declaraciones del impuesto sobre la renta federal.”

30. Por su parte el numeral 103, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta prevé:

*Título IV
De las personas físicas*

*Capítulo II
De los ingresos por actividades empresariales y
profesionales*

*Sección I
De las personas físicas con actividades empresariales
y profesionales*

“Artículo 103. *Las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales, podrán efectuar las deducciones siguientes:*

(...)

VII. *Los pagos efectuados por el impuesto local sobre los ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales.”*

31. **De la Ley General de Hacienda del Estado de Yucatán.**

*Título Segundo
De los impuestos*

*Capítulo II-A
Del impuesto cedular sobre la obtención de ingresos
por actividades empresariales*

*(ADICIONADA CON EL ARTÍCULO QUE LA
INTEGRA, D.O. 19 DE DICIEMBRE DE 2013)*

*Sección primera
Del objeto*

(ADICIONADO, D.O. 19 DE DICIEMBRE DE 2013)

Artículo 20 A. *El objeto de este impuesto son los ingresos percibidos por personas físicas, en forma directa o a través de establecimientos, sucursales o agencias, por la realización de actividades empresariales en el estado, como se definen en el artículo 19 del Código Fiscal del Estado de Yucatán.*

(ADICIONADA CON EL ARTÍCULO QUE LA INTEGRA, D.O. 19 DE DICIEMBRE DE 2013)

Sección Segunda

De los sujetos

(ADICIONADO, D.O. 19 DE DICIEMBRE DE 2013)

Artículo 20 B. *Están obligadas al pago de este impuesto, las personas físicas que tengan su domicilio en el territorio del Estado de Yucatán y perciban los ingresos a que se refiere el artículo anterior.*

(ADICIONADA CON EL ARTÍCULO QUE LA INTEGRA, D.O. 19 DE DICIEMBRE DE 2013)

Sección Tercera

De la base

(ADICIONADO, D.O. 19 DE DICIEMBRE DE 2013)

Artículo 20 C. *La base de este impuesto considerará los mismos ingresos y las mismas deducciones autorizadas, que se establecen en el Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en lo referente a los ingresos por actividades empresariales, excepto la deducción del propio impuesto cedular a que se refiere este Capítulo.*

La base se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos las deducciones autorizadas conforme al párrafo anterior obtenida por los contribuyentes por establecimientos, sucursales o agencias ubicadas en el Estado de Yucatán.

Si el contribuyente tuviere establecimientos, sucursales o agencias en dos o más entidades federativas, únicamente deberá pagar en este Estado el impuesto que corresponda; para determinar el impuesto a que se refiere esta sección, se deberá considerar la suma de la base gravable obtenida por todos los establecimientos, sucursales o agencias que tenga, y el resultado se dividirá entre estos en la proporción que representen los ingresos obtenidos por cada establecimiento, sucursal o agencia, respecto de la totalidad de los ingresos.

Cuando en un ejercicio fiscal el monto de las deducciones autorizadas sea superior al de los

ingresos, esta diferencia no podrá disminuirse de la base del siguiente ejercicio.

Cuando los pagos provisionales excedan el impuesto del ejercicio, la diferencia no dará lugar a devolución o compensación alguna y sólo podrá acreditarse contra los pagos provisionales de los siguientes dos ejercicios hasta agotarlo. Los contribuyentes que no efectúen el acreditamiento en los términos de este párrafo, pudiendo haberlo hecho, perderán el derecho a realizarlo hasta por dicho monto.

(ADICIONADA CON EL ARTÍCULO QUE LA INTEGRA, D.O. 19 DE DICIEMBRE DE 2013)

Sección Cuarta

De la tasa

(ADICIONADO, D.O. 19 DE DICIEMBRE DE 2013)

Artículo 20 D. *Este impuesto se determinará aplicando a la base, la tasa del 5%.*

(ADICIONADA CON EL ARTÍCULO QUE LA INTEGRA, D.O. 19 DE DICIEMBRE DE 2013)

Sección Quinta

De la causación, época y lugar de pago

(ADICIONADO, D.O. 19 DE DICIEMBRE DE 2013)

Artículo 20 E. *El impuesto a que se refiere este Capítulo, se causará por ejercicios anuales que corresponden al año calendario.*

A cuenta del impuesto del ejercicio los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales, mediante declaración que presentarán en las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago, o el día hábil siguiente, si aquel no lo fuere.

Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa del 5% sobre la base que se obtenga en el período comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

Los contribuyentes deberán presentar las declaraciones provisionales aun cuando no haya impuesto a pagar. No deberán presentar declaraciones provisionales a partir de la fecha en la cual hubieran presentado el aviso de suspensión de actividades.

El impuesto del ejercicio se calculará disminuyendo a la totalidad de los ingresos obtenidos las deducciones autorizadas correspondientes al mismo período. Al resultado se le aplicará la tasa que establece la presente Ley. Contra el impuesto anual calculado en los términos de este párrafo, se podrá acreditar el importe de los pagos provisionales efectuados durante el año de calendario.

En los casos en los que el impuesto definitivo del contribuyente sea menor que la cantidad que se acredite en los términos del párrafo anterior, se podrá solicitar la devolución del impuesto efectivamente pagado en exceso.

El impuesto definitivo, se pagará mediante declaración que se presentará en el mes de abril del año siguiente a aquel en que termine el ejercicio. Los contribuyentes deberán anexar a la declaración del ejercicio de este impuesto, la declaración del mismo ejercicio correspondiente al Impuesto sobre la Renta.

El Estado podrá celebrar convenio con la Federación, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para que este impuesto se pague en las mismas declaraciones y en el mismo momento que el impuesto sobre la renta federal.

(ADICIONADA CON LOS ARTÍCULOS QUE LA INTEGRAN, D.O. 19 DE DICIEMBRE DE 2013)

Sección Sexta

De la supletoriedad y de las obligaciones formales

(ADICIONADO, D.O. 19 DE DICIEMBRE DE 2013)

Artículo 20 F. *Para la determinación del impuesto previsto en este Capítulo se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Capítulo II Título IV de la Ley del*

Impuesto sobre la Renta y sus disposiciones reglamentarias.

(ADICIONADO, D.O. 19 DE DICIEMBRE DE 2013)

Artículo 20 G. *Los contribuyentes de este Capítulo deberán llevar y conservar la contabilidad y demás documentos que sean necesarios para acreditar que se ha cumplido con las obligaciones fiscales señaladas en el presente Capítulo.”*

32. De lo anterior se tiene que dentro del marco del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, en el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el legislador de la Unión dotó a las entidades federativas de potestad tributaria para establecer impuestos cedulares sobre los ingresos que obtengan las personas físicas que perciban ingresos por las siguientes actividades:
 33. a. Por la prestación de servicios profesionales;
 34. b. Por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles;
 35. c. Por enajenación de bienes inmuebles; y
 36. d. Por actividades empresariales.
37. Con la aclaración de que no se consideraría incumplimiento de los convenios de coordinación fiscal ni del artículo 41 de la misma Ley del Impuesto al Valor Agregado (que se refiere en esencia a que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con los Estados que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir participaciones en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, conviniendo en no mantener los impuestos locales o municipales ahí referidos), siempre y cuando reunieran ciertas características.

