



AMPARO EN REVISIÓN 2548/97
QUEJOSO: ALSAVISIÓN S. A. DE C. V.

MINISTRO PONENTE: MARIANO AZUELA GÜITRÓN.
SECRETARIO: HUMBERTO SUÁREZ CAMACHO.

Vo.Bo.

México, Distrito Federal. Acuerdo del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al día treinta y uno de agosto de mil novecientos noventa y ocho.

VISTOS; Y
RESULTANDO:

PRIMERO.- Por escrito presentado el siete de junio de mil novecientos noventa y seis, en la Oficialía de Partes Común a los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, Moisés Saba Masri, en su carácter de representante legal de Alsavisión, S.A. de C.V., ocurrió en demanda de amparo, reclamando de las autoridades siguientes, los actos que a continuación se especifican:

"1.- Del Congreso de la Unión, reclamo:--- a)
La aprobación y expedición del decreto legislativo que contiene la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales,

expedido el 27 de diciembre de 1988, exclusivamente por cuanto a que en su Capítulo V, artículo décimo, establece el impuesto al activo de las empresas de conformidad con las disposiciones que se denominan "Ley del Impuesto al Activo de las Empresas", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1988 y en vigor a partir del 1o. de enero de 1989.--- b) La aprobación y expedición del decreto legislativo que contiene la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y adiciona la Ley General de Sociedades Mercantiles, expedido el 19 de diciembre de 1989, específicamente el Capítulo VI, mediante el cual se reforma, adiciona y deroga la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, y se modifica su denominación para quedar como sigue: "Ley del Impuesto al Activo", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 1989.--- c) La aprobación y expedición del decreto legislativo que contiene la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y que reforma otras leyes federales, expedido el 17 de diciembre de 1990, específicamente el Capítulo V, mediante el cual se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Activo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de diciembre de 1990.--- d) La ✓



aprobación y expedición del decreto legislativo que contiene la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, expedido el 17 de diciembre de 1991, específicamente su artículo noveno, mediante el cual se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Activo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de diciembre de 1991.--- e) La aprobación y expedición del decreto legislativo que contiene la Ley que armoniza diversas disposiciones con el Acuerdo General de Aranceles y Comercio, los tratados para evitar la doble tributación y para simplificación fiscal, expedido el 12 de julio de 1992, específicamente su artículo décimo segundo, mediante el cual se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Activo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de julio de 1992.--- f) La aprobación y expedición del decreto legislativo que contiene la ley que establece reducciones impositivas acordadas en el pacto para la estabilidad, la competitividad y el empleo, expedido el 2 de diciembre de 1993, específicamente su artículo séptimo, mediante el cual se reforma el artículo 9o., segundo y cuarto párrafos, de la Ley del Impuesto al Activo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 3 de diciembre de 1993.---
- g) La aprobación y expedición del decreto

legislativo que contiene la Ley que reforma, deroga y adiciona diversas disposiciones fiscales, expedido el 20 de diciembre de 1994, específicamente su artículo quinto, mediante el cual se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Activo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 1994.--- h) La aprobación y expedición del Decreto Legislativo que contiene la Ley que modifica a las diversas de los Impuestos sobre la Renta, al Activo, Especial sobre Producción y Servicios y Federal de Derechos, expedido el 18 de abril de 1996, específicamente su artículo tercero, mediante el cual se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Activo, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 10 de mayo de 1996.--- Es importante aclarar que el pago efectuado por mi mandante el 17 de junio de 1996, corresponde al impuesto al activo causado en mayo de 1996, por lo que la misma también constituye el primer acto de aplicación de este último decreto.--- 2.- Del Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, reclamo:--- a) La promulgación y orden de expedición de los decretos legislativos que han quedado señalados en el numeral que antecede, los cuales contienen las disposiciones cuya inconstitucionalidad se reclama.--- b) La expedición



y orden de publicación del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, cuya publicación se efectuó en el Diario Oficial de la Federación el 30 de marzo de 1989.--- c) La expedición y orden de publicación del decreto por el que se reforma el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, cuya publicación se efectuó en el Diario Oficial de la Federación el 7 de junio de 1989.--- d) La expedición y orden de publicación del Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo (antes Ley del Impuesto al Activo de las Empresas), cuya publicación se efectuó en el Diario Oficial de la Federación el 15 de mayo de 1990.--- e) La expedición y orden de publicación del Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Reglamento del Impuesto al Activo, cuya publicación se efectuó en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo de 1992.--- f) La expedición y orden de publicación del Decreto por el que se modifican el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo y se exime del pago del impuesto al valor agregado a las comisiones derivadas del otorgamiento de créditos hipotecarios, cuya publicación se efectuó en el Diario Oficial de la Federación el 5 de noviembre de

1992.--- g) La expedición y orden de publicación del Decreto que otorga diversas facilidades fiscales en materia de contribuciones federales y que adiciona los Reglamentos del Código Fiscal de la Federación y de la Ley del Impuesto al Activo, cuya publicación se efectuó en el Diario Oficial de la Federación el 4 de octubre de 1993.--- 3.- Del Secretario de Gobernación, reclamo el refrendo de los decretos promulgatorios de los decretos legislativos que han quedado debidamente señalados en el punto 1 anterior, como actos reclamados del H. Congreso de la Unión. 4.- Del Secretario de Hacienda y Crédito Público, reclamo:-- a) El refrendo de los decretos ejecutivos que han quedado precisados en el punto 2 de esta demanda, como actos reclamados del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos.--- b) La aplicación en perjuicio de la quejosa de los decretos legislativos, promulgatorios y ejecutivos, que se combaten por inconstitucionales, consistentes en todos los actos tendientes a la determinación y cobro del impuesto impugnado.--- 5.- Del Director del Diario Oficial de la Federación, reclamo la publicación de los decretos a que me referí en los incisos anteriores, en las fechas también señaladas."



SEGUNDO.- La parte quejosa invocó como garantías violadas las que consagran los artículos 14, 16, 22 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, señaló que no existe tercero perjudicado y manifestó como antecedentes de su demanda los siguientes:

"1.- Mi representada es una sociedad mercantil constituida de acuerdo con las leyes de la República Mexicana, según se acredita con la documentación correspondiente. 2.- El 31 de diciembre de 1988 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el decreto que crea la ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, en cuyo capítulo IV, artículo décimo se establece un Impuesto al Activo de las Empresas (hoy Impuesto al Activo), de conformidad con las disposiciones denominadas Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, a cargo de las sociedades mercantiles y las personas físicas residentes en México que realicen actividades empresariales, por la totalidad de su activo, cualquiera que sea su ubicación, a cargo de los sujetos residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el activo atribuible a dicho establecimiento y a cargo de las personas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles para fines empresariales, por lo que hace a esos bienes.--- Dicho impuesto

ha sido objeto de diversas reformas, mismas que también se combaten por inconstitucionales.--- 3.- Para la realización de su actividad empresarial, la quejosa es titular de diversos activos.--- 4.- Con base en lo anterior la quejosa se coloca dentro de los supuestos de la Ley del Impuesto al Activo, para ser considerada contribuyente del mismo, habiendo presentado su primer declaración de pago provisional de este gravamen el día 20 de mayo de 1996, que constituye el primer acto concreto de aplicación en su perjuicio de las disposiciones cuya inconstitucionalidad se reclama.--- 5.- La quejosa no está de acuerdo con el establecimiento del impuesto al activo, pues en su juicio le causa perjuicio en sus bienes jurídicamente tutelados por nuestra ley suprema, en vista de que viola de manera flagrante lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como las garantías de legalidad y seguridad jurídicas previstas en los artículos 14 y 16 del propio ordenamiento."

La parte quejosa expresó los siguientes conceptos de violación:

"PRIMERO.- VIOLACIÓN A LA GARANTÍA DE JUSTICIA TRIBUTARIA CONTENIDA EN EL



ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece textualmente:--- "ARTÍCULO 31.- Son obligaciones de los mexicanos:" I...---"IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".--- La proporcionalidad y equidad representan una salvaguarda para los contribuyentes y paralelamente un límite al legislador cuando establece contribuciones de cualquier tipo. El cumplimiento a las garantías de proporcionalidad y equidad significan la justicia tributaria.--- La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que de acuerdo con el artículo anteriormente transcrito, para que se cumpla con la garantía de justicia tributaria se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: a) Que la contribución se encuentre establecida en la ley; b) Que sea proporcional y equitativa; y, c) Que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos tres requisitos, necesariamente la contribución será contraria a lo establecido por la Constitución General de la República.--- El impuesto al activo que se impugna por inconstitucional, viola en perjuicio de la quejosa las garantías antes citadas, como se demuestra a

continuación:--- A.- VIOLACIÓN A LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.--- I.- De acuerdo con el mencionado precepto constitucional, toda contribución que se establezca a cargo de los particulares, debe ser proporcional.--- La proporcionalidad en materia tributaria es un concepto complejo, pero que, en síntesis, consiste en gravar al sujeto de conformidad a su capacidad real para contribuir al gasto público.--- El término proporcional aparece ya en la Constitución de 1857, teniendo su antecedente histórico en el artículo 339 de la Constitución de Cádiz, el cual establecía lo siguiente:--- "Las contribuciones repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades, sin excepción ni privilegio alguno".--- A su vez, la declaración No. 13 de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de la Revolución Francesa, estableció lo siguiente:--- "Para el mantenimiento de la fuerza pública y para los gastos de la administración, es indispensable una contribución común, que debe ser igualmente repartida entre todos los ciudadanos en razón de sus facultades".--- De los anteriores antecedentes históricos, resulta que todo tributo que pretenda ser justo debe ir en función de la capacidad contributiva del gobernado.--- En estos términos se ha pronunciado la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al establecer en jurisprudencia definida lo

SUPREMA C
CORTE DE JUS
TICIA DE L
NACION



siguiente: "IMPUESTOS. PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.- El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad "se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al

mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos..."--- Sin embargo, la forma de medir la proporcionalidad de un gravamen varía dependiendo del tipo de contribución de que se trate. En el caso del impuesto al activo, para determinar la forma en la que se tiene que medir la proporcionalidad del gravamen es necesario, primero, determinar cuál es la naturaleza jurídica del mismo.--- Primeramente, es necesario señalar que el impuesto al activo surgió como una contribución complementaria del impuesto sobre la renta, que auxiliaría a evitar la defraudación y evasión fiscal. Así se reconoció tanto en la exposición de motivos de la ley, como en los debates sostenidos en las Cámaras de Diputados y Senadores.--- En efecto, el impuesto al activo fue diseñado para que los contribuyentes paguen un impuesto mínimo, pues en los casos que el contribuyente pague impuesto sobre la renta, podrá acreditar un monto igual al pagado contra el impuesto al activo a su cargo, como se establece en el artículo 9 de la ley que se impugna, lo que pone de manifiesto que la intención del legislador era la de lograr que los particulares declaren las ganancias que obtengan, para evitar ser gravados con el impuesto cuya inconstitucionalidad se



combate.--- Lo anterior pone de manifiesto que el objeto del impuesto al activo es el presunto rendimiento o la ganancia mínima que deben tener los sujetos del impuesto, como resultado de la tenencia de activos destinados, en principio, a un fin lucrativo.--- Este criterio ha sido confirmado mediante jurisprudencia definida por parte del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis que a continuación se transcribe:---

"ACTIVO, IMPUESTO AL. EL ANÁLISIS DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LOS PRECEPTOS DE LA LEY QUE LO REGULA EXIGE CONSIDERAR QUE SU OBJETO RADICA EN LOS ACTIVOS, CONCURRENTES A LA OBTENCIÓN DE UTILIDADES, COMO SIGNO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, ASÍ COMO QUE ELLO SE ENCUENTRA VINCULADO A SUS FINES FISCALES (CONTRIBUTIVO Y DE CONTROL) Y A LOS EXTRAFISCALES DE EFICIENCIA EMPRESARIAL.- Del contenido de los artículos 25, 28 y 31, fracción IV, de la Constitución, y específicamente, de los artículos 1º, 6º, 9º y 10º de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas (Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1988) y de la exposición de motivos de la iniciativa correspondiente, resulta que para examinar la constitucionalidad de los preceptos de este cuerpo legal es imprescindible considerar que, si bien de

la literalidad de su artículo 1º, el objeto de la contribución radica en el "activo" de las empresas, de los demás preceptos que integran el sistema del tributo, se infiere que dicho objeto se encuentra íntimamente vinculado, a que dichos activos sean susceptibles de concurrir a la obtención de utilidades, signo de capacidad contributiva que el legislador necesariamente debe tomar en cuenta como presupuesto esencial de toda contribución y que, además, del fin estrictamente fiscal de recaudar recursos para los servicios públicos que exige la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, persigue la finalidad fiscal de contar con un medio eficaz de control en el pago que el impuesto sobre la renta corresponda a los sujetos pasivos, así como la finalidad extrafiscal de estimular la eficiencia de los mismos en el desarrollo de sus actividades económicas."--- En este orden de ideas, resulta evidente que el objetivo que persigue el impuesto al activo, independientemente del propósito recaudatorio, es el que los contribuyentes del impuesto sobre la renta paguen un impuesto mínimo, y ayudar a controlar la evasión fiscal, pues mediante su establecimiento las empresas que no declaran utilidades en el impuesto sobre la renta, o bien declaran utilidades menores al mínimo que se presupone deben tener en razón de su carácter



lucrativo y, por tanto, no pagan impuesto sobre la renta o lo cubren en cantidad mínima, tendrán que pagar el impuesto cuya inconstitucionalidad se combate.--- En conclusión de lo antes expuesto, claramente se evidencia que el objeto del impuesto al activo es el rendimiento o la ganancia mínima que presuntamente se obtiene por la tenencia de activos destinados a las actividades propias del negocio del contribuyente.--- Así las cosas, resulta que el citado gravamen constituye un impuesto al ingreso, representado por dicha ganancia mínima presunta, y no un impuesto al patrimonio, como alguna vez se pretendió establecer.--- Una vez determinada la naturaleza jurídica del impuesto al activo y el objeto que grava, claramente se podrá apreciar que el mismo es violatorio de la garantía de proporcionalidad tributaria consagrada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues no toma en consideración la verdadera capacidad contributiva de los sujetos obligados al pago.--- En efecto, como ya se señaló, de acuerdo con el artículo 9 de la Ley del Impuesto al Activo, los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto que les corresponda pagar en el ejercicio, una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta que les correspondió pagar en dicho período.--- Por virtud de este derecho al acreditamiento, los

contribuyentes que tengan la ganancia mínima que presume la ley (aproximadamente una cantidad equivalente al 5.3% del valor total de sus activos), no verán incrementada su carga impositiva, pues si a esa supuesta ganancia mínima se le aplica la tasa del impuesto sobre la renta (34%), la cantidad pagada por este impuesto correspondería al impuesto al activo de las empresas que se determina aplicándole la tasa del 1.8% al valor de sus activos, lo que nos llevaría a concluir que si se acredita el impuesto sobre la renta cubierto, no tendrá que cubrirse cantidad alguna por concepto de impuesto al activo.--- Para ilustrar con mayor claridad lo anterior, piénsese en un contribuyente dedicado a la fabricación de muebles, cuyos activos en el ejercicio de 1994 ascendieron a la cantidad de N\$200,000.00.--- Dicho contribuyente, de acuerdo con la ley que se reclama por inconstitucional, deberá calcular el impuesto a su cargo, aplicando al valor de sus activos la tasa del 1.8%, lo que nos daría un resultado de \$3,600.00.--- Por otra parte, para determinar el impuesto sobre la renta a cargo del mismo contribuyente, este deberá aplicar, en principio, a su resultado fiscal (ingresos menos deducciones, conforme al artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta) obtenido en el ejercicio, la tasa del 34%, pudiendo acreditar, como ya se dijo, el monto de este impuesto contra el

SECRETARÍA DE L
SECRETARÍA GENERAL



impuesto al activo a su cargo.--- Para que este contribuyente no se viera afectado por el impuesto cuya inconstitucionalidad se reclama, sería necesario que el mismo obtuviera como mínimo, un resultado fiscal equivalente al 5.3% del valor de sus activos, lo que ascendería a la cantidad de N\$10,600.00.--- Si a este resultado le aplicamos la tasa del 34%, nos dará el monto del impuesto sobre la renta a cargo de la empresa, el cual sería de N\$3,604.00.--- Bajo estas circunstancias, el contribuyente podría acreditar una cantidad igual al impuesto sobre la renta pagado en el ejercicio DE (N\$3,604), contra el impuesto al activo a su cargo A CON (N\$3,600), con lo que no tendría cantidad alguna que pagar por este concepto.--- Lo anterior evidencia que el citado impuesto grava la ganancia mínima presumida originada por la tenencia de activos destinados a actividades empresariales (5.3% del valor de los activos), lo cual es inconstitucional, pues ocasiona que quien no haya obtenido, para efectos del impuesto sobre la renta, esta ganancia mínima que se presume, deba cubrir el impuesto al activo por la misma, aun cuando carezca de capacidad contributiva.--- Esta supuesta ganancia mínima puede no darse en la realidad económica de algunas empresas, máxime con las condiciones económicas que actualmente vive nuestro país.---En efecto, puede ser que esa

presunta ganancia mínima no se declare en virtud de que la misma nunca existió y no por actos fraudulentos o evasivos, por lo que gravar a los contribuyentes con base en ingresos que no obtuvo resulta desproporcional a su verdadera capacidad para contribuir.--- Esto es, no obstante que en la realidad puede suceder que dicha ganancia mínima no se genere, la ley no prevé la posibilidad de desvirtuar esta presunción de ingreso, lo que provoca que se grave con el impuesto a contribuyentes que no han percibido ganancia alguna, y que quizá, por el contrario, han resentido una pérdida, violando con ello la garantía de justicia tributaria.--- El hecho de que contribuyentes que atraviesan una difícil situación económica, deban pagar el impuesto al activo, al no permitirles acreditar que la falta del ingreso mínimo se debe a circunstancias reales y tangibles, y no a maniobras evasoras y fraudulentas, da como resultado que se les grave sin atender a su capacidad contributiva, violando lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV, de nuestra Carta Magna.--

- Lo anterior también nos lleva a concluir que el derecho al acreditamiento del impuesto sobre la renta efectivamente pagado que concede el artículo 9 de la ley es inequitativo, pues siendo el objeto del gravamen la presunta ganancia mínima originada por la tenencia de activos destinados a actividades



empresariales y al no establecerse la posibilidad de desvirtuar la presunción de rendimiento de la que se parte, en virtud de tal acreditamiento, al que no todos los contribuyentes tienen derecho, los que tengan ese rendimiento mínimo no pagarán el impuesto, mientras que quienes no lo tengan sí deberán de cubrirlo.--- En este orden de ideas, quienes tengan menor capacidad contributiva, al no tener siquiera la ganancia mínima presunta, deberán soportar la carga impositiva y quienes tienen la mayor capacidad contributiva, derivada de la obtención de ganancias, ~~no~~ lo harán, lo que evidentemente no atiende a la capacidad tributaria del contribuyente. Lo anterior también resulta inequitativo, pues se otorga un trato desigual a contribuyentes que se encuentran en la misma situación jurídica, e igual a quienes se encuentran en planos desiguales.--- Ahora bien, el hecho de que la ley pretenda controlar la evasión fiscal mediante el establecimiento de mecanismos para presumir ingresos mínimos, no es obstáculo para declarar la inconstitucionalidad del citado impuesto, pues si el legislador pretendía obtener un fin justo con las disposiciones en comento, ello no le autoriza a alejarse del cumplimiento de las normas y principios constitucionales, como lo es el de proporcionalidad y equidad.--- Es necesario señalar que el anterior criterio ha sido adoptado

recientemente por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión celebrada el 6 de abril de 1995, al resolver el amparo en revisión número 107/92, promovido por la empresa Consultores en Servicios Jurídicos Fiscales, S.A. de C.V., en la que resolvió apartarse del criterio que había establecido en las tesis jurisprudenciales número 19/1991 y 21/1991, estableciendo lo siguiente:---

"Por ello, este Tribunal Pleno considera que al no preverse la posibilidad de desvirtuar la presunción de ganancia mínima, el sistema establecido viola el artículo 31, fracción IV, constitucional al quebrantar

los principios de proporcionalidad y equidad tributaria.--- Por lo anterior, este Tribunal Pleno se

aparta del criterio que había establecido en las tesis jurisprudenciales 19/1991 y 21/1991 que

dicen:--- "ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. EL ARTÍCULO 9° DE LA LEY, QUE AUTORIZA

EL ACREDITAMIENTO DE LAS CANTIDADES CUBIERTAS POR ESA EXACCIÓN, SÓLO PARA

QUIENES OBTENGAN UTILIDADES AL CIERRE DEL EJERCICIO FISCAL, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE

PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.- De conformidad con lo establecido por el artículo 9° de

la ley en análisis, si un contribuyente tiene ingresos o utilidades y paga, por tanto, el impuesto

sobre la renta, puede acreditar contra éste una cantidad igual a la del impuesto al activo de las



empresas pagado, mientras que aquellos que no tengan utilidades o resientan pérdidas no pueden hacerlo; pero de ello no cabe inferir, que el precepto viole el principio de proporcionalidad porque en tales casos hace recaer el pago final del mismo en quienes no tienen capacidad contributiva. Dicho razonamiento es infundado, porque si bien esta Suprema Corte ha establecido que la proporcionalidad tributaria radica, esencialmente, en que los causantes deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad económica, también ha sentado que ese requisito constitucional debe determinarse mediante el análisis de las características particulares de cada tributo y, a partir de tales criterios, debe considerarse que la existencia de las utilidades o ingresos no es criterio para el examen de la proporcionalidad, resulta impropia tratándose del ordenamiento reclamado, pues para éste, la tenencia de activos es el elemento objetivo que constituye la medida de la capacidad contributiva de los causantes.---

"ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. EL ARTÍCULO 9° DE LA LEY, QUE AUTORIZA EL ACREDITAMIENTO DE LAS CANTIDADES CUBIERTAS POR ESA EXACCIÓN, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. El impuesto al activo de las empresas no viola el principio

de equidad tributaria por el hecho de que los causantes que reporten utilidades en su declaración del impuesto sobre la renta, puedan acreditar el pago del gravamen reclamado, mientras que quienes tengan pérdidas lo cubrirán en forma definitiva, pues del examen de la disposición en cita, se advierte que la posibilidad de acreditar el impuesto se otorga por igual y sin distinción alguna a todo sujeto pasivo del impuesto que colme los supuestos legales al efecto establecidos, de suerte que, llegado el caso, quienes en un ejercicio tengan pérdidas, bien pueden, en otro posterior, colocarse en la hipótesis que les permita hacer uso de dicha prerrogativa. Debe decirse, además, que el pago de ese impuesto al cierre del ejercicio es definitivo tanto para quienes tengan utilidades, como para quienes no las tengan, pues la figura del acreditamiento, como tal, no implica exención, devolución o reintegro del monto ya cubierto por concepto de activos".--- El criterio sustentado en las primeras de las tesis jurisprudenciales antes transcritas carece de sustento, además de las razones que han sido expuestas con anterioridad, en virtud de que, contrariamente a lo que en ella se señala, la existencia de utilidades sí es criterio cierto para el examen de la proporcionalidad en virtud del real objeto del gravamen controvertido.--- De igual



PREMA
JUSTICA DE
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS



manera, este Tribunal Pleno se aparta del criterio sustentado en la segunda tesis transcrita porque, conforme a lo analizado, el artículo 9° de la Ley reclamada sí da un trato inequitativo a los contribuyentes del impuesto al activo, sin que obste a lo anterior el que el derecho al acreditamiento se establezca en forma general, ya que finalmente no todos podrán hacer uso del mismo, sino sólo aquellos que han declarado utilidades en el impuesto sobre la renta, lo que ocasiona un trato igual a desiguales y desigual a iguales".--- Con motivo de lo anterior, al resolver el amparo en revisión antes citado nuestro máximo Tribunal estableció las siguientes tesis:---

"ACTIVO. EL ARTÍCULO 9° DE LA LEY QUE REGULA ESTE IMPUESTO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA. (REFORMAS Y ADICIONES PUBLICADAS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 28 DE DICIEMBRE DE 1989).- De conformidad con lo establecido en el artículo 9° de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta efectivamente pagado, lo que significa que si un contribuyente tiene ingresos o utilidades podrán realizar tal acreditamiento e inclusive, si los mismos llegan a la ganancia mínima presunta

objeto del impuesto al activo, no verán incrementada su carga impositiva, mientras que aquéllos que no tengan utilidades o resientan pérdidas soportarán la carga impositiva, pues no tendrán cantidad alguna que acreditar y la ley no prevé la posibilidad de desvirtuar la presunción de ganancia mínima de la cual parte como objeto del tributo. De lo anterior se infiere que el precepto legal citado viola los principios de proporcionalidad y equidad tributaria consagrados en el artículo 31, fracción IV, constitucional pues, consistiendo el primero de ellos, en que los causantes deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, el precepto legal citado hace recaer el pago del impuesto en quienes no tienen tal capacidad o la tienen en menor medida y libera de la carga impositiva a quienes tienen mayor capacidad tributaria, lo que da como consecuencia también la transgresión del principio de equidad que exige trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, pues, de esa forma, se da trato igual a los iguales y desigual a los desiguales."--- "ACTIVO. ESTE IMPUESTO QUEBRANTA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD AL NO PREVER LA POSIBILIDAD DE DESVIRTUAR LA PRESUNCION DE GANANCIA MÍNIMA OBJETO DEL GRAVAMEN.- Siendo el objeto del impuesto al activo la ganancia





o rendimiento mínimo presunto originado en la tenencia de activos destinados a actividades empresariales, es claro que al no prever la ley la posibilidad de desvirtuar esta presunción de ganancia mínima, quebranta el principio de proporcionalidad tributaria, pues ocasiona que el gravamen no sea acorde con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del impuesto al encontrarse obligados a cubrirlo también quienes no hayan tenido la ganancia mínima que se presume."--- Por todo lo antes expuesto, resulta claro que el impuesto al activo cuya inconstitucionalidad se reclama, es violatorio de la garantía de proporcionalidad tributaria prevista por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, siendo procedente conceder a la quejosa el amparo y protección de la Justicia Federal solicitado.--- 2.- El impuesto al activo que se combate por inconstitucional, es desproporcional e inequitativo, al prohibir a los contribuyentes del impuesto efectuar la deducción de diversos tipos de deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, no obstante que ello incide directamente sobre la capacidad contributiva del sujeto pasivo de la relación tributaria.--- Cualquier elemento de costo debería restarse en el cálculo de la riqueza imponible según los criterios de la

capacidad contributiva, y esto por el concepto de que cualquier costo en la vida de los individuos o de las empresas debe reintegrarse por completo. De lo contrario, el nivel de la vida individual y la situación económica de las empresas podría fácilmente rebajarse de grado. ("Principio de las Ciencias de las Finanzas", Benvenuto Griziotti, Roque de Palma Editor, Buenos Aires, 1959, pág. 163). Para que las contribuciones puedan ir en función a la capacidad contributiva, es necesario atender al caso concreto, lo cual se logra estableciendo en la ley deducciones a la base gravable, tomando en consideración elementos especiales, tales como:--- a) Los pasivos que inciden directamente sobre los activos.--- b) Las deudas contraídas para adquirir activos, gravámenes hipotecarios, prendarios, entre otros.-- c) Debe tomarse en consideración la situación jurídica actual de los activos, por ejemplo, si están embargados o secuestrados.--- d) También es preciso tomar en cuenta la situación económica del contribuyente, si se encuentra en suspensión de pagos, en un período de huelga o en una época de suspensión de operaciones.--- Todos los requisitos anteriores no deben menospreciarse, pues de lo contrario, como ocurre en el caso del impuesto que se combate, se aparta de la auténtica capacidad contributiva del sujeto al no considerar el valor real



de sus activos, lo que implica que no sea proporcional, resultando por ende inconstitucional.--- En el caso concreto, el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Activo establece cuáles son los conceptos que pueden deducirse de la base para el cálculo del impuesto, dentro de los que, en términos generales, se encuentran las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero.--- No obstante lo anterior, sin que exista alguna razón lógico-jurídica para ello, la propia disposición establece que no serán deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, lo que atenta contra la capacidad económica del contribuyente.--- Al respecto, es necesario recordar que para adquirir la mayor parte de los activos, las empresas recurren a la obtención de financiamientos con alguna de las entidades del sistema financiero o con su intermediación, pues son ellos quienes, de manera profesional y seria, se dedican a efectuar este tipo de operaciones.--- Dichos financiamientos es obvio que representan fuertes erogaciones financieras para los contribuyentes, toda vez que independientemente del reembolso del financiamiento adquirido, deberán erogar fuertes cantidades de dinero por este concepto, tales como

intereses, comisiones, gastos, etc. En este sentido, dichas erogaciones representan cargas para el particular, que inciden directamente sobre su capacidad para contribuir al gasto público.--- En este orden de ideas, resulta claro que el precepto transcrito, al no permitir la deducción de los pasivos (financiamientos) que conllevan los activos, es violatorio de la garantía de proporcionalidad tributaria, prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.--- En efecto, la exclusión de las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación ocasiona un trato inequitativo, que se traduce en una carencia de proporcionalidad tributaria, pues al igual que las demás deudas respecto de las cuales se autoriza su deducción, deben ser consideradas para efectos de disminución de la base gravable, ya que tanto unas como las otras afectan a la ganancia mínima presunta originada por la tenencia de activos destinados a actividades empresariales objeto del tributo y, por ende, no existe razón alguna que justifique su exclusión.--- Lo que es más, si el legislador estimó que era procedente efectuar la deducción de créditos en algunos casos, no se entiende por qué la prohibió en otros, cuando en ambos casos se trata de deudas auténticas y de la misma naturaleza; incluso, es posible que aquellas



deudas que no se contratan con el sistema financiero sean más onerosas, por lo que aquellas disminuyen en mayor proporción la base del impuesto, por lo que existe mayor razón para haber permitido la deducción de las contratadas con el sistema financiero.--- El anterior criterio también ha sido adoptado recientemente por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo en revisión 107/92, promovido por Consultores en Servicios Jurídicos Fiscales, S.A. de C.V., apartándose del texto de la anterior tesis jurisprudencial número 5/1991, estableciendo lo siguiente: "Este Tribunal Pleno ha establecido la jurisprudencia 5/1991, publicada a fojas quince, de la Gaceta número 41 del Semanario Judicial de la Federación correspondiente al mes de marzo de mil novecientos noventa y uno, que es del tenor literal siguiente: "ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. EL ARTICULO 5° DE LA LEY NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.- El artículo 5° de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, publicada en el Diario Oficial de la Federación del treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y ocho, que autoriza a deducir el valor promedio de las deudas en moneda nacional concertadas con empresas residentes en México, no así las contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, no infringe el

principio de equidad que establece el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; ello, porque dicho precepto legal no establece diversas categorías de contribuyentes a efecto de que pudiera surtirse el presupuesto necesario para sujetarlos a un tratamiento impositivo desigual, sino que sólo se limita a establecer regímenes distintos para diferentes clases de adeudos, todos los cuales pueden figurar perfectamente, en el activo de un mismo causante. El principio de equidad tributaria asegura trato igual a sujetos iguales, mas no garantiza que todos los elementos patrimoniales de un contribuyente sean valorados de igual manera al integrar la base gravable del impuesto. Además, es razonable que se autorice la deducción de los adeudos en moneda nacional concertado con empresas residentes en México, ya que siendo éstas también causantes del impuesto, con dicha regla se evita ganar dos veces el mismo adeudo, como activo del deudor y como activo del acreedor, razón que no opera tratándose de los otros adeudos porque, de admitirse su deducción, ni el acreedor ni el deudor pagarían el impuesto por este concepto". Este Tribunal Pleno decide apartarse del criterio sostenido en la anterior jurisprudencia transcrita por las siguientes razones:--- En ella se sostiene que la autorización otorgada por el

148
149

artículo 5° a deducir el valor promedio de las deudas en moneda nacional concertadas con empresas residentes en México y no así las concertadas con el sistema financiero o con su intermediación, no infringe el principio de equidad: a) porque el principio de equidad tributaria no garantiza que todos los elementos patrimoniales de un contribuyente sean valorados de igual manera al integrar la base gravable, sino sólo asegura trato igual a sujetos iguales y, en el caso, el precepto legal no establece diversas categorías de contribuyentes para que pudiera surtir el presupuesto de sujetarlos a un tratamiento desigual, pues se limita a establecer regímenes distintos para diferentes clases de adeudos que pueden figurar en el activo de un mismo causante; b) porque la autorización de la deducción de los adeudos con empresas residentes en México es razonable, pues con ello se evita gravar dos veces el mismo adeudo, razón que no opera tratándose de los adeudos con empresas del sistema financiero o su intermediación, pues, de admitirse su deducción, ni el acreedor ni el deudor pagarían el impuesto por ese concepto.--- La primera de las razones antes resumidas carece de sustento, pues el principio de equidad tributaria no tiene la interpretación limitada que en ella se da.--- El requisito de equidad tributaria que debe cumplir

toda ley fiscal, de conformidad con el artículo 31, fracción IV, constitucional, y que exige el debido respeto al principio de igualdad, que se traduce en dar un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, no requiere como presupuesto para su posible transgresión el que las normas legales relativas establezcan diversas categorías de contribuyentes o diferenciación entre ellos, pues basta con que establezcan regímenes diversos, aunque éstos sean aplicables a todos los contribuyentes sin diferenciación, según la hipótesis legal en que se coloquen, y puedan, incluso, ser aplicables a un mismo sujeto pasivo del impuesto, para que se dé la posibilidad de inequidad, ya que tal diferenciación en los regímenes puede ser, en sí misma, violatoria de tal principio al ocasionar, según la aplicación que corresponda de los regímenes, un trato desigual a iguales o igual a desiguales.--- En el caso a estudio, es claro que si, por un lado, se permite la deducción de las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero y, por el otro, no se autoriza la deducción de las deudas que hubiesen sido contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, se está haciendo una distinción injustificada entre deudas que afectan la ganancia



mínima presunta originada en la tenencia de activos destinados a actividades empresariales, objeto del tributo, por causas que no dependen de los contribuyentes, sino de la calidad de sus acreedores, lo que ocasiona un trato desigual a iguales, pues mientras a unos se les permite la deducción de las deudas que afectan su ganancia mínima presunta, a otros no, no obstante que también afectan tal ganancia, siendo, por tanto, inequitativa la disposición de mérito, aunque la misma no establezca diversas categorías de contribuyentes, sino regímenes distintos para los adeudos, pues tal diferenciación es, en sí misma, inequitativa al ocasionar un trato desigual a iguales.--- El segundo de los razonamientos en que se sustenta la tesis jurisprudencial transcrita carece también de fundamento, pues no puede admitirse que la prohibición para deducir los adeudos contratados con el sistema financiero o con su intermediación se deba a que, de permitirse su deducción, ni el acreedor ni el deudor pagarían el impuesto por ese concepto, ya que dicho adeudo no es el objeto del impuesto, y si bien como activo del acreedor constituiría parte de la base para determinar su ganancia mínima presunta objeto del gravamen, no puede considerarse que por el hecho de haberse exentado del impuesto al acreedor, independientemente de la inequidad de tal

exención, que se analizará más adelante, deba ser el deudor quien cubra el impuesto por la ganancia que tal activo le generó a su acreedor, pues ello, lejos de justificar la excepción (sic) de su deducción, corrobora la desproporcionalidad e inequidad de tal prohibición. Es decir, la exención del pago del impuesto a las empresas del sistema financiero, independientemente de su inconstitucionalidad, no puede llevar a considerar que justifica la excepción de la deducción de las deudas que los contribuyentes hubieren concertado con tales empresas por el hecho de que, de no hacerse así, no se cubriría el impuesto por tal concepto, ya que ello significaría hacer recaer el pago del tributo en los contribuyentes por una ganancia ajena, que en ellos implica un pasivo, lo que, como se señaló, corrobora la transgresión del artículo 5° reclamado al artículo 31, fracción VI, constitucional.--- Consecuentemente, por lo anteriormente expuesto, este Tribunal Pleno se aparta del criterio sustentado en la jurisprudencia analizada, considerando fundado el concepto de violación en análisis."--- Más aún, con motivo del referido amparo en revisión, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció la siguiente tesis: "ACTIVO. EL ARTÍCULO 5° DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. El artículo



5° de la Ley del Impuesto al Activo viola el principio de equidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, constitucional al exceptuar de la autorización de deducir las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, a aquéllas que hubieren sido contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, pues estas deudas también afectan la base del tributo, ocasionándose con esto un trato desigual a iguales al permitirse a unos contribuyentes las deducciones de sus deudas y a otros no por situaciones ajenas a ellos y propias de los acreedores y sin que pueda considerarse que tal distinción de deudas se justifica por el hecho de que, de permitirse su deducción, no se pagaría el impuesto por ese concepto, ya que dicho adeudo no es el objeto del impuesto y si bien como activo del acreedor constituiría parte de la base para determinar su ganancia mínima presunta objeto del gravamen, no puede considerarse que por el hecho de que el artículo 6° de la ley exenta del pago del impuesto a las empresas que componen el sistema financiero, deba ser el deudor quien cubra el impuesto por la ganancia que tal activo le generó a su acreedor, pues ello significaría hacer recaer el pago del tributo en los contribuyentes por una

ganancia ajena que en ellos implica un pasivo, lo que lejos de justificar la excepción de deducción de tal tipo de deudas, corrobora su inconstitucionalidad."--- Al momento de dictar sentencia, ese H. Juzgado deberá tomar en cuenta, y hacer suyos, los argumentos esgrimidos por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en los que se establece la inconstitucionalidad del impuesto al activo, al no permitir a los contribuyentes deducir el importe de los créditos contratados con el sistema financiero, no obstante que su importe "incide sobre la capacidad contributiva de los sujetos del gravamen."--- 3.- Más aún, la violación a los principios de proporcionalidad y equidad tributaria que se contiene en la ley cuya inconstitucionalidad se reclama, se hace aún más evidente si se toma en cuenta que, a partir del 11 de mayo de 1996, se obliga a las empresas que componen el sistema financiero al pago del gravamen, pero únicamente respecto de aquel activo que no se encuentra afecto a sus actividades de intermediación financiera.--- En efecto, a partir del 11 de mayo del año en curso, se reformó el artículo 1° de la Ley del Impuesto al Activo para establecer que las empresas que componen el sistema financiero están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera.--- Por su



152



parte, el artículo 5-B de la misma ley, adicionado a partir de dicha fecha, señala que las empresas que componen el sistema financiero considerarán como activo no afecto a su intermediación financiera, los activos fijos, los terrenos, los gastos y cargos diferidos, que no respalden obligaciones con terceros resultantes del desarrollo de su actividad de intermediación financiera, de conformidad con la legislación aplicable.--- De lo anterior es claro que las empresas que componen el sistema financiero no están obligadas a considerar, para efectos de determinar la base del gravamen, a sus activos financieros, esto es, a los créditos o cuentas por cobrar que tengan a cargo de terceros, pues sólo deben tomar en cuenta para tal efecto a sus activos fijos, sus terrenos, sus gastos y sus cargos diferidos, siempre que no respalden obligaciones con terceros resultantes del desarrollo de su actividad de intermediación financiera.--- Debido a la actividad de intermediación financiera que realizan, el principal activo de las empresas que componen el sistema financiero está representado precisamente por los créditos que otorgan a terceros, mismos que al formar parte de sus activos financieros, no deben ser incorporados a la base del gravamen a su cargo.--- Sin embargo, dichos activos financieros de las empresas que forman parte del sistema

financiero tienen como contrapartida necesariamente una deuda a cargo de un tercero.--- Dicha deuda, como se ha venido analizando, no es susceptible de disminuirse por parte de los demás contribuyentes, para efectos de determinar la base del impuesto.--- Lo anterior necesariamente trae como consecuencia que los demás contribuyentes paguen el impuesto que les correspondería pagar a los contribuyentes que forman parte del sistema financiero, al no poder deducir para efectos de determinar su base, las deudas contratadas con dichos contribuyentes.--- En efecto, los créditos otorgados a los demás contribuyentes representan un activo para las empresas que componen el sistema financiero, por el cual no se encuentran obligados al pago del gravamen conforme lo dispone el artículo 5-B de la Ley del Impuesto al Activo.--- Al mismo tiempo, los contribuyentes que reciben dichos créditos, se encuentran impedidos de deducir el importe de la deuda contraída con ese motivo para efectos de determinar el valor total del activo sujeto al pago del gravamen.--- Así entonces, es claro que por los activos respecto de los cuales las empresas que componen el sistema financiero se encuentran exentas, los demás contribuyentes se encuentran obligados al pago del impuesto, al no poder deducir el importe correspondiente de la base gravable.--- En estos

SUPLENTE
SECRETARÍA DE LA
SECRETARÍA GENERAL



153

DE
J. J. J.
DE ALCERDO

términos, es claro que el impuesto que nos ocupa resulta violatorio de los principios de proporcionalidad y equidad tributaria al obligar a los contribuyentes a pagar el impuesto sobre elementos ajenos a su auténtica capacidad contributiva, pues implica que éstos cubran el gravamen correspondiente a los activos propiedad de las empresas que integran el sistema financiero. Para evidenciar lo anterior, piénsese por un momento que el activo total que existiera en el país, que estuviera afecto a la realización de actividades empresariales, tuviera un valor de \$100'000,000.00 y que sólo existieran dos contribuyentes, uno que forma parte del sistema financiero y otro que no se encuentra en este supuesto.--- Como ya se señaló con anterioridad, sobre este activo se presumiría una ganancia mínima presunta en cada ejercicio del 5.3%, esto es, de \$5'300,000.00 y, por tanto, un impuesto al activo equivalente a \$1'800,000.00, producto de aplicar a su valor la tasa del 1.8%.--- En el caso de la empresa A que no forma parte del sistema financiero, tiene activos por un valor de \$90'000,000.00, pero tiene una deuda contratada con la empresa que sí forma parte del sistema financiero por un importe de \$30'000,000.00, que contrajo precisamente para la adquisición de bienes afectos a su actividad empresarial.--- Por su

parte, la empresa que sí forma parte del sistema financiero tiene activos no afectos a su actividad de intermediación financiera por un valor de \$10'000,000.00, y un activo afecto a su actividad de intermediación financiera que está representado precisamente por la deuda que tiene la empresa A, por el importe de \$30'000,000.00.--- Bajo estas premisas, es claro que el valor real del activo del contribuyente que no forma parte del sistema financiero es de \$60'000,000.00, que resulta de disminuir del valor de sus activos, \$90'000,000.00, el importe de sus pasivos con el sistema financiero que es de \$30'000,000.00.--- Por otra parte, también es evidente que la empresa que sí forma parte del sistema financiero tiene un activo por un valor de \$40'000,000.00.--- No obstante lo anterior, la empresa que sí forma parte del sistema financiero únicamente debe pagar un impuesto al activo por la cantidad de \$180,000.00, al no estar obligada a incluir dentro de la base del gravamen el activo financiero representado por el préstamo que otorgó al contribuyente A por la cantidad de \$30'000,000.00, por lo que con este motivo deja de pagar un impuesto de \$540,000.00.--- Por su parte, el contribuyente que no forma parte del sistema financiero, no obstante que tiene un activo por un importe total de \$60'000,000.00, debe pagar el gravamen sobre la cantidad de \$90'000,000.00,