38. Tratándose del impuesto sobre los ingresos que obtengan las personas físicas por actividades empresariales, la tasa del impuesto debe ser entre el dos por ciento y el cinco por ciento, además que sólo se podrá gravar la utilidad gravable obtenida por los contribuyentes atendiendo a los establecimientos, sucursales o agencias que se encuentren en la entidad federativa de que se trate, estableciendo una regla de proporción cuando se encuentren en dos o más entidades federativas.
39. Además, destaca lo establecido en que las entidades federativas podrán establecer distintas tasas dentro de los límites establecidos; que la base de los impuestos cedulares deberá considerar los mismos ingresos y las mismas deducciones que se establecieran en la Ley del Impuesto sobre la Renta de carácter federal, para los ingresos similares a los contemplados en los impuestos cedulares, sin incluir el impuesto cédular local.
40. Y que las entidades federativas podrán convenir con la Federación, que los impuestos locales que en su caso establezcan aquellas, se paguen en las mismas declaraciones del impuesto sobre la renta federal.
41. Por su parte atento al artículo 103, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, prevé que las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales podrán deducir entre otros conceptos, los pagos efectuados por el impuesto local sobre los ingresos por actividades empresariales.
42. Luego, en razón de la potestad tributaria contenida en el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la legislatura del Estado de Yucatán, a través de la Ley General de Hacienda del

Estado de Yucatán, estableció el impuesto cedular sobre la obtención de ingresos por actividades empresariales artículos 20-A al 20-G), así también el impuesto cedular por la obtención de ingresos por la enajenación de bienes inmuebles (contenido en los artículos 20-H al 20-K).

43. Por vincularse con la materia de este asunto, destaca el impuesto cedular sobre la obtención de ingresos de las personas físicas por actividades empresariales.
44. En los artículos 20-A al 20-G de la citada ley, el legislador local estableció en esencia el objeto, sujetos, base, tasa o tarifa, así como la época de pago del impuesto.
45. Así, el impuesto tiene por objeto gravar los ingresos de las personas físicas que tengan su domicilio en el Estado de Yucatán, percibidos en forma directa o través de establecimientos, sucursales o agencias, por la realización de actividades empresariales en el estado; la base del impuesto se determinará tomando en cuenta los mismos ingresos y deducciones autorizadas que se establecen en el Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, excepto la deducción del propio impuesto cedular, además se prevé de qué forma se determina la base gravable cuando aquellos establecimientos, sucursales o agencias se encuentren en dos o más entidades federativas, y que a dicha base gravable se le aplicará la tasa del cinco por ciento.
46. Asimismo, el impuesto se calculará por ejercicios anuales, y a cuenta del impuesto del ejercicio los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales mediante declaración que

presentarán a más tardar el día diecisiete del mes inmediato posterior al periodo que corresponda el pago.

47. **SÉPTIMO. Análisis de los conceptos de violación.** Se estudian los conceptos de violación en los cuales el quejoso adujo la inconstitucionalidad de los artículos 43, fracción IV, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 103, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y 20-A al 20-G de la Ley General de Hacienda del Estado de Yucatán.
48. Esto, pues se demostró que fue incorrecto el sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito respecto del artículo reclamado de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y por virtud de ello dejó de analizar los planteamientos de inconstitucionalidad; además que indebidamente con la aplicación de una jurisprudencia que no resolvía los planteamientos del quejoso, declaró inoperantes los argumentos que le formuló para controvertir los dispositivos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y de la Ley General de Hacienda del Estado de Yucatán.
49. Los citados conceptos de violación, por cuestión de método, serán estudiados en orden diverso al propuesto.
50. **I. Doble tributación, en relación con los principios tributarios de proporcionalidad y equidad.**
51. El quejoso refirió en esencia que el impuesto cedular grava el mismo objeto que la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues para determinar su base toma en cuenta los mismos ingresos y deducciones; circunstancia que dice genera una doble tributación que altera en forma discriminatoria su capacidad contributiva; en el

entendido de que la doble tributación no está prohibida constitucionalmente, sin embargo, no puede desatender a la igualdad que debe existir respecto de la capacidad contributiva.

52. El argumento del quejoso resulta **infundado**.
53. La doctrina ha establecido que la fuente de los tributos está en las diversas actividades económicas que desarrollan los contribuyentes y que están gravadas por decisión del legislador.
54. Por otro lado, el objeto de los impuestos es la materia sobre la cual recae el gravamen, es decir, el hecho generador del crédito fiscal.
55. Así, el género es la fuente y la especie es el objeto, por ello en ocasiones sucede que dos diferentes tributos inciden sobre las diversas facetas del objeto del tributo, por tanto, la doble tributación necesariamente recae sobre el objeto del impuesto, en la medida de que la fuente del tributo puede llegar a ser gravada por varios impuestos simultáneamente como cuando se gravan por separado diversas manifestaciones de una misma actividad que permiten gravar objetos distintos.
56. En vinculación con lo anterior, esta Suprema Corte de Justicia ha sostenido que la doble tributación no resulta inconstitucional por sí misma, ya que a pesar de que existe la tendencia en política fiscal a evitar dicho fenómeno tributario con el objeto de mitigar la presión fiscal sobre los contribuyentes, lo cierto es que no existe prohibición alguna en la Constitución, existiendo como única limitante de dicha concurrencia impositiva, los principios tributarios.

57. Es de apoyo la siguiente jurisprudencia del Tribunal Pleno.

“DOBLE TRIBUTACION. EN SI MISMA NO ES INCONSTITUCIONAL. *Es tendencia de la política fiscal en la mayoría de los países, entre ellos el nuestro, evitar la doble tributación con el objeto de realizar una efectiva justicia fiscal; sin embargo, éste fenómeno impositivo no está prohibido por ningún artículo de la Constitución Federal de tal suerte que en sí mismo no es inconstitucional. Lo que la Carta Magna prohíbe en su artículo 31, fracción IV, entre otros supuestos, es que los tributos sean desproporcionados, que no estén establecidos por ley o que no se destinen para los gastos públicos; pero no que haya doble tributación.”*⁴

58. Entonces la doble tributación será inconstitucional sólo en la medida en que se produzca el efecto no deseado, esto es que se genere un sistema impositivo ruinoso para el contribuyente.
59. Por ello, una misma fuente de ingresos puede estar gravada por uno o más tributos, sin contradecir con ello la Constitución, además que la doble tributación se justifica si la obligación de pagar la contribución establecida en la ley no destruye la fuente que le da origen, así tomando en cuenta que las disposiciones legales se presumen de constitucionales, corresponde a los particulares promoventes de los juicios de amparo demostrar con pruebas idóneas que la doble tributación es desproporcional en relación con la fuente impositiva a la cual se aplica y que podría poner en peligro la existencia de la misma, de manera que ante la falta de tal demostración de esos extremos provoca la imposibilidad de declarar la inconstitucionalidad de las normas.

⁴ Registro digital 8201265. Jurisprudencia P./J.23/88, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Octava Época, del Semanario Judicial de la Federación, número 8-9, Septiembre a Octubre de 1988, página 5..

60. Asimismo, apoya a lo anterior la jurisprudencia del Tribunal Pleno de contenido siguiente:

“DOBLE TRIBUTACION. PRUEBA DE SU DESPROPORCIONALIDAD E INEQUIDAD. *La doble tributación se justifica si la obligación de aportar la contribución establecida en la ley reclamada no destruye la fuente que le da origen. Teniendo la fuente del impuesto siempre un contenido económico, pues se basa, entre otros supuestos, en el rendimiento del capital, del trabajo, de la combinación de ambos o del conjunto de bienes que integran el patrimonio del contribuyente, es necesario que los particulares promoventes de los juicios de amparo en los que se reclaman leyes que permiten la multigravación, demuestran con pruebas idóneas que la doble tributación es desproporcional en relación con la fuente impositiva a la cual se aplica y que podría poner en peligro la existencia de la misma, produciéndose, por ende, una violación al artículo 31, fracción IV, constitucional; por el contrario, la falta de acreditamiento de esos extremos provoca la imposibilidad de declarar la inconstitucionalidad de la figura en análisis.”*⁵

61. En el caso concreto, respecto del impuesto cedular sobre ingresos por actividades empresariales, el artículo 20-A de la Ley General del Estado de Yucatán establece que el objeto de este impuesto son los ingresos percibidos por personas físicas, en forma directa o a través de establecimientos, sucursales o agencias, por la realización de actividades empresariales en el estado, como se definen en el artículo 19 del Código Fiscal del Estado de Yucatán.⁶

⁵ Registro digital 206023. Jurisprudencia P./J.24/88, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Octava Época, del Semanario Judicial de la Federación, Tomo II, Primera Parte, Julio-Diciembre de 1988, página 133.

⁶ “Artículo 19. Se entenderá por actividades empresariales las siguientes: - - - I. Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes; - - - II. Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores; - - - III. Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan

62. De lo anterior, se tiene que la fuente del tributo está constituida por la actividad empresarial realice el contribuyente, mientras que el objeto del impuesto es el ingreso gravado por el legislador.
63. Además, conforme al artículo 20-D de la misma ley, para efecto del impuesto cedular de mérito se aplicará a la base la tasa del 5% cinco por ciento.
64. Así se tiene que es cierto que el impuesto cedular se aplica paralelamente al impuesto sobre la renta, que es un gravamen federal que pesa sobre los ingresos de los contribuyentes, en los diferentes supuestos que regula la ley de la materia.
65. De esta forma sólo se grava la totalidad de los ingresos por la realización de las actividades empresariales, pero no los demás ingresos o elementos patrimoniales del sujeto.
66. Entonces, la repercusión que el impuesto sobre la renta tiene sobre el particular, tendría que sumarse al impuesto cedular, y para poder afirmar que esta doble imposición sobre una misma actividad deviene inconstitucional, tendría que demostrarse a través de las pruebas idóneas, que la suma de los tributos efectivamente enterados resulta ruinosos y de tal manera gravosos que de hecho agotan la fuente de ingresos al ser

sido objeto de transformación industrial; - - - IV. Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral u otros animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial; - - - V. Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial, y - - - VI. Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial. - - - Se considera empresa la persona física o moral que realice las actividades a que se refiere este artículo, ya sea directamente, a través de fideicomiso o por conducto de terceros; por establecimiento se entenderá cualquier lugar de negocios en que se desarrollen, parcial o totalmente, las citadas actividades empresariales.”

desproporcionales e inequitativos, lo que no sucede en la especie, si se toma en cuenta que conforme a la regla y tarifa para calcular el impuesto sobre la renta, que eventualmente se sumaría al 5% cinco por ciento de los ingresos, en concepto de impuesto cedular local, no se advierte que dicha suma torne al gravamen en un impuesto ruinoso, además que el quejoso no demuestra con las pruebas idóneas que esto sea así, en términos de la jurisprudencia del Tribunal Pleno a que se hizo referencia.

67. Lo anterior se corrobora en cuanto a que no se torna ruinoso el gravamen, si se toma en cuenta que conforme al artículo 103, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (vigente en dos mil catorce) las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales, frente al impuesto sobre la renta podrán efectuar la deducción de los pagos efectuados por el impuesto local sobre los ingresos por actividades empresariales, impidiéndose así la acumulación del monto de ambos impuestos; lo cual se traduce en un mecanismo para aminorar el impacto que podría resultar de la tributación conjunta sobre los ingresos por actividades empresariales a nivel federal y local, que no es inconstitucional por sí misma.
68. Ilustra a lo anterior, por las razones sustanciales que la sustenta, la siguiente tesis:

“IMPUESTO CEDULAR SOBRE LOS INGRESOS DE LAS PERSONAS FÍSICAS. EL SOLO HECHO DE QUE RECAIGA UNA DOBLE TRIBUTACIÓN SOBRE UN MISMO OBJETO NO LA TORNA INCONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE GUANAJUATO). Los artículos 1o., fracción I, inciso b), numeral 1 y 4o., inciso b), numeral 1, de la Ley de Ingresos para el Estado de Guanajuato para el

ejercicio fiscal 2005, así como los numerales 9o., 13, 14, 16, 17 y 18 de la Ley de Hacienda de dicha entidad federativa, que establecen la obligación a cargo de las personas físicas de pagar impuestos cedulares por los ingresos que obtengan por la prestación de servicios profesionales, por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles ubicados en territorio del Estado y por la realización de actividades empresariales, no violan el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues si bien es cierto que el referido impuesto cedular se aplica paralelamente al impuesto sobre la renta, que es un gravamen federal que pesa sobre los ingresos de los contribuyentes en los diferentes supuestos que regula la Ley de la materia, y ello implica que, en principio, la repercusión que el impuesto sobre la renta tiene sobre el particular tendría que sumarse al impuesto cedular, también lo es que para poder afirmar que esta doble imposición sobre una misma actividad deviene inconstitucional, debe demostrarse que la suma de los tributos efectivamente enterados resultan ruinosos y de tal manera gravosos que de hecho agotan la fuente de ingresos al ser desproporcionales e inequitativos, lo cual no sucede en la especie, si se toma en cuenta que conforme a las reglas y tarifa para calcular el impuesto sobre la renta, que eventualmente se sumaría al 2% de los ingresos, en concepto de impuesto cedular local, dicha suma no torna al gravamen en un impuesto ruinoso, al margen de que este aspecto, en todo caso, debe demostrarlo la parte quejosa. Lo anterior es congruente con los criterios sostenidos por el Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que señalan que el solo hecho de que la doble tributación recaiga sobre un mismo objeto no la torna inconstitucional. Además, destaca el hecho de que acorde con el artículo 123, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (vigente a partir de 2005), el impuesto local cuya constitucionalidad se cuestiona es deducible frente al impuesto sobre la renta.”⁷

⁷ Registro digital 172507. Tesis 1a. XCIV/2007, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación, XXV, Mayo de 2007, página 795.

69. En atención a lo anterior, está dotada de razonabilidad la imposición del impuesto cedular sobre los ingresos percibidos por las personas físicas por sus actividades empresariales, puesto que se estima cumple con el fin que buscó el legislador de la Unión al dar potestad tributaria a las entidades federativas para gravar tales ingresos; ya que a través de tal posibilidad para los Estados se logra la redistribución de los ingresos y el fortalecimiento del Federalismo Fiscal Nacional, puesto que los Estados podrán tener como ingresos directos para sufragar el gasto público los importes que recauden por concepto del impuesto cedular.
70. Esto, porque del proceso legislativo de la reforma del artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado publicada en el Diario Oficial de la Federación el primero de diciembre de dos mil cuatro, se advierte la manifiesta intención del legislador de establecer la potestad tributaria para que las entidades federativas pudieran establecer impuestos cedulares a las personas físicas, pues se consideró que con ello se permitiría por una parte abatir la informalidad y permitir que las entidades federativas pudieran recaudar ingresos propios.
71. Asimismo, el Congreso de la Unión consideró el establecimiento de la facultad impositiva a favor de las entidades federativas para establecer impuestos cedulares como un importante paso para establecer un verdadero federalismo fiscal que, fortalecería las atribuciones recaudatorias de los Estados y Municipios dentro de un marco jurídico equitativo para los contribuyentes.
72. Esto, se advierte en parte del proceso legislativo respectivo. De la discusión en la Cámara de Diputados, al dictamen con proyecto de

decreto por el que se reforma la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de veintiocho de octubre de dos mil cuatro:

“(...) Esta dictaminadora consideró procedente hacerse eco de la propuesta de la Convención Nacional Hacendaria en el sentido de establecer el marco legal que permita a las entidades federativas establecer impuestos cedulares al ingreso de las personas físicas que se obtengan por concepto del pago de honorarios profesionales, el otorgamiento de uso o goce temporal de bienes inmuebles y por enajenación de inmuebles, así como por actividades empresariales. - - - En efecto, las recomendaciones de la primer Convención Nacional Hacendaria resaltan la necesidad de establecer los mecanismos que permitan dotar de mayor competitividad a los estados, así como ampliar el campo de acción de los gobiernos locales y acrecentar su desarrollo. (...)”

73. Por su parte, en el Dictamen de la Cámara de Senadores del once de noviembre de dos mil cuatro, con relación al otorgamiento de las potestades tributarias de las entidades federativas, se expresó lo siguiente:

“(...) Derivado de las recomendaciones de la Primera Convención Nacional Hacendaria, a efecto de establecer los mecanismos que permitan dotar de mayor competitividad a los Estados, así como ampliar el campo de acción de los gobiernos locales y acrecentar el desarrollo nacional, la minuta propone establecer el artículo marco que permita a las Entidades Federativas establecer impuestos cedulares al ingreso de las personas físicas que se obtengan por pago de honorarios profesionales, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles y por enajenación de dichos bienes, así como por las actividades empresariales, pudiendo establecer distintas tasas por cada uno de los impuestos cedulares, dentro de los límites que la propia disposición establece. - - - (...) - - - Las Comisiones también expresan la necesidad de seguir avanzando

en las reformas fiscales que el país requiere, por ello, destacan la propuesta de otorgar a las entidades federativas la posibilidad de establecer impuestos cedulares sobre los ingresos que obtengan las personas físicas por concepto de la prestación de servicios profesionales, enajenación de inmuebles, por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles o por actividades empresariales, con una tasa máxima de 5%, los cuales, además serán deducibles en el impuesto sobre la renta federal, toda vez que ello es uno de los acuerdos asumidos en el seno de la Convención Nacional Hacendaria. - - - Asimismo, dicha reforma es un importante paso para establecer en nuestro país un verdadero federalismo fiscal que, fortalecerá las atribuciones recaudatorias de los Estados y Municipios dentro de un marco jurídico equitativo para los contribuyentes. - - - (...).”

74. **II. Proporcionalidad tributaria.**

75. Por otra parte, el quejoso adujo sustancialmente que la deducción prevista en el artículo 103, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, si bien mitiga la carga contributiva, no llega a reflejar un respeto pleno a la capacidad contributiva de los gobernados, ya que la Suprema Corte de Justicia de la Nación al analizar disposiciones vigentes en dos mil cinco (al resolver el amparo en revisión 712/2008, que dio lugar a la tesis 1a.XXXII/2009 de rubro: “VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 43 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE EN 2005, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.”) concluyó que a nivel federal existían mecanismos que compensaban el impacto que podría resentir el gobernado con el nuevo gravamen, como era la deducción, así como la disminución de la tasa del impuesto sobre la renta; sin embargo, para el ejercicio de dos mil catorce, aun cuando subsiste la deducción aludida, las tasas no se vieron reducidas.

76. Y que más bien la aminoración de dicha carga tributaria, debiera darse a través del acreditamiento del impuesto cedular frente al impuesto sobre la renta federal, con lo cual incluso se lograría la redistribución de la titularidad de los ingresos fiscales entre la Federación y las entidades federativas.
77. Para dar respuesta a lo anterior resulta necesario primeramente delimitar el alcance del principio de proporcionalidad tributaria, contemplado por la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
78. Este Alto Tribunal ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o la manifestación de riqueza gravada.
79. De conformidad con este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad de cada sujeto pasivo, esto es, en función de su potencialidad real para contribuir a los gastos públicos, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.
80. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que

debe encontrarse en proporción a los ingresos, utilidades, rendimientos o la manifestación de riqueza gravada.

81. Asimismo, este Máximo Tribunal de la Nación ha sostenido que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza.
82. De acuerdo con lo anterior, la potestad tributaria implica para el Estado, a través de las autoridades legislativas competentes, la facultad de determinar el objeto de los tributos, involucrando cualquier actividad de los gobernados que sea reflejo de capacidad contributiva, de ahí que uno de los principios que legitima la imposición de las contribuciones es, precisamente, el de la identificación de la capacidad para contribuir a los gastos públicos por parte de los gobernados.
83. Por tanto, el principio de proporcionalidad tributaria radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, aportando una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada; esto es, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una

mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.

84. Corroboran lo anterior, las diversas tesis sustentadas por este Alto Tribunal:

“CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos deben tener una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto.”⁸

“CONTRIBUCIONES. LA POTESTAD PARA DETERMINAR SU OBJETO NO SE RIGE POR EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD, SINO POR EL DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. La potestad tributaria implica para el Estado, a través de las autoridades legislativas competentes, la facultad de determinar el objeto de los tributos,

⁸ Registro 192849. Jurisprudencia P./J. 109/99, del Pleno de este Alto Tribunal, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X, Noviembre de 1999, página 22.

involucrando cualquier actividad de los gobernados que sea reflejo de capacidad contributiva, de ahí que uno de los principios que legitima la imposición de las contribuciones no es precisamente el de generalidad, sino el de la identificación de la capacidad contributiva de los gobernados, por lo que no existe obligación de contribuir si no existe la relativa capacidad contributiva, y consecuentemente, habrá de pagar más quien tiene una capacidad mayor, y menos el que la tiene en menor proporción; todo lo cual descarta la aplicación del principio de generalidad en la elección del objeto del tributo.”⁹

“PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece el principio de proporcionalidad de los tributos. Éste radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza. La capacidad

⁹ Registro 194970. Tesis P. LXXIX/98, del Pleno de este Alto Tribunal, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VIII, Diciembre de 1998, página 241.

contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos. De ahí que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.”¹⁰

85. Ahora atendiendo a los argumentos formulados por el quejoso, cabe precisar que ciertamente esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo en revisión 712/2008¹¹, señaló en la parte de interés que el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado al establecer que la base de los impuestos cedulares locales deberá considerar los mismos ingresos y las mismas deducciones que se establecen en la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin incluir el impuesto cedular local, resulta acorde al principio de proporcionalidad tributaria.
86. Esto, se dijo, en razón de que el legislador cuenta con un margen amplio para la configuración del sistema tributario, y que no había razón alguna que exija que el impuesto cedular local y el impuesto sobre la renta federal, que gravan la misma fuente, lo hicieran tomando necesariamente la misma fuente.

¹⁰ Registro 184291. Jurisprudencia P./J. 10/2003, del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVII, Mayo de 2003, página 144.

¹¹ Asunto resuelto en sesión de ocho de octubre de dos mil ocho, por mayoría de tres votos de los señores Ministros: Juan N. Silva Meza, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Presidente Sergio A. Valls Hernández, en contra del voto del Ministro José Ramón Cossío Díaz (Ponente), quien formuló voto particular. Ausente el Ministro José de Jesús Gudiño Pelayo.