154



producto del hecho de que no puede disminuir la deuda contratada con la empresa que sí forma parte del sistema financiero, por lo que debe pagar un impuesto de \$1'620,000.00.--- De este ejemplo, es claro que al cierre del ejercicio, el fisco federal recibirá \$1'800,000.00 por concepto del impuesto al activo que corresponde al resultado de aplicar la tasa del 1.8%. Sin embargo, el contribuyente que no forma parte del sistema financiero habrá enterado el importe de \$1'620,000.00, no obstante que el valor de su activo es en realidad de \$60'000,000.00, en tanto que la empresa que sí es integrante del sistema financiero únicamente habrá enterado la cantidad de \$180,000.00.--- Así las cosas, es evidente que la empresa que no forma parte del sistema financiero habrá cubierto la cantidad de \$540,000.00 por concepto de impuesto al activo, que realmente correspondían al activo propiedad de la empresa que sí forma parte del sistema financiero.--- De lo expuesto anteriormente, es claro que la ley cuya inconstitucionalidad se reclama resulta violatoria del principio de proporcionalidad tributaria, pues obliga a los contribuyentes a pagar el gravamen sobre el valor del activo de las empresas que forman parte del sistema financiero, al no permitir la deducción de las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.--- Esto

RT DE
NACIONAL
E AGUERO

es, el hecho de que los contribuyentes del impuesto no puedan deducir las deudas contratadas con el sistema financiero, implica que éstos cubran el impuesto correspondiente a los activos propiedad de las empresas que componen dicho sistema, esto es, de otro contribuyente distinto, lo que resulta evidentemente violatorio de las garantías de proporcionalidad y equidad tributaria que consagra el artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución Política.--- Desde luego, el hecho de que los créditos que otorgan las empresas que componen el sistema financiero se efectúen, en algunas ocasiones, con aquellos recursos que éstas obtienen de terceros, en su carácter de intermediarios, de ninguna forma justifica que se les exima de considerar estos activos para efectos de determinar el gravamen a su cargo y que se impida la deducción de las deudas correspondientes a los demás contribuyentes.--- Ello es así, en virtud de que, en todo caso, si se encontrara gravado el activo que representa para la empresa que compone el sistema financiero un crédito que otorgó a otro contribuyente del gravamen que se efectúa con los recursos que un tercero le depositó o entregó en su carácter de intermediario, es evidente que dicha empresa del sistema financiero podría deducir la deuda originada con este motivo, de tal suerte que



únicamente cubriría el gravamen por el valor real de su activo, de donde es claro que esta circunstancia de ninguna manera puede justificar la falta de proporcionalidad de este gravamen, que se origina por la prohibición de la deducción de las deudas contratadas con el sistema financiero.---

Con base en todo lo anterior, resulta claro que el impuesto al activo que se reclama, es inconstitucional, al violar en perjuicio de mis mandantes las garantías de justicia tributaria previstas por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, siendo procedente concederles el amparo y protección de la Justicia Federal solicitado.---

4.- Más aún, la violación al principio de proporcionalidad tributaria del impuesto cuya inconstitucionalidad se reclama se hace todavía más evidente, si se considera que en tanto los contribuyentes no pueden deducir las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, en los términos de lo dispuesto por su artículo 5, éstos si se encuentran obligados a incluir, para efectos de determinar la base del gravamen, los activos financieros que estén representados por depósitos o inversiones realizados en empresas que forman parte de dicho sistema financiero.--- En efecto, si la ley cuya inconstitucionalidad se reclama impide a los

contribuyentes deducir las deudas contratadas con el sistema financiero, necesariamente debería permitir que no se considerara dentro de la base del gravamen los depósitos o inversiones realizados con empresas que forman parte de dicho sistema, pues de lo contrario, como ocurre en el caso, se genera que por un mismo activo dos contribuyentes causen el gravamen, lo que resulta totalmente violatorio de los principios de proporcionalidad y equidad tributarias.--- A mayor abundamiento, si el contribuyente que deposita o invierte en una empresa que compone el sistema financiero, debe considerar a los recursos de que se trate como un activo gravado, es evidente que respecto de dicho importe quedará obligado a pagar el impuesto cuya inconstitucionalidad se reclama.--- La empresa del sistema financiero que reciba dichos recursos, por su naturaleza de intermediaria, los utilizará a su vez para otorgar un crédito o préstamo a un tercero, el que volverá a cubrir el gravamen sobre dicho importe, al no poder deducir la deuda que se originará con tal motivo.--- Para evidenciar lo anterior, podríamos retomar el ejemplo planteado anteriormente, suponiendo que el activo total que existiera en el país que estuviera afecto a la realización de actividades empresariales tuviera un valor de \$100'000,000.00, pero en esta ocasión partiendo del



156

supuesto de que sólo existieran tres contribuyentes, uno que forma parte del sistema financiero y dos que no reúnen esta característica.-

-- Como ya se señaló con anterioridad, sobre este activo únicamente se podría presumir una ganancia mínima presunta en cada ejercicio del 5.3%, esto es, de \$5,300,000.00 y, por tanto, únicamente debiera generarse un impuesto al activo equivalente a \$1'800,000.00, producto de aplicar a su valor la tasa del 1.8%.--- En el caso del primer contribuyente que no forma parte del sistema financiero (empresa A), piénsese que tiene un activo por un importe de \$30'000,000.00, que está representado por recursos en efectivo que se encuentran depositados en la empresa que forma parte del sistema financiero. Este contribuyente pagará un impuesto al activo por dichos recursos por un importe de \$540,000.00, como resultado de aplicarle la tasa del 1.8%.--- Por su parte, la empresa que sí forma parte del sistema financiero, al igual que en el ejemplo anterior, tiene activos no afectos a su actividad de intermediación financiera por un valor de \$10'000,000.00, y un activo que sí está sujeto a su actividad de intermediación financiera por el importe de \$30'000,000.00. Este último activo estaría representado por un préstamo otorgado a la otra empresa que no forma parte del sistema financiero (empresa B) precisamente con

CO DE
A N ION
DE BUENOS

los recursos que le depositó la empresa A.--- En este caso, la empresa que forma parte del sistema financiero pagaría un impuesto al activo por un importe de \$180,000.00, en virtud de que no se encontraba obligada a considerar dentro de la base sino un importe de \$10'000,000.00, que representan sus activos no afectos a su actividad de intermediación financiera. Debe señalarse que aun en el caso de que esta empresa sí debiera considerar a dichos activos, ésta exclusivamente pagaría el mismo importe, pues tendría un activo por un valor total de \$40'000,000.00, del que podría deducir la deuda que tiene con la empresa A por un importe de \$10'000,000.00.--- De lo hasta aquí expuesto, es evidente que el fisco federal habrá recibido \$720,000.00 por concepto de impuesto al activo, \$540,000.00 pagados por la empresa A y \$180,000.00 pagados por la empresa que sí forma parte del sistema financiero.--- Por otra parte, la empresa B, al igual que en el ejemplo anterior, tiene activos totales por un valor total de \$60'000,000.00, representados por maquinaria y equipo con un valor de \$90'000,000.00 y la deuda que tiene con la empresa que forma parte del sistema financiero por un importe de \$30'000,000.00.--- Sin embargo, como esta empresa no puede deducir la deuda que contrajo con el sistema financiero pagará el impuesto al activo por

ESTADO C
INSTITUTO DE L
SECRETARÍA GENERAL



un importe de \$1'620,000.00, que resultará de aplicar a la base de \$90'000,000.00, la tasa del 1.8%.--- En estos términos, es claro que por el activo de \$100'000,000.00, que existiría en el país según nuestro ejemplo, entre todos los contribuyentes se cubriría un impuesto total de \$2'340,000.00, no obstante que la tasa del gravamen es del 1.8%, la cual, se reitera, está determinada a partir de un rendimiento mínimo presunto del 5.3% sobre el valor del activo.--- Por el contrario, si la ley cuya inconstitucionalidad se reclama permitiera la deducción de las deudas contratadas con el sistema financiero y, por tanto, el contribuyente B pudiera deducir el importe de la deuda que tiene por la cantidad de \$30'000,000.00, éste únicamente hubiera calculado su impuesto al activo sobre una base de \$60'000,000.00, mismo que hubiera resultado de \$1'080,000.00.--- En este caso, que evidencia la inconstitucionalidad del gravamen en análisis, efectivamente se hubiera cubierto al fisco federal un impuesto al activo por un importe de \$1'800,000.00, entre los tres contribuyentes de nuestro ejemplo, que efectivamente coincide con el resultado de aplicar la tasa del 1.8% al valor total del activo existente que es de \$ 100'000,000.00.--- Así las cosas, es claro que la ley cuya inconstitucionalidad se reclama resulta violatoria del principio de

proporcionalidad tributaria al impedir que los contribuyentes deduzcan las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, pues ello origina que paguen el gravamen sobre una cantidad distinta al valor real de sus activos, que es lo que representa la auténtica capacidad contributiva de los sujetos para fines de este tributo, habida cuenta que es respecto de dicho valor que se determina la ganancia mínima presunta que constituye su objeto.--- Por tanto, lo que procede en el presente asunto es conceder el amparo y protección de la Justicia Federal a la quejosa, en contra de los actos y las autoridades que han quedado anteriormente señaladas.--- 5.- **LA** mayor abundamiento, una forma de lograr la proporcionalidad en materia tributaria, es mediante el establecimiento de tarifas progresivas, de tal manera que paguen más quienes más tienen. Así lo ha reiterado en diversas ocasiones la doctrina tributaria y la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación.--- **"IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LAS TARIFAS PROGRESIVAS.-** El ideal de justicia que debe cumplir la legislación fiscal, es acercarse, lo más que pueda a la capacidad contributiva personal del deudor del impuesto:..."--- En el caso a estudio, el artículo 2 de la Ley del Impuesto al Activo es inconstitucional, pues establece una tasa fija (1.8%) para el cálculo del impuesto, que en



términos reales es regresiva, lo cual viola la garantía de proporcionalidad fiscal tutelada por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.--- Como ha quedado constatado en el primer concepto de violación, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha definido que la garantía de proporcionalidad se respeta, cuando la contribución atiende a la capacidad contributiva de los sujetos del gravamen.--- Para lograr esa equidad, tratándose de impuestos que gravan los rendimientos, es necesario que el establecimiento de la tasa sea progresivo, lo cual se obtiene con el establecimiento de tarifas en las que la carga tributaria sea cualitativamente mayor a una superior capacidad contributiva, pues mediante ella se consigue que el contribuyente que tiene mayores ganancias (ganancia mínima presunta) cubra un mayor gravamen, tanto en calidad como en cantidad, y quienes tienen menores ganancias lo realicen en menor proporción.--- En el caso del impuesto al activo, la ley establece que para calcularlo, tanto en pagos provisionales como en impuesto definitivo, se aplicará una tasa única del 1.8%, sobre la base del impuesto, sin tomar en consideración el importe de sus activos. De nueva cuenta el impuesto que se combate se aleja de la capacidad contributiva y da un tratamiento igual a

quienes se encuentran en condiciones distintas.---
 Nuevamente se cita al tratadista Benvenuto
 Griziotti, quien en la obra ya mencionada, establece
 un principio más en la manifestación de la
 capacidad contributiva en los impuestos reales:
 "La progresión de la alícuota sobre el conjunto de
 las rentas (o del patrimonio)". Tal conclusión la
 basa en el siguiente razonamiento: "Se considera
 que la riqueza ofrece una capacidad contributiva
 que crece en la medida en que aquella se acumula
 en manos de los ricos, quienes, pagando los
 impuestos, renuncian a necesidades menos
 importantes que las que deben sacrificar los
 pobres para satisfacer los tributos. Es éste el
 fundamento ético y político que justifica la
 imposición progresiva.--- De lo anterior se
 desprende que un tributo que grave el patrimonio
 sin el establecimiento de tarifas progresivas se
 aleja de la capacidad contributiva, resultando
 desproporcional y, en consecuencia,
 inconstitucional.--- Es importante señalar que,
 como ha quedado definido anteriormente, el
 impuesto al activo es complementario del impuesto
 sobre la renta, según se desprende del contenido
 propio de la ley, así como de la exposición de
 motivos que el Ejecutivo envió al Congreso de la
 Unión para su aprobación.--- A manera de
 conclusión, la tasa única establecida por el





numeral que ha quedado señalado no provoca que los contribuyentes de mayor capacidad económica resientan el mayor impacto impositivo, con proporción a su base, respecto de causantes con menores recursos, a quienes proporcionalmente los priva de mayores recursos que a aquellos que tienen un ingreso mayor.--- 6.- El impuesto ~~que~~ se combate es ruinoso pues tiende a acabar con la fuente de riqueza, lo que evidencia su inconstitucionalidad.--- Efectivamente, el impuesto al activo destruye la fuente de imposición fiscal, por los siguientes motivos:--- a) Grava con la tasa única del 1.8% la totalidad de los activos.--- b) No establece mínimos no gravables que permitan la permanencia de la base.--- Al respecto el ya citado autor Benvenuto Griziotti en la obra antes mencionada, pag. 168, señala como principio de la manifestación de la capacidad contributiva la exención ~~del~~ mínimo para la existencia de la base.-- - c) No toma en consideración pasivos que inciden directamente sobre los activos, provocando que el impuesto combatido sea confiscatorio y ruinoso.--- Es jurídicamente inadmisibile que la ley que se estima inconstitucional desconozca la mayor parte de los pasivos, que son la fuente de los activos, tales como compra de activos al extranjero a crédito o préstamos bancarios para su adquisición.--- Al respecto cabe señalar que para

DE
CON
ACUERDO

establecer un negocio se requiere invertir y poner en movimiento un conjunto de valores de diferente clase, tales como efectivo, mercancías y maquinaria, entre otros. Sin embargo, también se toma dinero en préstamo y se incurre en deudas a favor de otras personas. De igual manera se hacen compras a crédito.--- En el impuesto al activo que se combate, no se respeta lo que son los pasivos propios del negocio, lo que implica que se trata de un impuesto a todas luces confiscatorio, contraviniendo el artículo 22 constitucional al ser ajeno a la realidad de la empresa, apartándose de su real capacidad contributiva.--- Más aún, resulta importante señalar el caso de una empresa que en un determinado número de años no tenga utilidades, o bien éstas sean escasas, tendrá que entrar en estado de disolución en virtud de este impuesto.--- Efectivamente, conforme al artículo 229, fracción V, de la Ley General de Sociedades Mercantiles, las sociedades se disuelven por la pérdida de las dos terceras partes del capital social. De esta manera, el impuesto al activo, al gravar ese capital como efectivo en caja, provocará a las sociedades, de manera gradual, la pérdida de las dos terceras partes de su capital, por lo que tendrán que disolverse. Es evidente que el impuesto que se combate es ruinoso pues acabará con la fuente de riqueza.--- El impuesto que se



combate gravará a empresas que no tienen capacidad contributiva, con la consiguiente disminución de liquidez, aumento en su endeudamiento para el pago del impuesto y la inminente quiebra de un gran porcentaje de empresas, lo que provocará la desaparición de fuentes de trabajo. Es importante sobre lo dicho anteriormente, apuntar el criterio sostenido por la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación en la siguiente tesis jurisprudencial:-- "IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.- Es del caso insistir en que el impuesto es un fenómeno histórico del actual Estado constitucional, quien lo decreta mediante un acto legislativo en ejercicio de su soberanía, siendo propio de su naturaleza la transmisión de valores económicos, en servicio de los intereses sociales que le toca cumplir. El Estado, de consiguiente, es el único titular de la soberanía fiscal, acreedor, por antonomasia, del impuesto, a través del pago de una prestación incondicionada".--- Todo impuesto afecta directa o indirectamente, la capacidad contributiva personal o real del deudor fiscal. Mas para que el impuesto no sea un acto indebido, ni esté sujeto, por supuesto, a arbitrariedades, es indispensable que sea proporcional y equitativo, con lo cual queda limitada la soberanía del Poder Legislativo de un Estado en la imposición de cargas fiscales.--- La

COPIA DE
LA SENTENCIA
DE NOVENO DE
NOVIEMBRE DE 1987

fuerza de toda imposición es el conjunto de bienes que constituyen el patrimonio del contribuyente y de los provenientes de productos de rendimientos del capital, del trabajo o de la unión de relación de uno y de otro. El límite constitucional a la facultad del legislador, para decretar un impuesto, a fin de que éste sea proporcional y equitativo, es no acabar, jamás destruir, la fuente de la imposición fiscal, porque ello equivaldría a aniquilarse a sí mismo, junto con el sistema económico de un país, que debe estar percatado que la peor política financiera que puede adoptarse contra la sociedad moderna, es la existencia de un Estado con escasos recursos económicos para la satisfacción de sus gastos públicos, estimados dentro de éstos los sociales, y para su cabal desarrollo económico.--- Corresponde apreciar ya, en cuanto a la función económica que cumple el impuesto en el seno de una sociedad, que si mayor es el potencial económico del contribuyente, mayor tendrá que ser el impuesto, aunque, invariablemente, en proporción a una capacidad contributiva personal o real, pues la teoría del interés público en bien de la misma sociedad y esa capacidad contributiva, son las dos bases fundamentales para fijar el impuesto que encuentra en el escalonamiento de la cuota tributaria, una proporción cuyos resultados deberán repercutir en





En la ciudad de México, D.F., a los 15 días del mes de mayo de 1997.

DE
CON
AL DE ACUERDO

la necesidad de una redistribución de la renta nacional; en el quehacer de procurar el desarrollo económico y constante del país; en la estabilidad de su moneda y en el empleo de sus miembros, única forma de lograr para éstos un mejor equilibrio social y un bienestar económico.--- 7.- El artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Activo, establece que también serán sujetos del tributo los que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en actividades mercantiles.--- El simple hecho de que se otorgue el uso temporal de bienes que se destinen exclusivamente a actividades empresariales, no implica tener capacidad contributiva, pues como se señaló al inicio de este concepto de violación (sic), lo que deja claro el hecho de que el impuesto impugnado resulta inconstitucional. 8.- El impuesto al activo también es inconstitucional, pues en materia de pagos provisionales, tampoco toma en consideración la capacidad contributiva del sujeto. -- Efectivamente, conforme al artículo 7o. de la Ley del Impuesto al Activo, los contribuyentes deberán efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual, tomando como base el monto del impuesto que hubieran causado en el ejercicio inmediato anterior.--- De esta manera, se efectuarán pagos provisionales conforme a los activos de otro año, pudiendo ser que los mismos

ya no sean propiedad del contribuyente, o que los mismos ya no tengan una vida útil y productiva.--- Sin embargo, aun en estos casos, el contribuyente tendrá que pagar impuesto sobre el importe de los activos de otros ejercicios, resultando evidente que los pagos provisionales no resultarán en función de la capacidad actual del sujeto, sino de activos que tuvo en el pasado, lo que de ninguna forma es denotativo de su actual y real capacidad contributiva.--- Por otro lado, un contribuyente que adquiera activos importantes en un año efectuará los pagos provisionales en razón de los activos que tuvo el año anterior, pudiendo ser con mucho inferiores en relación con los que ya posee.

Además, el citado artículo 7o. de la ley establece que para determinar el importe del pago provisional, se deberá actualizar el impuesto del año anterior. Es decir, el contribuyente deberá pagar mayores impuestos con base en la inflación, en otras palabras, por fenómenos económicos ajenos al contribuyente, y sin que ello por sí mismo hubiere aumentado su capacidad contributiva, éste deberá contribuir en forma más gravosa al pago del impuesto.--- Lo mismo ocurre con lo dispuesto por el artículo 3o. de la combatida ley, en cuanto a que obliga a los contribuyentes a actualizar el saldo para deducir de sus activos para el impuesto sobre la renta, lo que implica determinar una base

162



tributaria sobre efectos económicos, mas no sobre la verdadera capacidad contributiva.--- Todo lo anterior pone de manifiesto la inconstitucionalidad del gravamen que se analiza, siendo procedente conceder a la quejosa el amparo y protección de la Justicia Federal que se solicitan.--- B.- VIOLACIÓN A LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA 1.- La equidad tributaria consiste en la igualdad de los contribuyentes ante la ley, en lo relativo al sujeto, objeto y a la base gravable. Lo único que varía es la carga tributaria (importe a pagar), que depende de la capacidad contributiva del sujeto.--- El impuesto que se combate carece de equidad tributaria en la integración de la base gravable, pues, como ya se ha anotado, ésta se forma por la totalidad de los activos financieros, como lo son créditos con bancos extranjeros y en manera distinta a la nacional, en tanto que para disminuir la base, única y exclusivamente se consideran las deudas en moneda nacional con empresas residentes en México, excepto las contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.--- Es evidente que el procedimiento establecido en la Ley del Impuesto al Activo para determinar la base del impuesto es totalmente inequitativo, pues establece un trato desigual a situaciones iguales, por lo que debe ser declarado inconstitucional, en virtud de que no acata el principio de equidad que

rige a todo impuesto.--- Lo anterior ha sido sostenido por la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación en la siguiente tesis:--- "Dicha reforma contraría el principio de equidad en la imposición, ya que el precepto impugnado establece una desigualdad tributaria al excluir unos artículos y afectar otros que tienen la misma naturaleza en relación con los fines de exención... de acuerdo con el principio de que donde existe la misma razón debe existir la misma disposición, resulta inconstitucional la reforma legal". También es aplicable el siguiente criterio judicial:--- "La equidad toralmente, es la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravados, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo variar únicamente las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad. Ahora bien los preceptos especificados no cumplen con los anteriores requisitos pues, por una parte, al permitir en un caso la deducción de un gasto y prohibirlo en otros, a pesar de ser de la misma naturaleza, propicia que contribuyentes que se encuentran en la misma situación jurídica frente a



SUPREMA
CORTA DE JUSTICIA DE
LA FEDERACIÓN
SECRETARÍA GENERAL



la ley sean colocados en situación desigual, pues mientras los que pueden hacer la deducción verán disminuir su ingreso gravable, los que no pueden hacerla lo verán incrementado, atentándose contra la equidad en los tributos".--- Informe de la Presidencia de la H. Suprema Corte, correspondiente al año de 1984, pág. 325. Para ejemplificar la falta de equidad en la base del tributo, basta señalar el caso de que la quejosa concierte un préstamo con una institución de crédito para la adquisición de un activo.--- En este caso, según la ley que se combate, deberán incluir su nuevo activo para determinar la base, pero no podrán disminuirla con la deuda, por estar contratada con el sistema financiero.--- Por el contrario, si otro contribuyente adquiere un activo idéntico pero con recursos obtenidos de un préstamo obtenido con una empresa que no forma parte del sistema financiero, sí podrá disminuir la deuda correspondiente para efectos de determinar la base del impuesto.--- Es evidente que se da un trato distinto a situaciones idénticas, por lo que el gravamen que se combate es inconstitucional.--- 2.- La ley cuya inconstitucionalidad se reclama también resulta violatoria de la garantía de equidad tributaria en la medida en que establece, de manera totalmente injustificada, una base distinta para el cálculo del impuesto a cargo de las empresas que

componen el sistema financiero, respecto de la que deben considerar el resto de los contribuyentes.--- Como ya se ha señalado, conforme al artículo 2 de la Ley del Impuesto al Activo, cualquier persona moral o persona física que realice actividades empresariales en México debe pagar el impuesto sobre la totalidad de los activos financieros, activos fijos, gastos y cargos diferidos, inversiones en terrenos e inventarios de materias primas, productos terminados o semiterminados que tengan en el ejercicio, cualquiera que sea su ubicación y su destino.--- Sin embargo, conforme al artículo 5-B de la propia ley, en vigor a partir del 11 de mayo de 1996, las empresas que componen el sistema financiero únicamente están obligadas al pago del impuesto por sus activos que no estén afectos a sus actividades de intermediación financiera, esto es, exclusivamente sobre sus activos fijos, terrenos, gastos y cargos diferidos, que no respalden obligaciones con terceros resultantes del desarrollo de sus actividades de intermediación financiera.--- De lo anterior, es claro que en tanto los demás contribuyentes sí deben considerar para efectos de determinar el impuesto a su cargo sus activos financieros, las empresas que componen el sistema financiero no estarán obligadas al pago del gravamen respecto de este tipo de activos, no obstante que éstos son los que





les generan la mayor parte de sus utilidades que se encuentran afectas al pago del impuesto sobre la renta.--- Adicionalmente, las empresas que componen el sistema financiero no estarán obligadas a incluir para efectos de determinar la base a la totalidad de sus activos fijos, terrenos, gastos y cargos diferidos, sino que únicamente deberán tomar en cuenta aquellos que no respalden obligaciones con terceros resultantes del desarrollo de su actividad de intermediación financiera.--- En estos términos, es claro que la ley cuya inconstitucionalidad se reclama da un trato distinto a sujetos que se encuentran en igualdad de circunstancias frente a la ley, pues en tanto los demás contribuyentes del gravamen deben de considerar para efectos de determinar la totalidad de sus activos destinados a la realización de sus actividades empresariales, las empresas que componen al sistema financiero, que como cualquier sociedad mercantil tienen un fin de lucro y deben contribuir al gasto público de acuerdo con su auténtica capacidad económica, están sujetas al pago del tributo exclusivamente por una parte de sus activos que, fundamentalmente, son aquellos que representan la menor parte de su patrimonio.--- Esto es, si las empresas que componen el sistema financiero, al igual que el resto de los contribuyentes, tienen activos que destinan a la

realización de sus actividades empresariales y se encuentran obligadas al pago del impuesto sobre la renta sobre las utilidades que perciban en cada ejercicio, no existe razón alguna que justifique que éstas no deban incluir sino sólo ciertos activos que representan la menor parte de su haber patrimonial para efectos de la determinación del impuesto al activo, máxime si su objeto es una ganancia mínima presunta, como ya lo ha definido nuestro máximo Tribunal.--- A mayor abundamiento, en la jurisprudencia 11/96, que ha quedado transcrita anteriormente, la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció que el análisis de la constitucionalidad de la Ley del Impuesto al Activo debe analizarse tomando en cuenta que su objeto radica en el activo de los contribuyentes, en la medida en que éstos son susceptibles de concurrir a la obtención de utilidades y sin pasar por alto que su fin extrafiscal es el de estimular la eficiencia de los causantes en el desarrollo de sus actividades económicas.--- En el caso, la totalidad de los activos con que cuentan las empresas que componen el sistema financiero, están vinculados a la obtención de utilidades.--- Particularmente, las empresas que componen el sistema financiero están dedicadas a la realización de actividades de intermediación financiera, por lo que son los activos afectos a dicha actividad aquellos que en





mayor medida se encuentran vinculados a la obtención de sus utilidades.--- Así las cosas, resulta totalmente injustificable el que el artículo 5-B de la ley cuya inconstitucionalidad se reclama establezca que para determinar el impuesto a su cargo, las empresas que componen el sistema financiero no deben tomar en cuenta sus activos financieros, que son los que representan la mayor parte de su patrimonio afecto a la obtención de sus utilidades, dadas las actividades de intermediación que realizan.--- Adicionalmente, también resulta totalmente injusto que las empresas que componen el sistema financiero sólo deban considerar sus activos fijos, terrenos, gastos y cargos diferidos, cuando éstos no respalden obligaciones con terceros resultantes del desarrollo de su actividad de intermediación financiera, máxime si se toma en cuenta que es precisamente dicha actividad la que en mayor medida contribuye a la obtención de sus utilidades.--- Por otra parte, el fin extrafiscal del impuesto al activo que, como ya se señaló, radica en estimular la eficiencia de los contribuyentes en el desarrollo de sus actividades económicas resulta igualmente aplicable tanto para los contribuyentes que componen el sistema financiero como para aquellos que realizan cualquier otro tipo de actividad empresarial.--- De lo anterior, es claro que resulta totalmente

DEPTO DE
FISCALIA
DE INGRESOS

inequitativo el que la ley que nos ocupa únicamente obligue a las empresas que forman parte del sistema financiero, a pagar el gravamen respecto de su activo que no se encuentra afecto a sus actividades de intermediación financiera, que son su actividad preponderante y la que les genera una mayor cantidad de utilidades, en tanto que a los demás contribuyentes los constriñe a pagar el tributo sobre el valor de la totalidad de sus activos.--- Nuestro Máximo Tribunal concluyó mediante jurisprudencia definida que la Ley del Impuesto al Activo resultaba violatoria del principio de equidad tributaria en la medida en que hasta antes de la reforma que entró en vigor el 11 de mayo del año en curso, exentaba del pago del gravamen a los contribuyentes que formaban parte del sistema financiero.--- La jurisprudencia a que se ha hecho referencia señala textualmente lo siguiente:--- "ACTIVO, IMPUESTO AL. LA EXENCIÓN DE ESTE IMPUESTO A LAS EMPRESAS QUE COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.- El artículo 6º, fracción I, de la Ley del Impuesto al Activo, vigente en su origen (actual fracción II) al establecer que exenta del pago del tributo a las empresas que componen el sistema financiero, transgrede el principio de equidad tributaria, consagrado en el artículo 31, fracción IV,





166

constitucional, en virtud de que teniendo estas empresas activos destinados a actividades empresariales, y no presentarse respecto de ellas ninguna situación de beneficio o justificación social que pudiera fundar un trato privilegiado de exención, no existe razón alguna por la que respecto de ellas no se establezca que ~~ser~~ sujetos del tributo deban pagar el impuesto al activo, el cual podrán acreditar al impuesto sobre la renta efectivamente pagado, sin que pueda argüirse como justificación de tal exención la dificultad para medir con exactitud el activo neto afecto a sus actividades empresariales por el hecho de operar con ahorro captado del público y con depósitos efectuados por el mismo, como se señala en la exposición de motivos de la ley, pues tal circunstancia, en todo caso, podría dar lugar a prever una forma especial de determinación de la base del tributo, pero de ningún modo justifica su exención, máxime que tales empresas son contribuyentes del impuesto sobre la renta, de manera tal que si pueden determinar sus actividades para efectos de este impuesto, no existe razón alguna para presumir que en el impuesto al activo, esencialmente vinculado a aquél, no puedan hacer la determinación relativa. Tampoco puede admitirse como justificación de la exención que estén sujetas a un estricto control

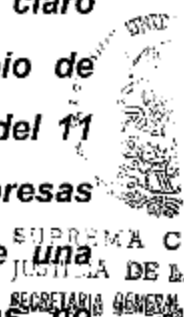
financiero, pues además de que ello no puede llevar a considerar innecesario el control que como "objetivo fiscal no contributivo", persigue el impuesto al activo, bajo este contexto se podría afirmar que todos los contribuyentes no sólo están sujetos a control fiscal y a diversos tipos de control administrativo, de acuerdo con la naturaleza específica de cada empresa, sino que el legislador siempre está en posibilidad de establecer nuevos sistemas de control dentro del marco constitucional, por lo que ello no puede considerarse una situación que diferencie esencialmente, para efectos fiscales contributivos, a las empresas que integran el sector financiero, de los demás sujetos pasivos del impuesto, lo que obliga a concluir que la exención de mérito introduce dentro del sistema del tributo un trato desigual a iguales, lo que resulta violatorio del artículo 31, fracción IV, de la Constitución, en cuanto previene como un requisito esencial de las contribuciones que sean equitativas."--- Al hecho de que nuestro Máximo Tribunal haya formado esta jurisprudencia obedeció que se haya reformado la Ley del Impuesto al Activo para que, a partir del 11 de mayo del presente año, las empresas que componen el sistema financiero se encuentren obligadas al pago del tributo.--- Sin embargo, resulta igualmente inequitativo el hecho de que la



ONCE DE
A. N. O. 1013
DE AGOSTO DE 1997

ley vigente a partir de esa fecha pretenda que las empresas que componen el sistema financiero no deben pagar el impuesto respecto de aquellos activos que se encuentran afectos a actividad de intermediación financiera, que constituye su actividad preponderante.--- En otras palabras, si nuestro Máximo Tribunal consideró que ^{ver}era inequitativo exentar a este tipo de empresas, evidentemente resulta violatorio de dicha garantía individual el hecho de que se les ^{ob}ligue al pago del gravamen únicamente respecto de aquellos activos que no se encuentran afectos a su actividad primordial, esto es, sobre aquellos activos que representan la mayor parte de su haber patrimonial.--- No deja de advertirse que en la jurisprudencia a que se ha hecho referencia, nuestro Máximo Tribunal estableció que las particularidades que presenta la actividad de este tipo de sujetos, "en todo caso, debía dar lugar a la prevención de una forma especial de determinación de la ^{base} del tributo".--- Sin embargo, como también se advierte de la simple lectura de la referida jurisprudencia, nuestro Máximo Tribunal en ningún momento pretendió justificar que resultaría constitucional establecer una forma especial de determinación de la base del gravamen que se alejara del valor real del activo de las empresas que componen el sistema financiero, que

se encuentra afecto a la obtención de sus utilidades.--- En efecto, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación concluyó que la exención contenida en la ley vigente hasta el 11 de mayo del año en curso para este tipo de empresas, no se podía justificar en virtud de que no existía razón alguna para que respecto de ellas no se estableciera la presunción de que existe el rendimiento mínimo que grava el impuesto al activo.--- Tomando en cuenta lo anterior, es claro que resulta igualmente contrario al principio de equidad tributaria el hecho de que, a partir del 11 de mayo del año en curso, se grave a las empresas que componen el sistema financiero sobre una base que prácticamente implica que éstas no consideren el valor de los activos afectos a la realización de su actividad preponderante en su carácter de intermediarios financieros.--- Esto es, el hecho de que se establezca que este tipo de contribuyentes no deben de considerar, para efectos de la determinación del gravamen, a sus activos financieros, así como a aquellos activos fijos, terrenos, gastos y cargos diferidos que respalden obligaciones con terceros resultantes del desarrollo de su actividad de intermediación financiera, prácticamente equivale a exentarlos del pago del tributo respecto de aquellos activos que se encuentran afectos a su actividad





preponderante, lo que resulta totalmente inequitativo, máxime si se toma en cuenta que el objeto del gravamen es un rendimiento mínimo presunto.--- En otras palabras, las peculiaridades de la actividad de las empresas que componen el sistema financiero justificaría que el legislador estableciera un procedimiento distinto para la determinación del valor de su activo, que constituye la base del gravamen. Sin embargo, este hecho no puede justificar el que, como ocurre en el caso, se establezca un procedimiento para la determinación de la base de este tipo de empresas que trae como resultado el que no consideren para la determinación del impuesto el valor de sus activos afectos a su actividad preponderante, que es la intermediación financiera que es por la que evidentemente perciben la mayor parte de sus utilidades, violando con ello el principio de equidad tributaria. La inequidad del impuesto que nos ocupa se hace aún más evidente si se toma en cuenta que, como ya se ha mencionado anteriormente, el impuesto que le correspondía pagar a las empresas que componen el sistema financiero respecto de aquellos activos financieros que no deben influir para efectos de la determinación de la base, finalmente es cubierto por los demás contribuyentes, al no poder éstos deducir para efectos de determinar el valor de su

ORTE D
A N
DE

activo las deudas contraídas con el sistema financiero o con su intermediación.--- Es decir, como ya se señaló con anterioridad, el hecho de que los contribuyentes no puedan deducir las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, para efectos de determinar el valor de su activo, se traducen en que éstos paguen el impuesto por un importe superior al que correspondería a su auténtica capacidad contributiva.--- El importe del impuesto que pagan los contribuyentes, en exceso al valor real de su activo, como consecuencia de no poder deducir las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, corresponde precisamente al valor del activo financiero respecto del que la empresa que sí forma parte del sistema financiero está eximida del pago del tributo, al no estar obligada a considerar este tipo de activos para efectos de la determinación de su base gravable.--- Ello necesariamente trae como consecuencia que en virtud de lo previsto por los artículos 5 y 5-B de la Ley del Impuesto al Activo, las empresas que componen el sistema financiero no paguen el gravamen tomando en cuenta el valor total de su activo, sino una cantidad menor, y que los demás contribuyentes paguen el impuesto que se deja de cubrir por parte de dichas empresas, no obstante que el valor real de su activo resulte inferior, en





COPIA DE
LA SENTENCIA
DEL 20 DE NOVIEMBRE DE 1997

virtud de que no pueden deducir las referidas deudas.--- De lo anterior se sigue que la ley que se combate otorga un trato distinto a contribuyentes que se encuentran en igualdad de circunstancias ante la ley, a saber, la de personas morales residentes en México que desarrollan actividades de carácter económico por las que buscan la obtención de utilidades, el cual no sólo permite que aquellas que forman parte del sistema financiero paguen un impuesto menor al que les correspondería de acuerdo con el valor real de su activo sino que, además, se traduce en que los demás contribuyentes paguen una cantidad equivalente al gravamen que dichas empresas dejan de enterar con tal motivo.--- En estos términos, es claro que la ley que se combate por inconstitucional da un trato distinto a contribuyentes que se encuentran en igualdad de circunstancias, en franca contravención a lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución Política y, por ende, que lo que procede es conceder el amparo y protección de la Justicia Federal que se solicita.--- 3.- Lo anterior se hace aún más evidente, si se toma en cuenta que uno de los actos reclamados, consistente en la última reforma a la Ley del Impuesto al Activo, establece que no serán base del impuesto los activos afectos a la intermediación financiera de

conformidad con la legislación aplicable. Sin embargo, no se especifica cuál es dicha legislación, esto es, si se trata de leyes, reglamentos, circulares o demás criterios del Banco de México, etc.--- La circunstancia de que no se especifique dentro de la ley, cuáles serán los activos que finalmente quedarán gravados para el sistema financiero, lo cual a su vez implica una violación al principio de legalidad tributaria, deja a mi mandante en una situación distinta respecto de otro grupo de contribuyentes.--- Más aún, el legislador ordinario, mediante reformas a la legislación financiera podría fácilmente establecer que todo el activo del sistema financiero es necesario para el desarrollo de la intermediación financiera. Con ello se lograría que el sistema financiero no pagara el impuesto al activo, y además, lo que resultaría más grave, se lograría burlar a la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.--- Como se puede advertir, la falta de precisión de la ley da lugar a la inequidad del acto reclamado.--- Por lo tanto, es evidente que lo que procede es conceder el amparo y protección de la Justicia Federal que se solicita.--

- 4.- El impuesto al activo también resulta violatorio del principio de equidad tributaria, en la medida en que permite a los contribuyentes que integran el sistema financiero el acreditar la totalidad del



impuesto sobre la renta pagado durante el ejercicio, no obstante que dichos contribuyentes no deben considerar a la totalidad de sus activos para efectos de determinar la base del gravamen cuya inconstitucionalidad se reclama.--- En efecto, no obstante que, como ya se señaló, en virtud de lo previsto por el artículo 5-B de la Ley del Impuesto al Activo, las empresas que componen el sistema financiero no deben calcular el gravamen respecto de la totalidad de su activo, en los términos de lo dispuesto por el artículo 9 de la propia ley, dichos contribuyentes sí pueden acreditar la totalidad del impuesto sobre la renta que hayan enterado en el ejercicio.--- Debe recordarse que la circunstancia de que la Ley del Impuesto al Activo permita a los contribuyentes el acreditamiento de las cantidades enteradas por concepto del impuesto sobre la renta, se deriva de la circunstancia de que su objeto lo constituye una ganancia mínima del 5.3% que se presume que debe obtenerse sobre el valor del activo, a la que como resultado de aplicar la tasa del 34% del impuesto sobre la renta, le corresponde un gravamen efectivo del 1.8%, que es la tasa prevista por su artículo 2.--- En estos términos, si los contribuyentes que componen el sistema financiero no deben calcular el gravamen tomando en cuenta el valor total de sus activos, es claro que no debiera permitírseles acreditar la

COPIA DE
 LA SENTENCIA
 6 DE NOVIEMBRE

totalidad del impuesto sobre la renta que hubieran enterado en el ejercicio, pues con ello se rompe el objeto intrínseco del gravamen.--- Lo anterior es violatorio del principio de equidad tributaria, en la medida en que los contribuyentes que no forman parte del sistema financiero, como ocurre en el caso de la quejosa, también pueden acreditar la totalidad de las cantidades enteradas por concepto del impuesto sobre la renta en el ejercicio, pero en contra del impuesto causado por la totalidad de sus activos y no sólo por una parte de ellos.--- Así las cosas, es claro que si bien es cierto que la ley que nos ocupa otorga el mismo crédito a todos los contribuyentes, que es el equivalente a la totalidad del impuesto sobre la renta pagado en el ejercicio, éste se aplica sobre el impuesto causado por la totalidad del activo en el caso de un contribuyente que no forma parte del sistema financiero y sobre el impuesto causado sólo por una parte de los activos, en el caso de las empresas que sí forman parte de dicho sistema, lo que evidentemente se traduce en otorgar un trato distinto a contribuyentes que se encuentran en igualdad de circunstancias.--- Esto es, tanto las empresas que forman parte del sistema financiero como el resto de los contribuyentes se encuentran obligados al pago del impuesto sobre la renta y tienen activos que se encuentran afectos a la realización de sus



UPREM
JUSTICIA I
SECRETARÍA DE



actividades económicas tendientes a la obtención de utilidades.--- Todos estos activos, independientemente de que sean propiedad de un contribuyente que forme parte del sistema financiero o no, deben generar un rendimiento mínimo equivalente al 5.3% de su valor durante el ejercicio, premisa de la que se parte para fines de la determinación del impuesto cuya inconstitucionalidad se reclama.--- Por esta razón, se permite el acreditamiento del impuesto sobre la renta, de tal suerte que aquellos contribuyentes que hayan obtenido un rendimiento mayor al 5.3% respecto del valor total de su activo, no queden obligados al pago del impuesto al activo.--- Sin embargo, en el caso, los contribuyentes que forman parte del sistema financiero no deben considerar a la totalidad de sus activos para efectos de determinar el gravamen a su cargo, pues no deben tomar en cuenta sus activos financieros, ni sus activos fijos, terrenos, gastos y cargos diferidos que respalden obligaciones con terceros resultantes del desarrollo de su actividad de intermediación financiera.--- Desde luego, el rendimiento mínimo presunto del valor de los activos que deben considerar las empresas que forman parte del sistema financiero, será inferior al rendimiento mínimo presunto que obtendrían de incluir dentro de la base a la totalidad de su activo

destinado a la obtención de utilidades.--- No obstante lo anterior, la ley cuya inconstitucionalidad se reclama permite que este tipo de empresas acrediten la totalidad del impuesto sobre la renta que hayan pagado durante el ejercicio y no únicamente aquél que se generó por los activos que sí se incluyeron para efectos de la determinación de la base del impuesto al activo.-