87. Además que desde el punto de vista práctico no se podría hacer deducible el impuesto cedular frente al propio impuesto, ni tampoco sería válido un doble reconocimiento a la deducibilidad de ese concepto, lo cual no era válido en sí mismo pero no era exigible constitucionalmente, sobre todo si existían mecanismos que compensaban el impacto que podría resentir el gobernado por el nuevo gravamen, como la propia deducción en el impuesto sobre la renta federal, así como la disminución de su tasa, la cual también obedeció a la intención de redistribuir la titularidad de los ingresos fiscales entre la Federación y las entidades federativas.
88. La resolución de ese asunto dio lugar a la tesis 1a. XXXII/2009, de contenido siguiente:

“VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 43 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE EN 2005, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. *El citado artículo, al disponer que la base de los impuestos cedulares locales deberá considerar los mismos ingresos y las mismas deducciones que se establecen en la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin incluir el impuesto cedular local, no viola el principio de proporcionalidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por las siguientes razones: en primer término, porque el legislador cuenta con un margen amplio para la configuración del sistema tributario, por lo que se le reconoce un marco en el que legítimamente puede actuar al definir el modelo y las políticas tributarias que en cada momento histórico cumplan con sus propósitos de la mejor manera; de ahí que no se aprecia razón alguna que haga constitucionalmente exigible que dos impuestos -el cedular local y el sobre la renta federal- que graven la misma fuente, lo hagan tomando en cuenta necesariamente la misma base, lo cual se corrobora con circunstancias tanto prácticas como*

estructurales, dentro del marco de la Ley Fundamental. Desde el punto de vista práctico, se advierte que en caso de que el monto del impuesto cedular local fuera deducible frente al propio impuesto, ello haría inviable a dicho gravamen, porque su cálculo resultaría imposible, al requerirse como dato para tal efecto, el propio monto del impuesto; por otro lado, desde una óptica diversa, si el tributo local estableciera algún mecanismo que permitiera reconocer dicho concepto específicamente, ello implicaría un doble reconocimiento a la deducibilidad de tal concepto, lo cual no es inválido en sí mismo, pero no es exigible constitucionalmente, máxime si existen mecanismos que compensan el impacto que podría resentir el gobernado por el nuevo gravamen, como la propia deducción en el impuesto sobre la renta federal, así como la disminución de su tasa, la cual también obedeció a la intención de redistribuir la titularidad de los ingresos fiscales entre la Federación y las entidades federativas.”¹²

89. Así, analizados los conceptos de violación formulados por el quejoso, se tiene que resultan **infundados**.
90. El quejoso sostiene en esencia, que en el caso ya no existían las mismas condiciones por las cuales esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, determinó que no era inconstitucional el impuesto cedular (tratándose del Estado de Guanajuato, vigente en dos mil cinco), ya que si bien sigue existiendo la deducción del impuesto cedular frente al impuesto sobre la renta federal, las tasas de este último para el ejercicio fiscal de dos mil catorce no se vieron reducidas.
91. Además, refiere el quejoso que la aminoración de la carga tributaria que representa el impuesto cedular del Estado de

¹² Registro digital 167605. Tesis 1a. XXXII/2009, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, Marzo de 2009.

Yucatán, debiera darse a través del acreditamiento de ese impuesto frente al impuesto sobre la renta federal, con lo cual incluso se lograría la redistribución de la titularidad de los ingresos fiscales entre la Federación y las entidades federativas.

92. Para demostrar lo incorrecto de la pretensión del quejoso se toma en cuenta que tratándose de personas físicas con actividades empresariales, el impuesto sobre la renta se calcula en términos generales sobre la utilidad fiscal, que se obtiene mediante la consideración conjunta del ingreso y de las figuras sustractivas para que no se aplique sobre el ingreso bruto; esto es, la utilidad fiscal constituye la base para la aplicación de la tasa respectiva.
93. Dentro de las referidas medidas sustractivas que se consideran en la mecánica del impuesto, se encuentran las deducciones, créditos, amortizaciones, entre otros.
94. En el caso debido al planteamiento del quejoso, interesa lo relativo a las deducciones y los créditos fiscales o acreditamientos.
95. **A.** Bajo las deducciones se identifica a los conceptos que disminuyen los ingresos brutos, a fin de determinar una utilidad, en caso de que los ingresos excedan a las deducciones, o bien, una pérdida en el caso contrario; por tanto, las deducciones se contraponen o restan a los ingresos.
96. Entonces, las deducciones no tienen para el contribuyente un valor real equiparable a su valor nominal, ya que dichos conceptos inciden previamente a la aplicación de la tasa del impuesto, esto es, únicamente disminuye la base del impuesto conforme al monto deducido.

97. En adición a lo anterior, se tiene que tratándose de las deducciones en materia del impuesto sobre la renta pueden clasificarse en función de las razones que se toman en cuenta para su establecimiento:
98. **a.** Razones estructurales, internas, propias de la mecánica del tributo o de las exigencias constitucionales. Las deducciones así surgidas contribuyen a la exacta definición y cuantificación del presupuesto de hecho, de la base imponible, del tipo de gravamen o de la cuota tributaria; o bien,
99. **b.** Razones no estructurales, de política pública (no necesariamente de política fiscal) que obedecen a la intención del legislador de promover o disuadir ciertas conductas, y que aprecian en el sistema tributario un mecanismo idóneo para tal efecto. Las deducciones no estructurales (beneficios) tienen como objetivo conferir o generar posiciones preferenciales, o bien pretender obtener alguna finalidad específica, propia de la política fiscal del Estado o bien de carácter extrafiscal, como es el logro de la política económica o social.
100. Esto ha sido reconocido por este Alto Tribunal, al señalar que debe distinguirse entre las deducciones que se autorizan como costo de producir el ingreso (demandadas por la lógica del impuesto) y las que no se originan en la causa referida, porque no son necesarios para la obtención de ingresos, sin embargo el legislador puede (sin tener obligación) implementar mecanismos que permitan deducir cierto tipo de gastos que no sean estrictamente necesarios, ya sea en forma total o en parte (lo cual también suele obedecer a su aspiración de conseguir ciertas finalidades que pueden ser de naturaleza fiscal o extrafiscal).

101. Ilustra a lo anterior, la siguiente jurisprudencia:

“DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. De la interpretación sistemática de la Ley del Impuesto sobre la Renta pueden observarse dos tipos de erogaciones: a) las necesarias para generar el ingreso del contribuyente, las cuales deben ser reconocidas por el legislador, sin que su autorización en la normatividad pueda equipararse con concesiones gratuitas, pues se trata de una exigencia del principio de proporcionalidad en materia tributaria, en su implicación de salvaguardar que la capacidad contributiva idónea para concurrir al sostenimiento de los gastos públicos, se identifique con la renta neta de los causantes. Ello no implica que no se puedan establecer requisitos o modalidades para su deducción, sino que válidamente pueden sujetarse a las condiciones establecidas por el legislador, debiendo precisarse que dicha decisión del creador de la norma se encuentra sujeta al juicio de razonabilidad, a fin de que la misma no se implemente de tal manera que se afecten los derechos de los gobernados; b) por otra parte, se aprecia que aquellas erogaciones en las que no se observe la característica de ser necesarias e indispensables, no tienen que ser reconocidas como deducciones autorizadas pues su realización no es determinante para la obtención del ingreso; no obstante ello, el legislador puede implementar mecanismos que permitan deducir cierto tipo de gastos que no sean estrictamente necesarios, ya sea en forma total o en parte -lo cual también suele obedecer a su aspiración de conseguir ciertas finalidades que pueden ser de naturaleza fiscal o extrafiscal-, pero sin tener obligación alguna de reconocer la deducción de dichas erogaciones, pues no debe perderse de vista que se trata del reconocimiento de efectos fiscales a una erogación no necesariamente vinculada con la generación de ingresos. Un ejemplo de este tipo de desembolsos

son los donativos deducibles, las deducciones personales de las personas físicas, o bien, ciertos gastos de consumo, como acontece con los efectuados en restaurantes. La deducibilidad de dichas erogaciones es otorgada -no reconocida- por el legislador y obedece a razones sociales, económicas o extrafiscales.”¹³