-- Con ello se da un trato distinto a estas empresas respecto del que se otorga a los demás contribuyentes, como lo es mi representada, que evidentemente resulta violatorio del principio de equidad tributaria consagrado por la fracción IV del artículo 31 de nuestra Constitución Política.--- En

estos términos, es claro que lo que procede es conceder a la quejosa el amparo y protección de la Justicia Federal que se solicita.--- C.- VIOLACIÓN A

LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.---

Para que un impuesto cumpla con la garantía de legalidad tributaria, es necesario que en la ley se establezca, con toda certeza y precisión, los elementos que lo integran, tales como: sujeto, objeto y base, de tal manera que no quede al arbitrio de la autoridad la determinación de los elementos impositivos.--- El impuesto al activo que se impugna en esta demanda viola de nueva cuenta en perjuicio de la quejosa la garantía de legalidad tributaria prevista en los artículos 16 y 31, fracción





IV, de la Constitución General de la República. En efecto:--- 1.- Para determinar la base del impuesto, el artículo 2, fracción I, de la ley señala que se sumarán los promedios de los activos financieros. Sin embargo, el artículo 4º, al señalar qué se entiende por activos financieros, se limita a decir:--

- "Se consideran activos financieros, entre otros,

los siguientes:---" Lo anterior significa que la ley no

establece con precisión qué deberá considerarse

como activos financieros para efecto de este

impuesto y, consecuentemente, quedará al arbitrio

de la autoridad administrativa establecer cuáles

serán esos "otros" activos financieros.--- Además,

no existe disposición legal alguna que defina el

concepto de activo financiero, por lo que al existir

carencia de certeza en el concepto, se rompe con

la garantía de seguridad jurídica.--- 2.- El artículo

2º, fracción IV, de la ley que se reclama por

inconstitucional, establece que para determinar el

valor de los inventarios, de materias primas,

productos semiterminados o terminados, el

contribuyente los deberá valorar conforme al

"método que tenga implantado".--- A este respecto

cabe señalar que al derogarse, a partir del 1º de

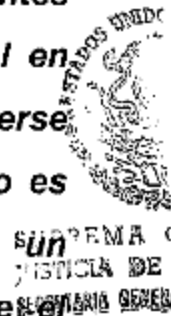
enero de 1989, el llamado "sistema tradicional" de

la Ley del Impuesto sobre la Renta que se contenía

en el Título VII de la citada ley, ya no hay obligación

legal de valorar inventarios, por lo que no existe

posibilidad jurídica de integrar la base del tributo, dado que el contribuyente carece de elementos legales para poder valorar sus inventarios.--- Pretender establecer la obligación de valorar inventarios conforme a métodos no previstos en la ley aplicable, viola nuevamente la garantía de legalidad tributaria.--- 3.- El Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo también es violatorio de las garantías de justicia tributaria y de legalidad, por lo que también deberá concederse a mis mandantes el amparo y protección de la Justicia Federal en contra de su aplicación.--- En efecto, al haberse demostrado que la Ley del Impuesto al Activo es inconstitucional, y al ser el reglamento un ordenamiento accesorio de ésta, resulta que el mismo también adquiere los vicios de constitucionalidad (sic), al estar diseñado para tener vida conjunta con aquélla.--- En este orden de ideas, resulta claro que lo procedente es dictar sentencia en la que se conceda a la quejosa el amparo y protección de la Justicia Federal solicitado, en contra de los actos y de las autoridades que han quedado señaladas.--- SEGUNDO.- VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 14 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.--- El impuesto al activo de las empresas obliga al contribuyente a enterar impuestos, no obstante reportar pérdida para





efectos del impuesto sobre la renta, de tal manera que el derecho a no pagar el impuesto sobre la renta cuando se tuvieran pérdidas en ejercicios anteriores, quedará sin efectos con motivo del establecimiento de este impuesto.--- Es claro que el derecho adquirido en materia de impuesto sobre la renta se vuelve nugatorio al tener que pagar impuesto al activo, violando consecuentemente lo dispuesto por el artículo 14 constitucional, que prohíbe que la nueva ley afecte situaciones jurídicas a las que ya se tiene derecho. Por esta razón el impuesto combatido es violatorio de garantías y por lo tanto inconstitucional.--- En efecto, conforme al artículo 55 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes pueden amortizar contra la utilidad del ejercicio, las pérdidas obtenidas en años anteriores. De ello, resulta que en un determinado ejercicio el contribuyente no pague impuesto sobre la renta.--- Sin embargo, mediante el impuesto que se combate, el contribuyente tendrá que pagar un impuesto mínimo y complementario, sin atender al hecho de que hubiera reportado pérdidas en ejercicios anteriores.--- En todo caso el impuesto al activo debería permitir efectuar el acreditamiento de las pérdidas incurridas en ejercicios anteriores, para con ello dar un trato proporcional al contribuyente.--- TERCERO.- VIOLACIÓN AL

ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL. Conforme al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.--- La Ley del Impuesto al Activo carece de la debida motivación legal, por lo que resulta ser inconstitucional, tal y como se demuestra a continuación.--- En el Dictamen de la Comisión de Hacienda de la H. Cámara de Diputados del Congreso de la Unión se estableció lo siguiente:--- "En la iniciativa que se dictamina, se observa el establecimiento de la Ley de Impuesto al Activo Neto de las Empresas, que se incorpora como un impuesto federal complementario del impuesto sobre la renta, toda vez que se pretende que a través de este impuesto se generen ingresos adicionales importantes y se regularice el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las empresas, porque más de la mitad de ellas presentan declaraciones sin pago de impuesto. Con el establecimiento de este gravamen, las sociedades mercantiles tendrán que pagar un monto mínimo ya que el impuesto sobre la renta será acreditable contra este impuesto".---A su vez, el Dictamen de la H. Comisión de Hacienda de la



174

Cámara de Senadores del Congreso de la Unión
 señala:--- Respecto a la propuesta relativa al
 establecimiento de la Ley del Impuesto al Activo
 Neto de las Empresas, que lo plantea como un
 impuesto federal complementario del impuesto
 sobre la renta, con el fin de que se generen
 ingresos adicionales y se regularice el
 cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte
 de las empresas."--- Como su señoría podrá
 apreciar, la motivación de la ley que se combate
 consiste en el hecho de que la mayoría de los
 contribuyentes del impuesto sobre la renta han
 presentado declaraciones en ceros. Sin embargo,
 ello de ninguna manera justifica el establecimiento
 de un impuesto complementario, ni servirá como
 regla general para que se regularice el
 cumplimiento de obligaciones fiscales, máxime que
 el fisco dispone de los elementos necesarios para
 obligar al contribuyente al cumplimiento de tales
 obligaciones.--- Para ilustrar lo anterior, cabe
 señalar que el artículo 42 del Código Fiscal de la
 Federación establece que la Secretaría de Hacienda
 y Crédito Público, a fin de comprobar que los
 contribuyentes o responsables solidarios han
 cumplido con las disposiciones fiscales y, en su
 caso, determinar las contribuciones emitidas o los
 créditos fiscales, así como para comprobar la
 comisión de delitos fiscales, estará facultada para

practicar visitas domiciliarias, revisar dictámenes formulados por contadores públicos, practicar avalúos, requerir la exhibición de documentos, rectificar errores aritméticos y allegarse de las pruebas necesarias para vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.--- Tomando en consideración que la autoridad fiscal dispone de los medios necesarios para la vigilancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales, no se justifica el establecimiento de un nuevo impuesto con la finalidad de regularizar la situación de los contribuyentes "irregulares".--- Resulta que el fin extrafiscal que se persigue no se justifica, ya que es obvio que el impuesto que se combate no evitará por sí solo la evasión fiscal.--- En virtud de que el impuesto al activo no se refiere a relaciones que reclamen ser jurídicamente reguladas, es por ello que carece de la debida motivación legal por lo que debe ser declarado inconstitucional.--- Sirve de apoyo a lo anterior la siguiente tesis jurisprudencial:---

"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD LEGISLATIVA.- Por fundamentación y motivación de un acto legislativo, se debe entender la circunstancia de que el Congreso que expide la ley, constitucionalmente esté facultado para ello, ya que estos requisitos, en tratándose de actos legislativos, se satisfacen cuando aquél actúa

ESTADO DE
SUPREMA
JUSTICIA D.
SECRETARIA GEN

174
175

dentro de los límites de las atribuciones que la Constitución correspondiente le confiere (fundamentación), y cuando las leyes que emite se refieren a relaciones sociales que reclaman ser jurídicamente reguladas (motivación); sin que esto implique que todas y cada una de las disposiciones que integran estos ordenamientos deban ser necesariamente materia de una motivación específica.--- Se han expuesto razones suficientes para demostrar la inconstitucionalidad de los actos reclamados, consistentes en el establecimiento del impuesto al activo, por lo que ese H. Juzgado deberá conceder a la quejosa el amparo y protección de la Justicia Federal que solicitan.---

CUARTO.- Al haberse demostrado que la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas y su Reglamento son inconstitucionales, igual declaratoria deberá recaer sobre los actos de promulgación, refrendo y aplicación de dichos ordenamientos que se estiman inconstitucionales, toda vez que tales actos son violatorios de las garantías de legalidad y justicia tributaria consignadas en los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, constitucionales."

TERCERO.- El Juez Octavo de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, mediante proveído de diez de junio de mil novecientos noventa y seis, admitió la demanda

de garantías y ordenó su registro con el número 321/96 y, seguido el juicio por sus trámites legales, dictó sentencia que autorizó el veintiséis de junio de mil novecientos noventa y siete, en que determinó conceder el amparo a la quejosa en contra de los actos que reclama.

La parte considerativa del fallo pronunciado por el A Quo es del tenor literal siguiente:

“PRIMERO.- Son ciertos los actos reclamados al Congreso de la Unión, Presidente de la República, Secretario de Gobernación y Director del Diario Oficial de la Federación consistentes en la aprobación, expedición, promulgación, orden de expedición, refrendo y publicación de: 1.- Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1988, así como de sus Decretos de reformas que a continuación se indican: a) De la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, y adiciona la Ley General de Sociedades Mercantiles publicada el 28 de diciembre de 1989. b) De la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada el 26 de diciembre de 1990.- c) De la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada el 20 de diciembre de 1991.- d) De la Ley que armoniza

176



diversas disposiciones con el acuerdo general de aranceles y comercio, los tratados para evitar la doble tributación y para simplificación fiscal, publicada el 20 de julio de 1992.- e) De la Ley que establece reducciones impositivas acordadas en el Pacto para la estabilidad, la competitividad y empleo, publicada el 3 de diciembre de 1993. f) De la Ley que reforma, deroga y adiciona diversas disposiciones fiscales, publicado el 28 de diciembre de 1994.- g) De la Ley que modifica a las diversas de los Impuestos sobre la Renta, al Activo, Especial Sobre Producción y Servicios, Federal de Derechos, publicado el 10 de mayo de 1996.--- Son ciertos los actos reclamados atribuidos al Presidente de la República, Secretario de Hacienda y Crédito Público y Director del Diario Oficial de la Federación, consistentes en la expedición, orden de publicación, refrendo y publicación del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, publicado el 30 de marzo de 1989, así como de sus siguientes Decretos de reformas consistentes en: 1.- Del Decreto por el que se reforma el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, publicado el 7 de junio de 1989. 2. Del Decreto por el que se reforma el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, publicada el 15 de mayo de 1990. 3. Del Decreto que reforma, adiciona y deroga

diversas disposiciones del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, publicado el 31 de marzo de 1992. 4. Del Decreto por el que se modifican el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, y se exime del pago del I.V.A. a las comisiones derivadas del otorgamiento de créditos hipotecarios, publicado el 5 de noviembre de 1992. 5. Del Decreto que otorga diversas facilidades en materia de contribuciones federales y que adiciona, los Reglamentos del Código Fiscal de la Federación y de la Ley del Impuesto al Activo, publicado el 4 de octubre de 1993.--- Lo anterior en virtud de así haberlo reconocido las citadas responsables en sus informes justificados los cuales corren agregados a fojas 106, 108, 115 y 157 de los autos.--- Se destaca que la certeza de los actos reclamados asimismo se acredita con la publicación de los decretos de referencia en el Diario Oficial de la Federación en las fechas indicadas: ello en términos de los artículos 86 y 88 del Código Federal de Procedimientos civiles de aplicación supletoria conforme al 2º de la Ley de Amparo.--- Al respecto por analogía se cita la tesis emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 983 de la Primera Parte del Apéndice del Semanario Judicial de la Federación de 1917 a 1988, cuyo

SUPREMA
CORTA DE JUSTICIA
SECRETARÍA DE



rubro es: "LEYES, NO SON OBJETO DE PRUEBA."--- SEGUNDO.- Sea que las partes lo aleguen o no, debe examinarse previamente la procedencia del juicio de amparo por ser esa cuestión de orden público en el juicio de garantías de acuerdo con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 73, de la Ley de Amparo, en relación con la tesis de jurisprudencia número 940, visible a fojas 1538, Segunda Parte, Salas y Tesis Comunes, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación de 1917-1988, intitulada: "JURISPRUDENCIA."--- En el informe justificado rendido por ausencia del Secretario de Hacienda y Crédito Público y éste en representación del Presidente de la República, el Procurador Fiscal de la Federación propone como causal de improcedencia del presente juicio, la prevista por el artículo 73, fracción XII, de la Ley de Amparo, toda vez que la quejosa consintió los Ordenamientos Legales que reclama al no impugnarlos dentro del término de quince días que para tal efecto le concede el artículo 21 de la Ley de la Materia.--- A juicio de este juzgador, la causal de improcedencia que se hace valer es infundada.--- En efecto, lo anterior se considera así, al tener en cuenta que la responsable basa su argumento en que la aplicación a la quejosa de la Ley del Impuesto al Activo no se dio a través de la declaración

provisional presentada por aquella el veinte de mayo de mil novecientos noventa y seis, correspondiente al mes de abril del mismo año, sino que dicha aplicación tuvo lugar con la declaración anual relativa al ejercicio de mil novecientos noventa y cinco, considerando que en términos del artículo 6º de la Ley citada, vigente en mil novecientos noventa y cuatro, que resulta aplicable a la ahora peticionaria de amparo, se establecía que no se pagará el impuesto por el ejercicio de inicio de actividades y el siguiente y que por lo tanto, si en la especie la quejosa inició actividades en mil novecientos noventa y tres, su obligación de pagar se dio a partir de mil novecientos noventa y cinco, dándose el primer acto de aplicación, como ya se dijo, con la declaración anual correspondiente a este último ejercicio y para tal efecto exhiben en copia certificada las documentales glosadas a fojas 136 a 156 del expediente.--- Sin embargo, se estima que no asiste la razón a la responsable, pues contrariamente a lo que se sostiene, el primer acto de aplicación de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas que combate la quejosa, fiscalmente fue declarado por ella el veinte de mayo de mil novecientos noventa y seis, (foja 80 del juicio), pues con las diversas declaraciones que aquella menciona, no justifica en manera alguna que se



178

hubiese consentido el impuesto reclamado, ello, debido a que de los documentos que en copia certificada se exhibieron (foja 136 a 156), no se deduce lo que se propone, toda vez al haberse marcado en ceros el renglón relativo, ello no evidencia ni resulta idóneo para acreditar que la quejosa en ese momento fuese sujeto pasivo del impuesto al activo, pues de la lectura de esas documentales no se aprecia que la citada empresa haya manifestado tener activos; además, para que una sociedad mercantil demuestre que es sujeto pasivo de ese impuesto, es menester acreditar no solamente la existencia legal de la persona moral y que realiza actividades mercantiles y que tiene activos al momento en que entró en vigor la Ley reclamada, siendo este último requisito indispensable para determinar la base del tributo conforme al artículo 2º de la mencionada Ley, en atención a la jurisprudencia J/26 S.C., publicada en la página 32 del Tomo I, Materia Constitucional del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación de 1917 a 1995, cuyo rubro es: "ACTIVO DE LAS EMPRESAS IMPUESTO AL. EXTREMOS QUE DEBE PROBAR UNA EMPRESA PARA ACREDITAR SU INTERÉS JURÍDICO PARA IMPUGNAR LA LEY QUE LO ESTABLECE".--- Consecuentemente las declaraciones en ceros exhibidas por las responsables en el renglón de impuesto al activo,

no prueban que en aquel momento la quejosa haya sido causante del tributo que ahora reclama, pues con esos documentos no se justifica que sea una sociedad mercantil que se dedique a actividades empresariales ni que tenga activos.--- Tiene aplicación al caso la jurisprudencia número 27, publicada en la página 33 del Tomo I, Materia Constitucional del citado Apéndice de 1917 a 1985 titulada: "ACTIVO DE LAS EMPRESAS. IMPUESTO AL. LA DECLARACIÓN EN CEROS EN EL PAGO PROVISIONAL DE ESTE TRIBUTOS ES INEFICAZ PARA ACREDITAR QUE SE POSEEN ACTIVOS." Asimismo, se cita la tesis CXVI/91 de la Tercera Sala, consultable en la página 61 del Tomo VIII, del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, cuyo rubro es: "ACTIVO DE LAS EMPRESAS. IMPUESTO AL. LA DECLARACIÓN EN CEROS DE PAGO PROVISIONAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LA EMPRESA QUEJOSA, NO ES SUFICIENTE PARA ACREDITAR SU INTERÉS JURÍDICO PARA IMPUGNAR LA LEY QUE LO ESTABLECE."--- Con todo lo anterior, y ante la circunstancia de la declaración en ceros de referencia, no se puede tener por consentido el impuesto reclamado por esas declaraciones, ni por ende como punto de partida para computar el término a efecto de promover el juicio de garantías con las mismas.--- Consecuentemente, la

178
179

declaración realizada por la quejosa con fecha veinte de mayo de mil novecientos noventa y seis, constituyó el primer acto de aplicación de la Ley combatida, por lo que de esa fecha al siete de junio de ese mismo año, en que fue presentada la demanda, cuyo estudio nos ocupa, en la Oficialía de Partes Común de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa de este Primer Circuito, se concluye que fue promovida dentro del término de quince días a que se refiere el artículo 21 de la Ley de Amparo, por lo tanto no son aplicables las tesis que se mencionan, ante el contenido de la jurisprudencia y tesis señalada con antelación.---

TERCERO.- Con fundamento en el artículo 76 bis, Fracción I, de la Ley de Amparo, suplidos en su deficiencia los conceptos de violación propuestos por la quejosa, resultan fundados en relación a que el sistema del impuesto al activo es violatorio de la garantía constitucional de equidad tributaria al establecer un trato distinto a sujetos que se encuentran en igualdad de circunstancias frente a la Ley, ya que tanto las empresas que componen el Sistema Financiero como cualquier sociedad mercantil, tienen un fin de lucro, por lo tanto resulta inequitativo el impuesto al establecer exenciones desiguales a sujetos del impuesto que se encuentran en las mismas condiciones.--- Se estima que debe otorgarse el Amparo solicitado

con fundamento en lo establecido por las tesis de jurisprudencia que a continuación se reproducen y que fueron establecidas por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver por mayoría de ocho votos de los Ministros Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juventino Castro y Castro, Genaro David Góngora Pimentel,, Guillermo Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Juan Silva Meza y Vicente Aguinaco Alemán, en contra de los emitidos por el Ministro Juan Díaz Romero y la Ministra Olga Sánchez Cordero de García Villegas, los amparos en revisión 1558/90, Complementos Alimenticios, Sociedad Anónima; 4736/90, Martex, Sociedad Anónima de Capital Variable, 16/92, Hoteles del Sureste, Sociedad Anónima de Capital Variable; 5815/90, Zahorí, Sociedad Anónima de Capital Variable y 749/91, la Laguna, Sociedad Anónima de Capital Variable, con fecha veintidós de febrero de mil novecientos noventa y seis, publicados en las páginas 5 y 38 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, correspondiente al mes de marzo de mil novecientos noventa y seis cuyos rubros son:

"ACTIVO, IMPUESTO AL. EL ANÁLISIS DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LOS PRECEPTOS DE LA LEY QUE LO REGULA EXIGE CONSIDERAR QUE SU OBJETO RADICA EN LOS ACTIVOS,



180

CONCURRENTES A LA OBTENCIÓN DE UTILIDADES, COMO SIGNO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, ASÍ COMO QUE ELLO SE ENCUENTRA VINCULADO A SUS FINES FISCALES (CONTRIBUTIVO Y DE CONTROL) Y A LOS EXTRAFISCALES DE EFICIENCIA EMPRESARIAL.-“ y “ACTIVO, IMPUESTO AL. LA EXENCIÓN A LAS EMPRESAS QUE COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.”.--- Asimismo, se invoca la jurisprudencia número P./J.11/96, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consultable en la página 5 del Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo III, marzo 1996, Pleno, Salas y Tribunales Colegiados de circuito titulada: “ACTIVO, IMPUESTO AL. EL ANÁLISIS DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LOS PRECEPTOS DE SU OBJETO RADICA EN LOS ACTIVOS, CONCURRENTES A LA OBTENCIÓN DE UTILIDADES, COMO SIGNO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, ASÍ COMO QUE ELLO SE ENCUENTRA VINCULADO A SUS FINES FISCALES (CONTRIBUTIVO Y DE CONTROL) Y A LOS EXTRAFISCALES DE EFICIENCIA EMPRESARIAL.”.--- Finalmente al haberse concedido la protección de la Justicia Federal contra la Ley del Impuesto al Activo, debe otorgarse también el amparo solicitado, contra el

Reglamento de dicha Ley que también combate la quejosa, en virtud de que dicho ordenamiento no fue impugnado por vicios propios y la concesión del amparo que se otorga a la quejosa por considerar inconstitucional la Ley reclamada, debe comprender también el acto de aplicación.--- Al respecto se cita la tesis emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 985 del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación de 1917 a 1988m Sección Segunda, titulada: "LEYES Y REGLAMENTOS. FINALIDAD DE ESTOS RESPECTO DE AQUÉLLAS".--- Lo anterior hace innecesario el examen de las demás cuestiones controvertidas, pues cualquiera que fuere el resultado al que se llegara, tendría que subsistir el amparo concedido, ya que la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas viola en perjuicio de la quejosa la garantía de equidad tributaria prevista en el artículo 31, fracción IV de tributo se torna inconstitucional por ese motivo: en los términos de referencia y por ello se cita la jurisprudencia número 168, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación de 1917 a 1995, Tomo VI cuyo rubro es: "CONCEPTOS DE VIOLACIÓN CUANDO SU ESTUDIO ES INNECESARIO".--- Esta resolución se emite en base a lo resuelto el ocho de enero de mil novecientos noventa y siete, por la primera Sala de



124
161

la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el amparo en revisión número 391/96, con motivo del recurso de revisión interpuesto por Inmobiliaria y Distribuidora del Centro, Sociedad Anónima de Capital Variable."

CUARTO.- Inconforme con dicho fallo, el Procurador Fiscal de la Federación, en representación del Presidente de la República interpuso recurso de revisión.

Por acuerdo de doce de septiembre de mil novecientos noventa y siete, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación admitió el recurso y ordenó se diera vista al Procurador General de la República.

El Agente del Ministerio Público Federal formuló pedimento en el sentido de que se revoque la sentencia recurrida y se niegue el amparo solicitado.

QUINTO.- Por auto de veintidós de octubre de mil novecientos noventa y siete, se turnó el asunto al Ministro Mariano Azuela Güitrón, recibéndose en la ponencia el mismo día.

Previo dictamen del Ministro Ponente, por acuerdo de Presidencia se ordenó enviar el asunto a la Segunda Sala cuyo Presidente, a su vez, mediante el acuerdo correspondiente, ordenó que la misma se avocara al conocimiento del asunto y

que éste se turnara nuevamente al Ministro Mariano Azuela Güitrón.

En sesión de cinco de diciembre de mil novecientos noventa y siete, la Segunda Sala de la Suprema Corte, por unanimidad de votos, determinó retirar el presente asunto.

En posterior sesión de cuatro de febrero de mil novecientos noventa y ocho, dicha Sala decidió enviar el asunto al Tribunal Pleno para su resolución.

CONSIDERANDO:

PRIMERO.- Este Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer y resolver el presente recurso de revisión, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 84, fracción I, inciso a), de la Ley de Amparo y 10, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, por tratarse de un recurso de revisión interpuesto contra la sentencia dictada en la audiencia constitucional por un Juez de Distrito, en un juicio de amparo en que se impugnó la constitucionalidad de los artículos 1º y 5-B de la Ley del Impuesto al Activo, subsistiendo en el recurso el problema de constitucionalidad.

SEGUNDO.- La parte recurrente impugnó el fallo transcrito mediante los siguientes agravios:



182

"PRIMERO.- La resolución recurrida viola lo dispuesto por el artículo 77, en relación con los artículos 74, fracción III, 73, fracción XII, 21 y 192 de la Ley de Amparo, por inobservancia de los mismos, al no decretar el sobreseimiento que se actualiza en el presente juicio.--- El Juez del conocimiento, en el segundo considerando del fallo recurrido, concretamente en la foja 9, lado anverso, señala expresamente con respecto a la causal de sobreseimiento hecha valer por las responsables: (quedó transcrito a fojas 14 a 17 de esta resolución).--- No le asiste la razón al Juzgador, dado que contrariamente a lo que manifiesta, la quejosa se ajustó a lo dispuesto por la ley impugnada, con anterioridad a la presentación de la declaración provisional que estima como el primer acto de aplicación, por lo que procede sobreseer en el presente juicio de garantías, en cuanto a los dispositivos de la Ley del Impuesto al Activo y su Reglamento que impugna la enjuiciante, con fundamento en el artículo 74, fracción III en relación con el 73, fracción XII de la Ley de Amparo, en virtud de que los consintió tácitamente, al no haberlo reclamado en su oportunidad.--- Lo anterior, porque el primer acto de aplicación de los Ordenamientos combatidos se materializó al presentarse la declaración anual de

1995, tal y como se señaló en el informe justificado, al plantearse la causal de sobreseimiento hecha valer, puesto que en ésta, en el renglón 547, correspondiente a la cantidad a pagar por concepto del impuesto al activo se declaró la cantidad de "0", con lo cual, aun cuando se da la aplicación del ordenamiento legal que lo establece y su reglamento, en la medida en que, de los artículos 1º, 2º y 7º de la Ley del impuesto al Activo, se desprende la obligación para los sujetos del impuesto de determinar el respectivo gravamen y de presentar la declaración correspondiente.--- En este sentido, analizando dichas disposiciones, en la medida en que establecen los sujetos obligados al pago del impuesto y otras obligaciones como la de presentar declaraciones del ejercicio, en la que se expresen los resultados obtenidos, luego de hacer el cálculo correspondiente del impuesto causado y su acreditamiento con el impuesto sobre la renta, es claro que tal acto constituye la aplicación de los Ordenamientos que así lo establecen, sin que como ya se dijo, tal circunstancia se vea desvirtuada por el hecho de que en el renglón respectivo se haya manifestado la cantidad de "0", porque es el resultado a que llegó la contribuyente una vez que observó lo dispuesto en la Ley determinó que no había cantidad de pagar.--- Conforme a lo anterior, es



claro que en la especie la sentencia dictada por el Juzgador es ilegal, al desestimar la causal de sobreseimiento que se hace valer, puesto que como se planteó en su oportunidad, a la fecha de presentación de la demanda de amparo, la quejosa ya había consentido tácitamente los Ordenamientos impugnados, precisamente ~~porque~~ al presentar la declaración anual del ejercicio de 1995, ante Banamex, con fecha 1º de abril de 1996, se configuró por primera vez la aplicación de los ordenamientos legal y reglamentario que se encuentran en controversia. Con tal proceder, el Juez Federal deja de aplicar el criterio de Nuestro Más Alto Tribunal, mismo que se citó en el informe justificado y cuyos datos de identificación son: Tesis No. 4ª XIV/92, emitida por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 99, Tomo IX, Octava Época del Semanario Judicial de la Federación, que expresa:-- "ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. LA DECLARACIÓN EN CERO RESPECTO DE ESTE TRIBUTARIO DEMUESTRA EL ACTO DE APLICACIÓN DE LA LEY QUE LO ESTABLECE.- Conforme al artículo 2º de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas es obligación del contribuyente determinar el gravamen de que se trata, y el artículo 7º de ese mismo ordenamiento lo obliga a efectuar un primer pago provisional

trimestral. Consecuentemente, si en su caso concreto la parte quejosa reclama la ley con motivo del primer acto de aplicación y con ese propósito aporta la declaración respectiva de la que aparece que se marcó con ceros el renglón correspondiente al tributo impugnado, aun cuando materialmente no se cubra pago alguno por ese concepto, debe concluirse que formalmente sí se da el acto de aplicación en la medida en que la elaboración y presentación del documento relativo se hace en cumplimiento del deber impuesto por los preceptos señalados."--- Ahora bien, el agravio que se causa se materializa igualmente porque en consideración del Juzgador, de los documentos exhibidos en copia certificada, mismos que hacen prueba plena al no haber sido desvirtuados por la quejosa, sí se deduce que la contribuyente quejosa es sujeto pasivo del impuesto al activo, ya que contrariamente a lo que sostiene, en la declaración anual de 1995, concretamente en la hoja 3 en el apartado correspondiente a "ESTADO DE POSICIÓN FINANCIERA", "ACTIVO", se desprenden las cantidades correspondientes a diferentes tipos de activos, como son efectivo y depósitos, cuentas y documentos por cobrar, inversiones en acciones de sociedades, y otros activos circulantes; mismos cuya suma manifiesta son por la cantidad de 739'828,674 de tal forma que



184

su existencia legal, la realización de actividades mercantiles y la tenencia de activos al momento en que presentó dicha declaración, se encuentra plenamente acreditada en autos, incluso con las demás declaraciones presentadas como prueba documental pública por parte de las responsables. -- Así, es claro que en la especie, el requisito indispensable para determinar la base del impuesto se configura para la quejosa y está plenamente demostrada en autos de las diversas declaraciones anexadas a juicio, por lo que queda desvirtuada la consideración del Juez A quo, pues resulta inexacto que de las declaraciones en comento - y además, del acta constitutiva que la propia quejosa acompañó a juicio - no se desprenda la tenencia de activos por parte de la quejosa, ni que sea una sociedad mercantil con actividades empresariales, pues como ya se señaló, de las diversas documentales aportadas se desprenden tales extremos y por lo tanto, las tesis que cita en su apoyo para emitir la ilegal sentencia que se recurre, no son aplicables al respecto. -- Igualmente se niega aplicación de las tesis en comentario, porque si bien en éstas se señala que la declaración en cero no acredita el interés jurídico de las quejas para impugnar la Ley del Impuesto al Activo, ello obedece a que en tales tesis se formaron porque en las declaraciones presentadas por los quejosos no

se acredita tener activos, ya que en todos los conceptos que en la misma se consignan aparecen en ceros, lo que no es suficiente para acreditar tal extremo; sin embargo, con la declaración que constituye el primer acto de aplicación, así como con las demás declaraciones ofrecidas como prueba en el presente juicio, es claro que existe aplicación de la Ley impugnada y por lo tanto aplica la tesis hecha valer en el informe justificado y que también se citó con anterioridad, en el sentido de que, aun cuando materialmente no se realizó pago por dicho concepto, lo cierto es que formalmente se da la aplicación del ordenamiento legal que lo establece y su Reglamento, en la medida en que, de los artículos 1º, 2º y 7º de la Ley del Impuesto al Activo, se desprende la obligación para los sujetos del impuesto de determinar el respectivo gravamen y de presentar la declaración correspondiente, por lo que procede revocar el fallo recurrido.--- Lo anterior, porque si se ve la fecha en que se resolvieron los amparos en revisión que dieron origen a ambas tesis, se advierte que fueron del mismo año, sin que exista contradicción entre ellas, ni que se haya cambiado criterio, por lo que se concluye que en la especie el acto de aplicación se surtió con anterioridad.--- A mayor abundamiento, es claro que existe aplicación de la Ley en las declaraciones en

SUPREMA C
JUSTICIA DE I
SECRETARÍA GENERAL

184
185

comentario, porque la quejosa manifiesta en éstas, concretamente en las correspondientes a los ejercicios de 1994 y 1995, que en base al artículo 6º de la Ley no se paga el impuesto, lo que indiscutiblemente demuestra que la quejosa realizó el cálculo del impuesto y presentó declaración del impuesto combatido conforme tenía obligación y con anterioridad a la fecha en que dice haber realizado su primer acto de aplicación, de tal forma que en autos se demuestra que la aplicación por primera vez se hizo con anterioridad, resultando en consecuencia improcedente el juicio de garantías, pues se actualiza la causal de sobreseimiento invocada, mismo que determinó el Juzgador causando agravio a la suscrita, pues incluso con su actuar deja de aplicar las tesis citadas en el informe justificado, conforme a las cuales tenemos que sólo el primer acto de aplicación sirve para actualizar la improcedencia en el juicio, pero no ulteriores como lo intenta la quejosa.--- SEGUNDO.- Igualmente causa agravio a la recurrente la sentencia definitiva que se impugna, ya que el Juez Federal en el considerando tercero de dicho fallo, declara inconstitucional la Ley del impuesto al Activo, estimando que el sistema de dicho impuesto viola la equidad tributaria, ya que tanto las empresas que componen al sistema financiero nacional, como cualesquier sociedad mercantil

tienen un fin de lucro, por lo que resulta inequitativo el impuesto al establecer exenciones desiguales a sujetos del impuesto que se encuentran en las mismas condiciones.--- En efecto, el considerando anterior es inexacto e ilegal, porque ejerce indebidamente la suplencia de la queja que consagra el artículo 76 bis de la Ley de Amparo, ya que no todas las tesis que cita en las que se ha declarado inconstitucional la Ley del Impuesto al Activo son jurisprudencias, pues la única que tiene tal carácter lo es aquella en la que se declara la inconstitucionalidad del artículo 6° de la Ley impositiva en comento, en la medida en que establece la exención de las empresas del sistema financiero, pero no así aquellas en las que se analiza el objeto del impuesto por Nuestro más Alto Tribunal, en los que se dijo que el objeto del impuesto lo constituye la ganancia mínima presunta, porque ellas no son Jurisprudencias, e incluso como a continuación se hará valer, el criterio en éstas contenido ya fue cambiado.--- En efecto, el actual criterio del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, según se advierte de las consideraciones vertidas en el amparo en revisión 749/91, promovido por COMPAÑÍA HARINERA DE LA LAGUNA, S. A. DE C. V., resuelto por mayoría de ocho votos en sesión de 22 de febrero de 1996, sostiene que el impuesto



al activo no grava la ganancia mínima o utilidad presunta objeto del tributo, que en lo conducente expresa:--- "De lo expuesto este Alto Tribunal establece que al examinar íntegramente el sistema legal del impuesto al activo de las empresas, se aparta de los criterios implícitos que había adoptado anteriormente al examinar el objeto del impuesto al activo de las empresas. Por un lado, considera que el adoptado originalmente de que se circunscribía al activo respondería a una aplicación literal de un precepto desvinculado del sistema legal en el que se encuentra, por otro, estimar como se decidió en la sentencia mayoritaria pronunciada el 6 de abril de 1995, al resolver el amparo en revisión 107/92, Consultores en Servicios Jurídicos Fiscales, S. A. de C. V., que dicho objeto recaía en la utilidad mínima presunta, contrariada el principio de legalidad tributaria interpretado por la jurisprudencia, puesto que tal conclusión era resultado de indiferencias apartadas no sólo de la literalidad de la ley sino de su interpretación sistemática. Según se ha concluido en esta nueva apreciación más rigurosa, el objeto del impuesto radica en los activos..."--- Criterio que incluso ha sido reiterado por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el amparo en revisión 1803/96, promovido por ZARA MÉXICO, S. A. DE C. V., en

sesión de 21 de mayo de 1997, en el cual se hace referencia al fallo citado en el párrafo anterior.--- En tal virtud, es claro que el fallo recurrido debe ser revocado, porque los criterios en que se apoya el Juzgador fueron modificados por el Tribunal Pleno, de tal forma que incluso no pueden sustentar la supuesta inequidad por la que otorga el amparo la quejosa en contra de la Ley y hace extensivo a su Reglamento, pues no le asiste la razón conforme se ha señalado en base el criterio transcrito, mismo que se solicita tener por reproducido de esta parte, y con ello desvirtuar el argumento genérico que expresa el Juzgador.--- En orden de lo expuesto, procede revocar el fallo recurrido, ya que viola lo dispuesto por el artículo 76 bis, 77 y 78 de la Ley de Amparo, al emitir una sentencia carente de sustento jurídico, puesto que la Ley Impugnada no viola el principio de equidad, salvo por lo dispuesto en el artículo 6º que ya fue derogado, cuya precisión debe abordarse para determinar el alcance de la sentencia en su caso, dado que el mismo fue derogado y subsanado el vicio de inconstitucionalidad, además porque como ya se dijo, se ejerció indebidamente la suplencia de la queja, concediendo el amparo con base en criterios que no son jurisprudencia."

SUPREMA C
ASIA DE
SECRETARÍA DE

186
187

TERCERO.- Con independencia de los agravios expuestos por la autoridad, de la sentencia recurrida se aprecia que el Juez de Distrito desestimó expresamente la actualización de la causa de improcedencia por extemporaneidad de la demanda, al considerar que las declaraciones en ceros no resultaban aptas para demostrar que la quejosa era en ese momento sujeto pasivo del impuesto al activo, toda vez que con ello ~~se~~ queda evidenciado que sea una sociedad mercantil que tenga activos.

En el presente recurso de revisión este Tribunal Pleno advierte, de oficio, que respecto de los mencionados actos se actualiza la mencionada causa de improcedencia del juicio de amparo por motivos diferentes a los argumentados por la responsable.

Es importante destacar que si bien las consideraciones expuestas por el Juez de Distrito en la sentencia recurrida, no continúan rigiendo el sentido del fallo, en cuanto a la procedencia del juicio, cuando se advierte la existencia de un motivo diferente de los apreciados en relación con una misma causa de improcedencia, pues en este caso, el tribunal revisor debe emprender su estudio de oficio, ya que sobre el particular sigue vigente el principio de que siendo la procedencia de la acción constitucional de orden público, su análisis debe efectuarse sin importar que las partes la aleguen o no, y en cualquier instancia en que el juicio se encuentre, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 73 de la Ley de Amparo.

Corroborar esta aseveración lo dispuesto en el artículo 91 de la Ley de Amparo, particularmente su fracción III, precepto que dice:

"ARTICULO 91. El tribunal en Pleno, las Salas de la Suprema Corte de Justicia o los tribunales colegiados de Circuito, al conocer de los asuntos en revisión, observarán las siguientes reglas:

I.- Examinarán los agravios alegados contra la resolución recurrida y, cuando estimen que son fundados, deberán considerar los conceptos de violación cuyo estudio omitió el juzgador.

II.- Sólo tomarán en consideración las pruebas que se hubiesen rendido ante el juez de Distrito o la autoridad que conozca o haya conocido del juicio de amparo; y si se trata de amparo directo contra sentencia pronunciada por Tribunal Colegiado de Circuito, la respectiva copia certificada de constancias;

III.- Si consideran infundada la causa de improcedencia expuesta por el juez de Distrito o la autoridad que haya conocido del juicio de amparo en los casos del artículo 37, para sobreseer en él en la audiencia constitucional después de que las partes hayan rendido pruebas y presentado sus alegatos, podrán confirmar el sobreseimiento si apareciere probado otro motivo legal, o bien



187
188

revocar la resolución recurrida y entrar al fondo del asunto, para pronunciar la sentencia que corresponda, concediendo o negando el amparo, y

IV.- Si en la revisión de una sentencia definitiva, en los casos de la fracción IV del artículo 83, encontraren que se violaron las reglas fundamentales que norman el procedimiento en el juicio de amparo, o que el juez de Distrito o la autoridad que haya conocido del juicio en primera instancia, incurrió en alguna omisión que hubiere dejado sin defensa al recurrente o pudiere influir en la sentencia que deba dictarse en definitiva, revocarán la recurrida y mandarán reponer el procedimiento, así como cuando aparezca también que indebidamente no ha sido oída alguna de las partes que tenga derecho a intervenir en el juicio conforme a la ley y

V.- (DEROGADA D.O. 20 DE MAYO DE 1986)

VI.- Tratándose de amparos en que los recurrentes sean menores de edad o incapaces, examinarán sus agravios y podrán suplir sus deficiencias y apreciar los actos reclamados y su inconstitucionalidad conforme a lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 78."

De este precepto se desprende el establecimiento de las reglas que deben seguirse al resolver el recurso de revisión, entre las que se encuentran, la de estudiar los agravios aducidos

y, en su caso, los conceptos de violación cuyo estudio omitió el juzgador y considerar las pruebas que fueron rendidas, disponiendo una regla que rige en cuanto a la procedencia del juicio de amparo, consistente en examinar la causa de improcedencia expuesta por el Juez de Distrito y de estimarla infundada, confirmar el sobreseimiento si apareciere probado otro motivo legal, lo que patentiza la existencia de la anunciada obligación de examinar la procedencia del amparo bajo supuestos diversos que no sólo involucran a las hipótesis legales examinadas por el juzgador de primer grado, sino también a los motivos susceptibles de actualizar esas hipótesis, lo que en realidad implica, congruentemente con el principio de que la procedencia es de orden público, que a pesar de que el juzgador haya tenido por actualizada o desestimado determinada improcedencia, bien puede abordarse su estudio bajo un matiz distinto que puede ser alumbrado por diversa causa constitucional, legal o jurisprudencial, o aún ante la misma causa por diverso motivo, pues no puede perderse de vista que las causas de improcedencia pueden actualizarse por diversos motivos, verbigracia, la ausencia de afectación del interés jurídico prevista por el artículo 73, fracción V, de la Ley de Amparo, que puede revelarse, entre otros múltiples supuestos, por ausencia de pruebas que acrediten la afectación o titularidad del derecho protegido, o bien por la falta de contemporaneidad del perjuicio o la inexistencia propia del perjuicio dimanada del acto autoritario, esto es, porque el acto en realidad beneficie al peticionario, circunstancias que pueden presentarse en forma independiente o conjunta, por lo que si el juez estudio sólo alguna de ellas, es



189

dable e incluso obligatorio que se aborden por el revisor, pues sobre el particular no hay pronunciamiento, por lo que menos puede existir firmeza.

El criterio plasmado encuentra mayúscula justificación en otros diversos casos, como son aquellos en que el Juez de Distrito no estudió una causa de improcedencia que se planteó, o esta sobreviene o se actualizan motivos que la descubren, casos en que el órgano jurisdiccional revisor debe analizarla, por subsistir el orden público que justifica su estudio.