102. **B.** Por su parte los créditos fiscales (acreditamientos) son conceptos revestidos de un carácter eminentemente técnico, que por regla general, operan sobre la contribución causada, disminuyéndola a fin de determinar la cantidad líquida que debe ser cubierta.
103. Por ello frente a dichos créditos fiscales se encuentran las propias contribuciones causados, entre otros usos, sirven para armonizar la dinámica interna de los momentos que se articulan dentro del tributo, como acontece al permitirse el acreditamiento de los pagos provisionales efectuados durante el ejercicio.
104. El acreditamiento tiene como característica el impacto que genera en la mecánica del gravamen tras la aplicación de la tasa, pues reducen peso por peso, el impuesto a pagar, de tal manera que su valor real para el causante es igual al valor nominal del crédito.
105. Las consideraciones anteriores, se han desarrollado a partir de lo determinado por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo en revisión 316/2008¹⁴, que con otros asuntos, dio lugar a la jurisprudencia por reiteración 1a./J. 135/2011 (9a.), de contenido siguiente:

¹³ Registro digital 165832. Jurisprudencia 1a./J. 103/2009, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, Diciembre de 2009.

¹⁴ Asunto resuelto en sesión de 9 de julio de 2008, por unanimidad de cinco votos.

“RENTA. FUNCIÓN DE LOS ACREDITAMIENTOS EN LA MECÁNICA DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO RELATIVO. A los conceptos revestidos de un carácter eminentemente técnico que, por regla general, operan sobre la contribución causada, disminuyéndola a fin de determinar la cantidad líquida que debe cubrirse, se les suele denominar "créditos", y a la acción de disminuirlos del concepto aludido se le conoce como "acreditamiento", el cual genera un efecto económico equivalente al de una compensación. Usualmente, los conceptos reconocidos como acreditables se dirigen a evitar algunas contradicciones en el sistema tributario -como acontece con el crédito reconocido por el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero, el cual, de no ser acreditable, bajo un principio de renta universal, daría lugar al fenómeno de doble tributación al reconocerse el ingreso en el país de residencia-; también suelen utilizarse para armonizar la dinámica interna de los momentos que se articulan dentro del tributo -como cuando se permite el acreditamiento de los pagos provisionales efectuados durante el ejercicio-. Así, los créditos fiscales tienen como característica impactar en la mecánica del cálculo del gravamen tras la aplicación de la tasa; en tal virtud, reducen peso por peso el impuesto a pagar, de manera que su valor real para el causante es igual al valor nominal del crédito. Finalmente, debe señalarse que también a este nivel pueden introducirse ciertos beneficios que funcionan como bonificaciones y que buscan generar posiciones preferentes en los sujetos a los que se otorguen.¹⁵

106. Trasladado lo anterior al caso concreto, se tiene que no atenta contra el principio de proporcionalidad tributaria la circunstancia de que el artículo 103, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta permita la deducción del impuesto cedular local sobre los ingresos por actividades empresariales (en el caso del establecido en el Estado de Yucatán), pero no se haya establecido el

¹⁵ Registro digital 160651. Jurisprudencia 1a./J. 135/2001, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Décima Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro II, Noviembre de 2011, Tomo 1.

acreditamiento del citado impuesto local frente al impuesto sobre la renta federal.

107. Lo que antecede, porque atento a las premisas señaladas en párrafos precedentes, la deducción del impuesto local para el cálculo del impuesto sobre la renta federal, consiste en una deducción no estructural de política pública, ya que no se trata de una deducción propia de la mecánica del tributo o de las exigencias constitucionales.
108. Dicha deducción no estructural, busca o atiende a un beneficio a favor de los contribuyentes del impuesto cedular, porque obedece a la intención del legislador de aminorar la carga tributaria que representa a los contribuyentes del nuevo impuesto local.
109. En esas condiciones atendiendo a la naturaleza del impuesto cedular, esto es de carácter local y que se refiere a un impuesto distinto del impuesto sobre la renta federal, ello aunado a que el citado impuesto local no sirve como medio de control para el impuesto federal, es que no era jurídicamente factible que el legislador previera el acreditamiento del impuesto cedular frente al impuesto sobre la renta; por ello el legislador no se encontraba obligado a establecer el aludido acreditamiento en tanto que no habría justificación técnica en el cálculo del impuesto sobre la renta.
110. **III. Principio de equidad tributaria.**
111. El quejoso refirió en lo sustancial que los preceptos combatidos vulneran el principio de equidad tributaria, porque no en todos los Estados de la República Mexicana se prevé el impuesto cedular,

por lo cual los empresarios personas físicas del Estado de Yucatán pagarán más contribuciones que las personas físicas que se dedican a la misma actividad en otras entidades federativas.

112. Además, sostuvo que los artículos 20-A al 20-G de la Ley General de Hacienda del Estado de Yucatán, da un trato diferenciado a las personas físicas que realizan actividades empresariales, frente a las demás personas físicas del Estado de Yucatán que también tienen ingresos y constituyen una universalidad, como son los que desarrollan actividades profesionales.
113. En principio, debe decirse que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido de manera reiterada que atento a lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, el objetivo del sistema tributario es cubrir los gastos públicos de la Federación, de las entidades federativas y de los municipios, dentro de un marco legal que sea proporcional y equitativa.
114. Para cumplir con tal objetivo el legislador cuenta con amplia libertad de configuración en materia fiscal para determinar cómo y en qué forma se debe contribuir para los gastos públicos, esto es tiene libertad para seleccionar el objeto del tributo, siempre que satisfaga los requisitos previstos en el mencionado artículo, por ello puede imponer gravámenes a cualesquiera manifestación de riqueza que revele capacidad contributiva.
115. Ilustran a lo anterior, las siguientes tesis:

“SISTEMA TRIBUTARIO. SU DISEÑO SE ENCUENTRA DENTRO DEL ÁMBITO DE LIBRE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVA, RESPETANDO LAS EXIGENCIAS CONSTITUCIONALES. El texto

constitucional establece que el objetivo del sistema tributario es cubrir los gastos públicos de la Federación, del Distrito Federal y de los Estados y Municipios, dentro de un marco legal que sea proporcional y equitativo, por ello se afirma que dicho sistema se integra por diversas normas, a través de las cuales se cumple con el mencionado objetivo asignado constitucionalmente. Ahora bien, la creación del citado sistema, por disposición de la Constitución Federal, está a cargo del Poder Legislativo de la Unión, al que debe reconocérsele un aspecto legítimo para definir el modelo y las políticas tributarias que en cada momento histórico cumplan con sus propósitos de la mejor manera, sin pasar por alto que existen ciertos límites que no pueden rebasarse sin violentar los principios constitucionales, la vigencia del principio democrático y la reserva de ley en materia impositiva. En tal virtud, debe señalarse que el diseño del sistema tributario, a nivel de leyes, pertenece al ámbito de facultades legislativas y que, como tal, lleva aparejado un margen de configuración política -amplio, mas no ilimitado-, reconocido a los representantes de los ciudadanos para establecer el régimen legal del tributo, por lo que el hecho de que en un determinado momento los supuestos a los que recurra el legislador para fundamentar las hipótesis normativas no sean aquellos vinculados con anterioridad a las hipótesis contempladas legalmente, no resulta inconstitucional, siempre y cuando con ello no se vulneren otros principios constitucionales.”¹⁶