Debe precisarse que en esta línea y sobre diversos aspectos y en diferentes momentos se ha pronunciado la Suprema Corte de Justicia de acuerdo con los criterios plasmados en las siguientes tesis:

Novena Epoca

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: VI, Julio de 1997

Tesis: 2a./J. 30/97

Página: 137

"REVISIÓN. ESTUDIO OFICIOSO DE LAS CAUSALES DE IMPROCEDENCIA NO EXAMINADAS POR EL JUZGADOR DE PRIMER GRADO. Si se trata de una causal de improcedencia diferente a

las ya estudiadas y declaradas inoperantes por el juzgador de primer grado, no existe obstáculo alguno para su estudio de oficio en la revisión, ya que en relación con ella sigue vigente el principio de que siendo la improcedencia una cuestión de orden público, su análisis debe efectuarse sin importar que las partes la aleguen o no ante el Juez de Distrito o ante el tribunal revisor, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 73 de la Ley de Amparo."

Novena Epoca

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: VII, Mayo de 1998

Tesis: 1a. XVII/98

Página: 345

SUPREMA
JUSTICIA
SECRETARÍA DE

"IMPROCEDENCIA. ESTUDIO PREFERENCIAL DE LAS CAUSALES PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 73 DE LA LEY DE AMPARO. De conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 73 de la Ley de Amparo las causales de improcedencia deben ser examinadas de oficio, pues tal tema es de orden público y debe abordarse en cualquier instancia en que el juicio se encuentre; de tal manera que si en la revisión se advierte que



108
190

existen otras causas de estudio preferente a la invocada por el Juez para sobreseer, habrán de analizarse, sin atender razonamiento alguno expresado por el recurrente. Esto es así porque si bien el artículo 73 prevé diversas causas de improcedencia y todas ellas conducen a decretar el sobreseimiento en el juicio, sin analizar el fondo del asunto, de entre ellas existen algunas cuyo orden de importancia amerita que se estudien de forma preferente. Una de estas causas es la inobservancia al principio de definitividad que rige en el juicio de garantías, porque si, efectivamente, no se atendió a ese principio, la acción en sí misma es improcedente, pues se entiende que no es este momento de ejercitarla; y la actualización de este motivo conduce al sobreseimiento total en el juicio. Así, si el Juez de Distrito para sobreseer atendió a la causal propuesta por las responsables en el sentido de que se consintió la ley reclamada y, por su parte, consideró de oficio que respecto de los restantes actos había dejado de existir su objeto o materia; pero en revisión se advierte que existe otra de estudio preferente (inobservancia al principio de definitividad), que daría lugar al sobreseimiento total en el juicio y que, por ello, resultarían inatendibles los agravios que se hubieren hecho valer, lo procedente es invocar tal motivo de sobreseimiento y con base en él

confirmar la sentencia, aun cuando por diversos motivos."

Octava Epoca

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: I Primera Parte-1

Página: 191

"IMPROCEDENCIA. ESTUDIO DE OFICIO EN LA REVISION. Si se trata de una causal de improcedencia diferente a las ya estudiadas y declaradas inoperantes por el juez de distrito del conocimiento, no existe obstáculo alguno para su estudio de oficio en la revisión, ya que en relación con ella sigue vigente el principio de que siendo la improcedencia una cuestión de orden público, su análisis debe efectuarse sin importar que las partes la aleguen o no ante el Juez de Distrito o ante el tribunal revisor."

SUPREMA
JUSTICIA D
SECRETARÍA GEN.

Octava Epoca

Instancia: Tercera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: XIII-Abril

Tesis: 3a. XII/94



191

Página: 65

"IMPROCEDENCIA. SI EL JUEZ DE DISTRITO NO ESTUDIO ALGUNA CAUSAL HECHA VALER, EL ORGANO REVISOR DEBE ANALIZARLA. Si el juez de Distrito no estudió una causal de improcedencia que se le planteó, el órgano jurisdiccional revisor debe analizarla, por subsistir el orden público que justifica su estudio."

Octava Epoca

Instancia: Tercera Sala

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 72, Diciembre de 1993

Tesis: 3a./J. 29/93

Página: 39

"IMPROCEDENCIA ESTUDIO OFICIOSO EN LA REVISION DE MOTIVOS DE, DIVERSOS A LOS ANALIZADOS POR EL INFERIOR. Si bien es cierto que cuando un Juez de Distrito desestima una causal de improcedencia al analizar motivos específicos, si en la revisión no se formula ningún agravio el pronunciamiento debe tenerse firme, ello no impide que al resolver el recurso se sobresea en el juicio por improcedente por motivos diferentes a los analizados por el inferior, pues las cuestiones

de improcedencia son de orden público y deben estudiarse de oficio.

Octava Epoca

Instancia: Tercera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: III Primera Parte

Tesis: CIII/89

Página: 360

"REVISION. IMPROCEDENCIA SOBREVENIDA EN LA. DEBE EXAMINARSE PREVIAMENTE AL FONDO. Si está pendiente de resolución un recurso de revisión y se advierte que ha sobrevenido una causal de improcedencia, debe examinarse previamente la procedencia del juicio de amparo, por ser esa cuestión de orden público en el juicio de garantías."

Sentado lo anterior y con el fin de seguir un orden lógico en la exposición, debe señalarse, en primer lugar, que de la demanda de amparo se aprecia que la Ley del Impuesto al Activo fue reclamada por la empresa quejosa con motivo de un acto concreto de aplicación, el cual hizo consistir en el pago provisional que del impuesto al activo efectuó el veinte de mayo de mil novecientos noventa y seis, cuya declaración obra en la foja ochenta del expediente de amparo.



132

Como se dijo anteriormente, el Juez de Distrito, en la sentencia recurrida, determinó que no se actualizaba la causal de improcedencia prevista en la fracción XII del artículo 73 de la ley de la materia, puesto que, contrariamente a lo propuesto por la responsable, la declaración provisional presentada por la empresa quejosa el veinte de mayo de mil novecientos noventa y seis constituye el primer acto de aplicación de la Ley del Impuesto al Activo, porque como en las declaraciones que se anexaron al informe justificado rendido a nombre del Presidente de la República, aparece "cero" en el renglón correspondiente al impuesto al activo, tal circunstancia no puede implicar el consentimiento del impuesto reclamado, en virtud de que no son documentos demostrativos de la tenencia de activos por la demandante, con base en sendos criterios jurisprudenciales visibles en las páginas 32 y 33 del Tomo I, de la Compilación de 1995 y una tesis aislada de la anterior Tercera Sala consultable en el Tomo VIII, del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, página 61, que posteriormente llegó a formar la jurisprudencia 28 que aparece en la página 33 de la Compilación primeramente citada.

Ahora bien, en autos obran, entre otras, copias fotostáticas certificadas de las declaraciones de impuestos federales correspondientes al pago anual de mil novecientos noventa y cinco y pago provisional de marzo de mil novecientos noventa y seis, elaboradas y presentadas por la quejosa el primero y diecisiete de abril del último año en cita (fojas 136 a 142 y 147),

que se acompañaron al informe justificado rendido a nombre del Presidente de la República. Se destaca que en la referida declaración provisional aparece, en el renglón correspondiente a la cantidad a pagar por concepto del impuesto al activo, "\$1" (un peso).

La presentación de las declaraciones anual y provisional que han sido descritas, conlleva a decretar el sobreseimiento por extemporaneidad de la demanda, actualizando la causal de improcedencia prevista en el artículo 73, fracción XII, de la Ley de Amparo, considerando pertinente establecer con precisión los preceptos respecto de los cuales opera dicha causal.

Para lo anterior, debe hacerse notar que en la demanda de amparo el promovente reclama la inconstitucionalidad de los artículos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, 5º-B, 7º y 9º de la Ley del Impuesto al Activo; asimismo, se impone hacer alusión al hecho de que en los conceptos de violación el representante de la quejosa, en esencia, adujo que los citados artículos infringen en perjuicio de su representada las garantías de legalidad, proporcionalidad y equidad contenidas en el artículo 31, fracción IV; la garantía de irretroactividad de la ley establecida en el artículo 14, primer párrafo; y la garantía de motivación de los actos de autoridad, prevista en el artículo 16, primer párrafo, todos de la Constitución General de la República.

De modo particular, en sus conceptos de violación, hizo referencia a la circunstancia de que tales garantías se vulneran



porque no se grava la totalidad de los activos afectos a la intermediación financiera (artículo 1o., párrafo tercero); con motivo del establecimiento de la tasa del 1.8% para fijar el monto del impuesto (artículo 2o.); en relación con la base gravable, por virtud de la confusión e incertidumbre en el procedimiento previsto para el cálculo del impuesto (artículos 2o. y 3o.); por la imprecisión en el objeto del impuesto (artículo 4o.); en relación con los sujetos del impuesto, al exceptuar de la autorización de deducir las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en el extranjero, a aquellas que hubieren sido contratadas con el sistema financiero o con su intermediación (artículo 5o.); por el establecimiento de un régimen de tributación especial -en cuanto a la determinación de la base gravable- para las empresas que componen el sistema financiero (artículo 5o.-B, en relación con el 1o., párrafo tercero); también tocante al procedimiento para determinar el pago provisional mensual (artículo 7o.); e igualmente respecto del objeto, el derecho de acreditamiento de la ganancia mínima presunta (artículo 9o.).

Como puede advertirse del panorama general descrito, los planteamientos formulados por las quejas están dirigidos a cuestionar algunos de los elementos esenciales del impuesto referido, que se encuentran contenidos en los preceptos citados de la Ley del Impuesto al Activo.

Así, la nota común de la argumentación jurídica expuesta en los conceptos de violación es que se impugna el establecimiento

mismo del tributo, ya porque en la determinación de algunos de sus elementos esenciales se infringen los principios constitucionales de las contribuciones, o bien, porque el órgano legislativo que expidió la Ley del Impuesto al Activo carece de competencia para tal efecto.

Según puede advertirse de lo anterior, se trata de aspectos vinculados con la obligación tributaria relativa al impuesto al activo, en los cuales se comprenden, inclusive, las reformas introducidas a la Ley del Impuesto al Activo, publicadas en el Diario Oficial de la Federación del diez de mayo de mil novecientos noventa y seis. Debe precisarse que el texto de los artículos 2º, 2º-A, 3º, 5º, 6º, fracciones I, III y VI, antepenúltimo párrafo, 7º y 9º, de la Ley del Impuesto al Activo, no fue tocado por esta última reforma; luego, estos preceptos legales rigen la situación de las quejas, por lo menos desde el primero de enero de mil novecientos noventa y cinco, en que ya existían y entró en vigor la reforma inmediata anterior a la del diez de mayo de mil novecientos noventa y seis, esto es, aquella que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación del veinte de diciembre de mil novecientos noventa y cuatro, mientras que respecto del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, sus dispositivos tildados de inconstitucionales han permanecido inalterados y han regulado la situación de las peticionarias de garantías desde antes de esas fechas, pues su última modificación data del cinco de octubre de mil novecientos noventa y tres, en que cobró vigencia la adición a su artículo 16,



publicada en el citado Diario del día cuatro de octubre del mencionado año.

Sobre las anteriores premisas, es necesario establecer que el sistema de causación previsto en la Ley del Impuesto al Activo, contrariamente a lo afirmado por el Juez de Distrito, en términos generales permaneció inalterado pese a las reformas del diez de mayo de mil novecientos noventa y seis, por cuanto hace a los artículos 2º, 2º-A, 3º, 5º, 6º, fracciones I, III y VI, antepenúltimo párrafo, 7º y 9º; excepto por lo que toca al régimen tributario atiniente a las empresas que componen el sistema financiero (artículos 1º y 5º-B, vigentes a partir del once de mayo de mil novecientos noventa y seis), aspectos que las empresas quejasas también impugnan en el juicio de amparo; sin embargo, es inexacta la consideración del juzgador de amparo en el sentido de que la adición introducida al artículo 1º, por haber alterado el contenido de esta norma, dio lugar, con ello, a que cualquier sujeto del impuesto al activo esté en aptitud jurídica de impugnar en la vía de amparo la totalidad de las disposiciones integrantes de la Ley del Impuesto al Activo y las del Reglamento de esta legislación, si ya habían consentido los preceptos no reformados.

Para demostrar el anterior aserto resulta indispensable esclarecer si la reforma o adición parcial de un ordenamiento, da derecho a los afectados para poder impugnar, además de las disposiciones legales reformadas o adicionadas, todos los demás

preceptos de tal ordenamiento y los ordenamientos reglamentarios relativos.

A efecto de decidir esta cuestión, es conveniente tener presente el criterio de que las quejas hacen referencia en su revisión adhesiva, sustentado por este Tribunal Pleno, al resolver el diez de septiembre de mil novecientos noventa y seis, por unanimidad de diez votos, el incidente de inejecución 142/94 deducido del juicio de garantías promovido por la Porcelanite, sociedad anónima de capital variable, en cuya respectiva resolución se externaron las consideraciones que a continuación se transcriben, con la que los señores Ministros Aguirre Anguiano y Gudiño Pelayo, manifestaron no estar de acuerdo:

“...Toca ahora analizar la eficacia temporal del fallo protector, considerando que la autoridad responsable funda parcialmente su negativa a devolver a la quejosa el impuesto pagado, en la circunstancia de que el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta ha sufrido reformas por virtud de dos decretos posteriores al que diera lugar al juicio de amparo, publicados en el Diario Oficial de la Federación de los días veintiocho de diciembre de mil novecientos ochenta y nueve y tres de diciembre de mil novecientos noventa y tres.

Como consecuencia de la primera de las reformas indicadas, se modificó el primer párrafo del artículo

184
185

10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para quedar como sigue: (se transcribe).

A partir de la segunda reforma, el texto de este numeral en la parte que se analiza dice: (se transcribe).

"A propósito de estas reformas, asevera la quejosa que la concesión del amparo la protege ~~no~~ sólo contra la tasa del 35% vigente hasta el año de mil novecientos noventa y tres, sino también contra la tasa del 34% vigente a partir de entonces, que adolece del mismo vicio atribuido a la tasa anterior, mientras que la autoridad estima que el efecto del amparo se constriñe únicamente al periodo durante el cual prevaleció el primer párrafo del artículo 10 de la ley en cita con la redacción que tenía al promoverse el juicio de amparo, considerando que se está en presencia de nuevos actos legislativos ajenos a la eficacia tutelar del fallo.

A juicio de este alto tribunal, la solución de la cuestión propuesta deriva de la exacta aplicación al caso del principio de relatividad de la sentencia de amparo.

Es indudable que, como ya ha sido precisado, con arreglo al principio de la relatividad, la eficacia protectora de una sentencia de amparo no puede alcanzar un objeto distinto de aquel que fue materia de la declaratoria de inconstitucionalidad, de modo que los efectos tutelares del fallo federal subsisten



CORTE DE
E N A N A C I O N,
E N A L D E A C U E R D O S

en tanto subsista el acto respecto del cual se dictó, y cesa cuando se extinguen los efectos vinculantes de dicho acto sobre el quejoso.

Esta regla, cuya aplicación se admite ordinariamente tratándose de amparos concedidos en contra de actos reclamados de naturaleza administrativa y judicial, es aplicable igualmente al juicio contra leyes, pues ha de tenerse presente que la ley, en cuanto es objeto de reclamación ante el tribunal, no es sino un acto del poder legislativo, esto es, una manifestación de voluntad del órgano constitucional investido de la facultad normativa de carácter innovador.

Como manifestación de voluntad del órgano legislativo, la creación y extinción de la ley están determinadas por las reglas constitucionales, ya federales, ya locales, que establezcan el procedimiento y las formalidades a observar al efecto, reglas de entre las cuales interesa destacar en el caso concreto la prevista en el artículo 72 de la Constitución General de la República, en la parte que dice:

"ARTICULO 72. Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el Reglamento de Debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones.



196

F). En la interpretación, reforma o derogación de las leyes o decretos, se observarán los mismos trámites establecidos para su formación."

La observancia de la regla consagrada en este numeral, de la cual deriva que la extinción de un acto legislativo (vía la derogación) se produce a través de otro acto dictado conforme al mismo procedimiento y a las mismas formalidades que dieron nacimiento a aquél -principio conocido como de autoridad formal de la ley o de congelación de rango- conduce forzosamente a la conclusión de que el efecto de una sentencia de amparo contra leyes únicamente protege al gobernado en contra del acto legislativo que dio origen al texto declarado inconstitucional, pero no lo protege en contra de actos legislativos ulteriores.

CORTE DE
JEFES DE
NACIONES
UNIDAS

En este sentido, basta considerar que el efecto del amparo se restringe a una norma legal, tal como resultó redactada con motivo de un acto legislativo concreto, para concluir que cualquier modificación de ese texto legal derivada de un acto legislativo posterior, no queda comprendida dentro de la eficacia protectora del fallo, ni siquiera en el supuesto de que pueda parecer que dicha modificación no altera en esencia el contenido de la regla original tal como fue declarada inconstitucional por el juez de amparo, porque el

nuevo texto de la norma ha resultado de un nuevo procedimiento legislativo y de otro pronunciamiento del legislador.

Estas reflexiones conducen a estimar que en la especie, la eficacia protectora de la sentencia de amparo sólo pudo subsistir mientras permaneció inalterado el primer párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es decir, hasta antes de su reforma por el decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del día veintiocho de diciembre de mil novecientos ochenta y nueve, decreto en cuyos términos se dispuso:

"ARTÍCULO DÉCIMO. Se reforman los artículos ... 10, primer párrafo, ... de la propia Ley del Impuesto sobre la Renta para quedar como sigue:...



SUPREMA
JUSTICIA II
SECRETARÍA DE

De tal manera este órgano reitera el criterio de que la producción de un nuevo acto legislativo, que reforma o modifica un texto legal declarado inconstitucional por una sentencia de amparo, hace procedente la promoción de un nuevo juicio de amparo por todos aquéllos que se vean afectados por el mismo, incluyendo a quienes hayan obtenido una sentencia de amparo en contra del texto vigente con anterioridad a dicha reforma, porque se trata de actos distintos que deben ser por lo tanto objeto de distintas acciones impugnativas.

Este criterio da coherencia al sistema del juicio de amparo y además garantiza con toda plenitud la

SECRETARÍA DE



197

defensa de los gobernados, en cuanto les permite impugnar cada pronunciamiento del órgano legislativo, no sólo cuando reforma parcial o totalmente un texto preexistente, sino inclusive cuando reproduce en términos idénticos un texto anterior -como acontece, por ejemplo, tratándose de leyes tributarias de vigencia anual- según se precisa ahora y se sostiene en la tesis jurisprudencial que aparece actualmente publicada con el número noventa y uno del tomo I, Materia Constitucional, del Apéndice en mención, la cual declara procedente la acción de amparo en aquellos casos en que se reclama una ley, a pesar de que la quejosa se haya sometido a una ley anterior de igual contenido.



CORTE DE
JEFES DE LA NACIÓN
SEGUNDA DE ACUERDO

La tesis de mérito dice:

"CONSENTIMIENTO. NO EXISTE RESPECTO DE NORMAS QUE CONTEMPLAN SITUACIONES JURÍDICAS IGUALES A LAS PREVISTAS EN UN ORDENAMIENTO ANTERIOR CONSENTIDO. Aun cuando un quejoso se hubiere sometido a las disposiciones contempladas por una ley anterior, recogidas en una nueva y reclamada en amparo, ello de ninguna manera puede implicar que las nuevas normas resulten derivadas de aquéllas que fueron consentidas, ya que, desde el punto de vista formal y material, son actos legislativos distintos."

Este criterio aplicado al caso de que se trata en el que se discute la procedencia del juicio de amparo indirecto, permite establecer que un nuevo acto legislativo que reforma o modifica un texto legal, da derecho a impugnar, a través del juicio de amparo, ese pronunciamiento específico del legislador y, además, los preceptos que con el mismo acto se vean directamente afectados en cuanto a su sentido, alcance o aplicación, de tal modo que por su causa se varíe la situación que bajo ellos prevalecía, mas no aquéllos que simplemente por pertenecer a un mismo cuerpo normativo guardan una relación ordinaria, común y corriente con el que fue materia de la reforma y cuyas hipótesis de observancia o aplicación, por parte del receptor de la ley, no cambian.

SUPREMA C
JUSTICIA DE A
SECRETARÍA GENERAL

En el mismo orden de ideas, es preciso destacar que la razón por la que se admite la procedencia del juicio de garantías en contra de un artículo reformado, es la de que conforme al artículo 72, inciso f), de la Constitución General de la República, dicho precepto reformado constituye un acto nuevo (principio de autoridad formal); de ahí que, en principio, sólo respecto de él se actualiza la procedencia del amparo y no en contra de los demás preceptos del relativo ordenamiento jurídico, los que deben estimarse ya consentidos por el gobernado si por su sola vigencia le causaron perjuicio (llamados de naturaleza autoaplicativa) o si requiriendo de un acto de aplicación para causar perjuicio (heteroaplicativos), le fueron aplicados, y en cualquiera de esas hipótesis no los reclamó oportunamente en el juicio de amparo.



AT
198

De esta guisa resulta que no basta que se actualice la reforma o adición de un precepto de determinado ordenamiento legal, para que puedan combatirse en la vía constitucional, además de ese dispositivo, todos los demás del relativo cuerpo normativo que guarden una relación ordinaria con el reformado en virtud de la integración que debe tener cualquier sistema legal, pues lo que autoriza su impugnación constitucional paralela a la reforma legislativa, es la existencia del cambio formal, que desde el punto de vista constitucional, lo convierte en un acto legislativo nuevo, sin perjuicio de que también puedan reclamarse aquellas disposiciones sobre las que repercute directamente la reforma, como ya se indicó.