“GASTOS Y EROGACIONES DE LAS PERSONAS. EL ESTADO TIENE FACULTAD DE GRAVARLOS EN EJERCICIO DE SU POTESTAD TRIBUTARIA. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, otorga al legislador ordinario la facultad de determinar cómo y en qué forma los mexicanos deben contribuir al gasto público. El legislador tiene facultad para seleccionar el objeto del tributo siempre que éste satisfaga los principios establecidos en la Constitución. El precepto

¹⁶ Registro digital 170585. Jurisprudencia 1a./J.159/2007, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación, Tomo XXVI, Diciembre de 2007, página 111.

constitucional señalado no establece como requisito que los gravámenes se impongan sólo a los ingresos, a los bienes o al capital. Al no existir restricción constitucional en este sentido el Estado está facultado para gravar erogaciones o gastos en dinero o en especie que revelen capacidad contributiva de quienes los efectúan y, por ende, sean susceptibles de ser objeto de imposición por parte del Estado.”¹⁷

116. Por otra parte, el contenido y alcance del principio constitucional de equidad tributaria (que contiene en el ámbito específico impositivo el derecho de igualdad) consagrado por el artículo 31, fracción IV, de nuestra Ley Fundamental, ha sido acotado por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, precisando que, en esencia, dicho principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa.
117. Además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.

¹⁷ Registro digital 205931. Jurisprudencia P/J.38/89, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Octava Época, del Semanario Judicial de la Federación, Tomo IV, Primera Parte, Julio-Diciembre de 1989, página 129.

118. Lo anterior, se desprende de la tesis jurisprudencial de rubro y texto:

“IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.”¹⁸

119. Establecido lo anterior, resulta **infundado** el concepto de violación, ya que el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, prevé la posibilidad para que las entidades federativas del país establezcan un impuesto cedular, por los ingresos que obtengan las personas físicas por la prestación de servicios

¹⁸ Registro 192290. Jurisprudencia P./J. 24/2000, del Pleno de este Alto Tribunal, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XI, Marzo de 2000, página 35.

profesionales, por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, por enajenación de bienes inmuebles o por actividades empresariales, esencialmente, como se desprende del proceso legislativo, con la finalidad de redistribuir los ingresos entre las entidades federativas y fortalecer el federalismo fiscal contenido en el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.¹⁹

120. Entonces, si en el caso se eligió que a través del impuesto cedular a nivel local se gravaran los ingresos obtenidos por las personas físicas por aquellas fuentes de riqueza, entre las que se encuentran las actividades empresariales, pero no a todo el universo de personas físicas que obtuvieran ingresos y que incluso pudieran ser sujetos del impuesto sobre la renta; tal situación no torna inconstitucional al artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que la potestad que en él se otorga a las entidades federativas, deriva del amplio margen de libertad configurativa para establecer qué personas y sobre qué fuente de riqueza se podrán imponer las contribuciones.
121. Sin que el citado artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se encuentre restringido sólo al Estado de Yucatán, sino a todas las entidades federativas que integran al país, para que en uso de la facultad relativa, puedan establecer un impuesto cedular sobre los ingresos por las actividades empresariales de las personas físicas.
122. En el caso concreto en relación con los ingresos por actividades empresariales, esta facultad fue ejercida por el Estado de Yucatán a través de su legislatura, al expedir los artículos aquí

¹⁹ Véanse dictámenes del proceso legislativo, transcritos con anterioridad en la parte conducente.

controvertidos 20-A al 20-G de la Ley General de Hacienda del Estado de Yucatán.

123. En ese orden de ideas, no existe violación al principio de equidad tributaria por el hecho de que en el Estado de Yucatán se haya integrado a su legislación tributaria el impuesto cedular que se tilda de inconstitucional, en relación con los habitantes de otras entidades federativas que no han legislado al respecto, como lo adujo la quejosa.
124. Pues como se expuso, es potestativo de un estado crear esa contribución, ya que el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no estableció el deber imperativo de hacerlo, en razón de que se dejó a la decisión de cada uno de los Estados; lo que por sí mismo no provoca inequidad en relación con los habitantes de los Estados en los que ya se haya ejercido la facultad de establecer ese tipo de contribuciones.
125. Además, los artículos controvertidos 20-A al 20-G de la Ley General de Hacienda del Estado de Yucatán, fueron emitidos en ejercicio de la aludida potestad tributaria, en los cuales ciertamente se prevé y regula el impuesto cedular por los ingresos que perciban las personas físicas por las actividades empresariales.
126. Sin embargo, el ejercicio de tal potestad no implica un trato diferenciado a las personas físicas que realizan actividades empresariales, frente a las demás personas físicas del Estado de Yucatán que también tienen ingresos, como son los que desarrollan actividades profesionales.

127. Esto, porque como se ha sostenido, la fuente de ingresos es diversa entre quienes realizan actividades empresariales y quienes desarrollan otra actividad, por ello no es factible otorgarles el mismo trato; de ahí que la elección de la legislatura del Estado de Yucatán, para no gravar a través del impuesto cedular los ingresos de otras personas físicas por las fuentes de riqueza señaladas en el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se encuentra comprendida en el amplio margen de configuración legislativa, que respeta la exigencia constitucional de equidad tributaria, porque a las personas físicas que perciban ingresos por actividades empresariales se les otorga el mismo trato.
128. En adición a lo anterior, deviene **infundado** lo señalado por el quejoso en el sentido de que el impuesto cedular contraviene lo dispuesto en los artículos 25, 26 y 28 constitucionales, porque no permite el desarrollo nacional integral ni el fomento al crecimiento y la justa distribución del ingreso, así como de la riqueza y desincentiva la competitividad, incluso atenta contra la dignidad de las personas.
129. Esto, porque si bien es cierto que conforme a la doctrina constitucional desarrollada por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, además del fin fiscal de las contribuciones, como es la recaudación, pueden adicionalmente, tener otros fines de índole extrafiscal, los cuales deben cumplir con los principios constitucionales aplicables, pudiendo así constituir uno de sus fundamentos la rectoría económica y desarrollo nacional, esto es, razones que orientan a las leyes tributarias al control, regulación y fomento de ciertas actividades o sectores económicos. Y que los montos que generen las contribuciones y todos los demás

ingresos del Estado apuntarán siempre hacia objetivos extrafiscales, en tanto tendrá como finalidad la de solventar gastos públicos, aunque también pueden servir como instrumento de la política financiera, económica y social que el Estado tenga interés a impulsar.

130. No menos resulta que por ello puedan ser revisables en sí mismas como contribuciones en lo que se refiere al apego que pudieran tener a los postulados de los artículos 25 y 26 constitucionales, que refieren esencialmente que corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la soberanía de la nación y su régimen democrático y que, mediante la competitividad, el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege la Constitución.
131. Apoyan a lo anterior las siguientes tesis de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

“FINES EXTRAFISCALES. LAS FACULTADES DEL ESTADO EN MATERIA DE RECTORÍA ECONÓMICA Y DESARROLLO NACIONAL CONSTITUYEN UNO DE SUS FUNDAMENTOS. De conformidad con el artículo 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, el cual debe ser útil para fortalecer la soberanía nacional y su régimen democrático, en el que se utilice al fomento como un instrumento de crecimiento de la economía, del empleo y para lograr una justa distribución del ingreso y de la riqueza, y que permita el pleno ejercicio de la libertad y dignidad de los individuos, grupos y clases sociales protegidos

por la Constitución Federal, por lo que el ente estatal planeará, coordinará y orientará la actividad económica, y llevará a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades otorgado por la propia Ley Fundamental. Asimismo, el citado precepto constitucional establece que al desarrollo nacional concurrirán, con responsabilidad social, los sectores público, privado y social, así como cualquier forma de actividad económica que contribuya al desarrollo nacional; que el sector público tendrá, en exclusiva, el control y propiedad de las áreas estratégicas que señala la Constitución, y podrá participar con los sectores privado y social, en el impulso de las áreas prioritarias; que bajo criterios de equidad social y productividad se apoyará e impulsará a las empresas sociales y privadas, con sujeción a las modalidades que dicte el interés público, así como al uso de los recursos productivos, donde se atienda al beneficio general, cuidando su conservación y el medio ambiente, y que en la ley se alentará y protegerá la actividad económica de los particulares, y proveerá las condiciones para que el desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico social. En congruencia con lo anterior, al ser los fines extrafiscales, razones que orientan a las leyes tributarias al control, regulación y fomento de ciertas actividades o sectores económicos, matizando sus objetivos con un equilibrio entre la rectoría estatal y las demandas del interés público, se concluye que el indicado artículo 25 constitucional constituye uno de los fundamentos de dichos fines, cuya aplicación debe reflejarse en la ley, sus exposiciones de motivos, o bien, en cualquiera de sus etapas de formación.”²⁰

“FINES FISCALES Y EXTRAFISCALES. En la teoría constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha existido una constante en cuanto a la noción de que las contribuciones siempre tienen un fin fiscal -la recaudación- y que adicionalmente pueden tener otros de índole extrafiscal -que deben cumplir con los principios constitucionales aplicables,

²⁰ Registro digital 173020. Jurisprudencia 1a./J. 28/2007, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXV, Marzo de 2007, página 79.

debiendo fundamentarse, entre otras, en las prescripciones del artículo 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos-. Sin embargo, esta Primera Sala estima necesario efectuar una precisión conceptual, a efecto de acotar los ámbitos en que puede contemplarse la vinculación de ambos tipos de fines, para lo cual es necesario distinguir los medios utilizados por el Estado para allegarse de recursos, sin que estas herramientas se confundan con el producto de dicha actividad recaudatoria y financiera, esto es, los recursos en sí. Lo anterior en atención a que mientras los medios tributarios utilizados por el Estado para obtener recursos -las contribuciones- deben tener un fin necesariamente fiscal -al cual, conforme a criterios jurisprudenciales, pueden adicionarse otros fines de índole extrafiscal-, los montos que generen las contribuciones y todos los demás ingresos del Estado apuntarán siempre hacia objetivos extrafiscales. Así, puede afirmarse que en materia de propósitos constitucionales, el ámbito fiscal corresponde exclusivamente a algunos de los medios utilizados por el Estado para allegarse de recursos -a los tributarios, en los cuales también pueden concurrir finalidades extrafiscales-, mientras que los ingresos que emanen de éstos -y de los demás que ingresan al erario, aun los financieros o no tributarios-, se encuentran indisolublemente destinados a fines delimitados en la política económica estatal, cuya naturaleza será siempre extrafiscal. Ello, tomando en cuenta que la recaudación en sí no constituye un fin, sino que es un medio para obtener ingresos encaminados a satisfacer las necesidades sociales, dentro del trazo establecido en el texto constitucional, tal como se desprende del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, que conmina a contribuir a los gastos públicos, y no a la acumulación de recursos fiscales.”²¹

132. Lo expuesto evidencia que el planteamiento del quejoso parte de una premisa equivocada, ya que confunde la extrafiscalidad con

²¹ Registro digital 161079. Jurisprudencia 1a./J. 107/2011, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXIV, Septiembre de 2011, página 506.

acciones que deben ser entendidas como parte de la política fiscal del Estado Mexicano frente al federalismo, tal y como acontece con la intención de redistribuir las potestades tributarias, cediendo la Federación una parte de los ingresos fiscales, a favor de las entidades federativas, lo cual no puede ser entendido como un fin extrafiscal, por más que los recursos así obtenidos localmente se destinen a los gastos y requerimientos de cada entidad, los cuales necesariamente son extrafiscales.

133. Lo anterior se corrobora con la iniciativa del Ejecutivo Federal que dio origen al proceso legislativo por el cual se reformó el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en la que como se manifestó, los motivos de la reforma a dicho precepto para prever los impuestos cedulares, entre ellos a los ingresos de las personas físicas por las actividades empresariales, se trata de la redistribución de los ingresos fiscales en el marco del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, esto es, una finalidad inherente a la política tributaria seguida por el Estado mexicano en cuanto a la distribución de los ingresos en los distintos órdenes de gobierno necesarios para realizar las funciones que permitan que cada orden de gobierno pueda cumplir con sus responsabilidades constitucionales, pero no obedeció a fines extrafiscales como los referidos por el quejoso.

134. **IV. Destino al gasto público.**

135. En adición a lo anterior, el quejoso sostuvo en esencia que el pago del impuesto cédular no implicaba que los sujetos del impuesto recibieran a cambio mayores beneficios.

136. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución el destino al gasto público de las contribuciones implica que el importe de lo recaudado a través de las contribuciones se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionados con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos.
137. Así, resulta **infundado** el argumento del quejoso, tomando en cuenta que el principio de destino de las contribuciones al gasto público tiene como finalidad la satisfacción de los gastos públicos que el Estado debe realizar en beneficio de la colectividad, lo que no implica que la contribución se destine aún sólo para quienes efectúan el pago de un tributo en específico como es el caso del impuesto cedular.
138. De lo contrario, se vulneraría el citado principio de destino al gasto público, el cual exige que el gasto sea siempre en beneficio de la colectividad.
139. Lo anterior se corrobora con la siguiente jurisprudencia:

“CONTRIBUCIONES. LAS DESTINADAS AL PAGO DE UN GASTO PÚBLICO ESPECIAL NO VIOLAN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. Al establecer el precepto constitucional mencionado que los tributos deben destinarse al pago de los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que resida el contribuyente, no exige que el producto de la recaudación relativa deba ingresar a una caja común en la que se mezcle con el de los demás impuestos y se pierda su origen, sino la prohibición de que se destine al pago de gastos que no estén encaminados a satisfacer las funciones y servicios que el Estado debe prestar a la colectividad. Por tanto, si el producto de la recaudación es

destinado al pago de un gasto público especial que beneficia en forma directa a la colectividad, no sólo no infringe, sino que acata fielmente lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.”²²

AGU/acm

²² Registro digital 192853. Jurisprudencia P./J. 106/99, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X, Noviembre de 1999, página 26.