CORTE DE
JUSTICIA
DE LA FEDERACIÓN

En el mismo sentido se pronunció este Tribunal Pleno al resolver, en la sesión del diez de julio de mil novecientos noventa y siete, los juicios de amparo en revisión números 2648/96, 2908/96, 2913/96, 2914/96 y 3035/96, promovidos, respectivamente, por Bombardier Concarril, sociedad anónima de capital variable, Arrendadora Huemex, sociedad anónima de capital variable, Embutidos Selectos, sociedad anónima de capital variable, Dorothy Gaynor, sociedad anónima de capital variable y Industrias Vinícolas Pedro Domec, sociedad anónima de capital variable.

Sobre el particular, este Tribunal Pleno hace suyo el criterio plasmado en la tesis CXLIV/97, sustentada por la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia, al resolver el treinta y uno de

octubre de mil novecientos noventa y siete, el juicio de amparo en revisión número 1918/97 promovido por Zapatería La Rua, sociedad anónima de capital variable, que dice:

"LEYES, AMPARO CONTRA. LA REFORMA DE UN PRECEPTO NO PERMITE RECLAMAR TODO EL ORDENAMIENTO JURÍDICO, SINO SOLO EL PRONUNCIAMIENTO ESPECÍFICO DEL LEGISLADOR Y LOS ARTÍCULOS QUE RESULTEN DIRECTAMENTE AFECTADOS. La razón por la que se admite la procedencia del juicio de garantías en contra de una norma general que es reformada, es la de que de acuerdo con el artículo 72, inciso f), de la Constitución General de la República, constituye un acto nuevo (principio de autoridad formal), por lo que, en principio, sólo respecto de ella se actualiza la procedencia del amparo y no en contra de los demás preceptos del ordenamiento jurídico, los que deben estimarse ya consentidos por el gobernado si no los reclamó dentro de los plazos previstos al respecto por la Ley de Amparo. Por consiguiente, un acto legislativo que reforma o modifica un texto legal, da derecho a impugnar, a través del juicio de amparo, el pronunciamiento específico del legislador y, además, los preceptos que con el mismo acto se vean directamente afectados en cuanto a su sentido, alcance o aplicación, de tal modo que por su causa se varíe

SUPREMA
JUSTICIA DE
SECRETARIA GENERAL



la situación que bajo ellos prevalecía, mas no aquellos que simplemente por pertenecer a un mismo cuerpo normativo guardan una relación ordinaria y común con el que fue materia de la reforma y cuyas hipótesis de observancia o aplicación, por parte del receptor de la ley, no cambian. De esta guisa resulta que no basta que se actualice la reforma o adición de un precepto de determinado ordenamiento jurídico, para que puedan combatirse en la vía constitucional, además de ese dispositivo, todos los demás del relativo cuerpo normativo que guarden una relación ordinaria con el reformado en virtud de la integración que debe tener cualquier sistema legal, pues lo que autoriza su impugnación constitucional, paralela a la reforma legislativa, es la existencia del cambio formal, que desde el punto de vista constitucional, lo convierte en un acto legislativo nuevo, sin perjuicio de que también puedan reclamarse aquéllas disposiciones sobre las que repercute directamente la reforma."

CORTE DE
LA JEFATURA
DE LA JEFATURA

Con el propósito de someter a los artículos del decreto publicado el diez de mayo de mil novecientos noventa y seis, a los principios enunciados, es necesario conocer el texto íntegro del citado decreto, pero antes lo dispuesto por el artículo 1º de la Ley antes de la reforma de mérito, en la parte referida a la Ley

del Impuesto al Activo. En lo conducente, tal decreto es del siguiente tenor:

ARTICULO TERCERO. Se **REFORMAN** los artículos 1º, primer párrafo; 6º, fracción V, y el antepenúltimo párrafo 13-A, fracciones I y II; se **ADICIONAN** los artículos 1º, con un tercer párrafo; 2º-BIS, que se ubicará inmediatamente después del artículo 2º; 5º-A, con un tercer párrafo y 5º-B; y se **DEROGA** el artículo 6º fracción II, de la Ley del Impuesto al Activo, para quedar como sigue:

Artículo 1º. Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto por su activo fijo, y terrenos por los que obtengan ingresos a los que se refiere el Capítulo III del Título IV y los artículos 133, fracción XIII y 148-A, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.





164
200

Las empresas que componen el sistema financiero están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera.

Artículo 2º-BIS. Las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles, que se utilicen por otro contribuyente del impuesto, para determinar el monto original de los mismos, estarán a lo siguiente:

I. Determinarán por separado el monto original de la inversión del terreno y de las construcciones, considerando el valor declarado en la escritura notarial en la que conste la adquisición. Cuando en dicha escritura no se hubiera hecho la separación de dicho monto para el terreno y las construcciones, los contribuyentes considerarán las proporciones que para el terreno y las construcciones se hayan dado en el avalúo practicado a la fecha de la adquisición del bien de que se trate, o considerarán las proporciones que aparezcan en los valores catastrales que correspondan a la fecha de adquisición.

En el caso de que no puedan determinarse las proporciones señaladas en el párrafo anterior, se considerará que del monto original de la inversión del bien de que se trate, el 80% corresponde a las construcciones y el 20% al terreno.

II. Cuando no se pueda determinar el monto original de la inversión de un inmueble, se



considerará como dicho monto, el que resulte conforme a lo siguiente:

- a). En el caso de las construcciones, mejoras o ampliaciones del inmueble, se considerará como monto el valor que se contenga en el aviso de terminación de obra. En caso de que no se consigne el valor correspondiente en el aviso de terminación de obra o de que no exista la obligación de dar dicho aviso, se considerará como monto original de la inversión de las construcciones, mejoras o ampliaciones del inmueble, el 80% del valor del avalúo que al efecto se practique por persona autorizada, por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, referido a la fecha en que las mismas se hayan terminado.
- b). Tratándose de bienes adquiridos en rifa o sorteo antes del 1° de enero de 1981, se considerará como monto el que haya servido para efectos del impuesto federal sobre loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos. Tratándose de bienes adquiridos en rifa o sorteo a partir de la fecha antes citada, el que haya servido para efecto del impuesto sobre la renta. Si para determinar la base de los mencionados impuestos se practicó avalúo, éste se considerará el monto original de la inversión referido a la fecha de adquisición.
- c). Tratándose de bienes adquiridos por herencia, legado o donación, incluyendo las donaciones



201

efectuadas por la Federación, Estados, Distrito Federal, Municipios u organismos descentralizados, se considerará el monto original de la inversión que dicho bien haya tenido para el autor de la sucesión o para el donante, respectivamente. Si no pudiera determinarse dicho monto, se considerará como tal el 80% del valor del avalúo practicado al bien de que se trate referido al momento de la adjudicación o de la donación, según corresponda.



CORTE DE
LA NACIÓN

En la ciudad de México

d). Tratándose de bienes adquiridos por prescripción, se determinará su monto original de la inversión conforme al avalúo que haya servido de base para el pago de impuestos con motivo de la adquisición. Si en la fecha en que se adquirió no procedió la realización del avalúo, se efectuará uno referido al momento en que la prescripción se hubiera consumado, independientemente de la fecha de la resolución que la declare. Cuando no pueda determinarse la fecha en que se consumó la prescripción adquisitiva, se tomará como al aquélla en que se haya promovido ésta.

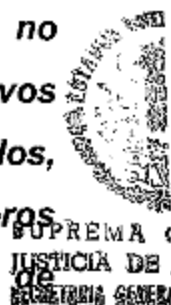
Cuando para determinar el monto original de la inversión de un bien base de este impuesto, se deba realizar un avalúo en los términos de esta fracción, el contribuyente podrá acreditar el costo del avalúo contra los pagos provisionales del

impuesto y el correspondiente al del ejercicio en que se efectuó dicho avalúo.

Artículo 5º-A...

Para los efectos de lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo los contribuyentes actualizarán el impuesto que les hubiera correspondido de no haber ejercido la opción a que se refiere este precepto.

Artículo 5º-B. *Las empresas que componen el sistema financiero considerarán como activo no afecto a su intermediación financiera, los activos fijos, los terrenos, los gastos y cargos diferidos, que no respalden obligaciones con terceros resultantes del desarrollo de su actividad de intermediación financiera de conformidad con la legislación aplicable. No se incluirán los activos que por disposición legal no puedan conservar en propiedad. Estos contribuyentes sólo podrán deducir del valor del activo, las deudas contratadas para la adquisición de los activos mencionados, siempre que reúnan los requisitos a que se refiere el artículo 5º de esta ley.*



Artículo 6º...

I...

II. (Se deroga).

III y IV. ...

V. *Las personas físicas residentes en México que no realicen actividades empresariales y otorguen el*



202

uso o goce temporal de bienes a las personas a que se refiere la fracción I de este artículo, únicamente por dichos bienes.

VI....

Las personas a que se refiere la fracción I de este artículo que mantengan los inventarios a que se refiere el párrafo segundo del artículo 1º de esta ley, o que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de un contribuyente de los mencionados en el artículo 1º de esta ley, a excepción de las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta en los términos de la fracción I del artículo 24 y fracción IV del artículo 140 de dicha ley, pagarán el impuesto por dichos bienes.

Artículo 13-A...

I. En el ejercicio en que se efectúe la escisión y el siguiente, para efectos de los párrafos tercero y quinto del artículo 7º de esta ley, determinarán el monto de los pagos provisionales del período que corresponda, considerando el impuesto actualizado del último ejercicio de 12 meses de la sociedad antes de la escisión, en la proporción en que, a la fecha de la escisión, participe cada una de ellas del valor de su activo a que se refiere el artículo 2º de la misma, después de disminuirle en la misma proporción las deudas deducibles,

existentes a la misma fecha, en los términos del artículo 5° de este ordenamiento. El impuesto del último ejercicio de 12 meses se actualizará por el período comprendido desde el último mes del ejercicio inmediato anterior al de 12 meses, hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcula el impuesto.

II. La sociedad escidente acreditará en el ejercicio de que se trate, la totalidad de los pagos provisionales enterados en dicho ejercicio, con anterioridad a la escisión, incluso cuando los pagos provisionales los hubiera efectuado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7°-A de esta ley. En ningún caso las sociedades escindidas podrán acreditar los pagos provisionales realizados por la escidente."



Como es fácil de advertir el artículo 1° de la Ley del Impuesto al Activo, no sufrió modificación alguna en cuanto al régimen general de contribuyentes, sino sólo fue adicionado, por una parte, en lo relativo a la categoría de contribuyentes que conforman los arrendadores no empresarios, mediante la precisión de su base, y, por otra, a través de la inclusión de una nueva categoría de sujetos integrada por las empresas que componen el sistema financiero. Por consiguiente, la adición al artículo en comento no modificó en forma alguna el sistema general del tributo, ni tampoco afectó en su sentido, alcance o

202
203

aplicación a otros preceptos ajenos al decreto del diez de mayo de mil novecientos noventa y siete, por lo que al tenor de las reflexiones precedentes resulta obligado concluir que tal adición, no hace renacer el derecho a impugnar en la vía constitucional otros dispositivos legales diversos al decreto de reforma en comento que ya hubieran sido consentidos por la parte quejosa al haberle sido aplicados y no haberlos reclamado dentro de los plazos previstos al respecto por la Ley de Amparo.

Debe recordarse que, como ya se indicó, la quejosa hace valer violaciones constitucionales, en relación, entre otros, con los artículos 1º, 2º, 2º-A, 3º, 5º, 6º, fracciones I, III y VI, antepenúltimo párrafo, 7º y 9º de la Ley del Impuesto al Activo, los que ameritan distinto trato desde el punto de vista de la oportunidad de la demanda.

La afirmación precedente pretende justificarse, en que el primer acto de aplicación de la Ley y Reglamento tildados de inconstitucionales, el cual hacen derivar de la vigencia de la reforma a la ley, en vigor desde el once de mayo de mil novecientos noventa y seis se actualizó en la fecha en que se presentó la respectiva declaración de pago provisional del impuesto al activo, sin embargo, se advierte que tal declaración, en todo caso, sólo constituye el primer acto de aplicación de la Ley del Impuesto al Activo, pero respecto de las normas modificadas o adicionadas mediante el decreto legislativo publicado el diez de mayo de mil novecientos noventa y seis, en el Diario Oficial de la Federación.

Conviene recordar que la última reforma incorporada a la Ley del Impuesto al Activo, anterior a la que inició su vigencia el once de mayo de mil novecientos noventa y seis, fue la publicada en el Diario Oficial de la Federación el veinte de diciembre de mil novecientos noventa y cuatro, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y cinco, mientras que la última modificación al Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo cobró vigencia a partir del cinco de octubre de mil novecientos noventa y tres, por lo cual se dijo que la obligatoriedad de los artículos 2º, 2º-A, 3º, 6º, fracciones I, III y VI, antepenúltimo párrafo, 7º y 9º, de la Ley del Impuesto al Activo, y de las disposiciones del mencionado Reglamento, rigen la situación de las quejas a partir de las fechas últimamente mencionadas.

De lo anterior cabe deducir que los artículos 2º, 2º-A, 3º, 6º, fracciones I, III y VI, antepenúltimo párrafo, 7º y 9º, de la Ley del Impuesto al Activo, así como las disposiciones del Reglamento de esa ley, ya estaban en vigor desde el año de mil novecientos noventa y cinco, y que desde entonces la empresa quejosa ya era sujeto del tributo, según lo demuestran las declaraciones del impuesto al activo que por el ejercicio fiscal de ese año y la provisional correspondiente a marzo de mil novecientos noventa y seis, presentadas el primero y diecisiete de abril de este año, además de que tocante a dichos preceptos legales no tiene repercusión directa el decreto publicado el diez de mayo de mil novecientos noventa y seis, pues además de no haberlos modificado en forma alguna, tampoco resultan afectados en su

SUPREMA
JUSTICIA D
SECRETARÍA DE

203
204

sentido, alcance o aplicación, por lo que mantienen a la quejosa en la misma situación que prevalecía antes de la última reforma; por lo tanto, debe considerarse que, por lo menos, desde las indicadas fechas en que respectivamente presentaron sus declaraciones se actualizó el primer acto de aplicación de las disposiciones precitadas; por tanto, es claro que la presentación de la demanda relativa, después de más de un mes, señalar, el siete de junio de mil novecientos noventa y seis, es sobre el particular extemporánea.

Las reflexiones expuestas con antelación revelan actualizada respecto de los precitados artículos de la Ley del Impuesto al Activo y de la totalidad de disposiciones del Reglamento de la misma ley, la causa de improcedencia prevista en el artículo 73, fracción XII, en relación con el artículo 21, ambos de la Ley de Amparo, en virtud de que el examen de los autos del juicio de amparo revela claramente que la quejosa presentó su demanda constitucional cuando ya había fenecido el término de quince días previsto por el citado artículo 21.

De acuerdo con lo antes expuesto, es de concluirse que son incorrectas las consideraciones que el Juez de Distrito externó para sostener al respecto la procedencia total del juicio constitucional, con base en que las declaraciones en ceros presentadas por la quejosa no implicaban la extemporaneidad de la demanda; en consecuencia, al estimar que se actualiza la causa de improcedencia en estudio, con apoyo en el artículo 74, fracción III, de la Ley de Amparo, debe decretarse el

sobreseimiento en el juicio en relación con los actos vinculados con los artículos 2º, 2º-A, 3º, 7º y 9º, de la Ley del Impuesto al Activo, y con las disposiciones del Reglamento de esa Ley.

En cambio, es necesario precisar que respecto de los artículos 1º y 5º-B de la Ley del Impuesto al Activo, su primer acto de aplicación debe estimarse actualizado con la declaración provisional del tributo que la quejosa presentó el veinte de mayo de mil novecientos noventa y seis; de esto se sigue que si la demanda de amparo se recibió el seis de junio posterior en la Oficialía de Partes Común de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, la presentación de la misma es oportuna, se insiste, sólo en cuanto a los actos reclamados en relación con los artículos 1º y 5º-B de la Ley del Impuesto al Activo, pues se interpuso dentro del término de quince días que se refiere el artículo 21 de la Ley de Amparo.

Diverso tratamiento amerita la procedencia de la reclamación constitucional que se endereza en contra del artículo 5º de la Ley del Impuesto al Activo, aspecto que será abordado en el considerando siguiente.

CUARTO.- Con las mismas bases legales y jurisprudenciales que fueron relacionadas con anterioridad, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 73 de la Ley de Amparo, este Tribunal Pleno invoca de oficio la causa de improcedencia prevista en la fracción V del precepto

204
205

antes citado, respecto del acto reclamado consistente en el artículo 5° de la Ley del Impuesto al Activo.

Como ya se dijo, la circunstancia de que el presente asunto se encuentre en grado de revisión no constituye impedimento para el análisis de tal figura, pues el principio que orienta la procedencia del juicio de garantías lo permite, al ~~se~~ ^{se} trata una cuestión de orden público y no haber sido abordada en esos términos por el Juez de primera instancia.

DE REPOSICIÓN
CORTES DE
LA NACIÓN
Y DE ACUERDOS.

A fin de ilustrar el aserto anterior es necesario tener en consideración que la quejosa alega que la precisada disposición es violatoria de las garantías constitucionales contenidas en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, en tanto que en unos casos permite la deducción de deudas y la prohíbe cuando sean contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, colocando a los sujetos pasivos del impuesto en una situación desigual y desproporcional.

Como es fácil de apreciar, la promovente del juicio de garantías pretende cuestionar la constitucionalidad del artículo 5°, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Activo, en cuanto a la imposibilidad de restar de sus activos los pasivos adquiridos con las empresas que componen el sistema financiero o su intermediación.

Ahora bien, el artículo 5° antecitado, en la parte que interesa es del tenor siguiente:

“ARTICULO 5º.- Los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, la deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, siempre que se trate de deudas no negociables. También podrán deducirse las deudas negociables en tanto no se le notifique al contribuyente la cesión del crédito correspondiente a dichas deudas a favor de una empresa de factoraje financiero. Y aun cuando no habiéndosele notificado la cesión el pago de la deuda se efectúe a dicha empresa o a cualquier otra persona no contribuyente de este impuesto. No son deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación”.



De este numeral se desprende, que se autoriza a los contribuyentes a deducir ciertas deudas del valor del activo en el ejercicio y se les prohíbe deducir aquellas que tengan contratadas con el sistema financiero o su intermediación.

Entonces, para demostrar plenamente el interés jurídico que le asiste a la promovente del juicio de garantías para impugnar el artículo 5º, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Activo, con motivo de un acto concreto de aplicación, no sólo es necesario acreditar que se es sujeto pasivo de dicha contribución y afirmar que no se le permite deducir las deudas que tiene contratadas

206



con el sistema financiero, sino también, demostrar este último hecho.

Esto es, existen mecanismos de tributación que son simples, cuyos elementos esenciales, tales como sujeto, objeto, base y tasa, requieren cálculos básicos que no necesitan una mayor pormenorización en la ley. Así, a medida que el tributo se torna complejo, para adicionarse mayores elementos que pueden considerarse al realizar su cálculo, surgen previsiones legales que son variables, es decir, que no se aplican a todos los contribuyentes, sino sólo aquellos que se ubiquen en sus hipótesis jurídicas, como sucede, por ejemplo, en los impuestos al activo y sobre la renta.

CORTE DE
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SEAL DE ACUERDOS

En consecuencia, podría decirse que existen dos clases de normas tributarias, las que establecen los elementos esenciales de las contribuciones y aquellas que prevén variables que se aplican a dichos elementos esenciales. En el caso de las primeras, de concederse el amparo, su efecto producirá que el gobernado no se encuentre obligado a cubrir el tributo, al afectarse el mecanismo impositivo esencial cuya transgresión por el legislador no permite que sus elementos puedan subsistir, porque al estar viciado uno de ellos, todo el sistema se torna inconstitucional. Lo anterior no ocurre cuando la inconstitucionalidad se presenta en un elemento variable, puesto que el efecto del amparo no afectará el mecanismo esencial del tributo, dado que se limitará a remediar el vicio de la variable de que se trate, para incluirla de una manera congruente con los

elementos esenciales sin que se afecte con ello a todo el sistema del impuesto.

En este caso se encuentra el artículo 5°, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Activo, que establece la imposibilidad de deducir deudas contratadas con el sistema financiero puesto que las reglas que rigen a los elementos esenciales de la contribución se establecen en diversos preceptos legales siendo que la posibilidad de deducir deudas contratadas con el sistema financiero, si bien atañe al cálculo de la base gravable, es una variable que no se da en todos los contribuyentes del impuesto sino sólo en aquellos que tienen contratadas esa clase de deudas; por ende, el amparo que eventualmente se llegara a conceder, en caso de que así procediera, **produciría** el efecto de permitir a la quejosa la deducción de las aludidas deudas, sin que con ello quede eximido de pagar el tributo, pues el vicio de inconstitucionalidad planteado no alcanza la totalidad del sistema impositivo sino sólo una variable que se aplica a la base.

Por lo anterior, no basta que el quejoso demuestre ser contribuyente del impuesto al activo para reclamar la inconstitucionalidad de una de sus variables, sino que resulta indispensable que demuestre ubicarse en la hipótesis legal que la prevé, de lo contrario, retomando el asunto en análisis, podría darse el caso de que el quejoso tuviera en su poder un amparo inútil, de no tener al momento de su promoción deudas contratadas con el sistema financiero, con lo que el amparo no conseguiría un fin restitutorio sino de mera planeación fiscal al



permitirle en el futuro contratar esa clase de deudas que podrá hacerlas deducibles, lo que es contrario a la naturaleza del juicio de garantías.

En esta tesitura, lo expuesto lleva a concluir que, en tratándose de elementos variables de la contribución, es necesario que se demuestre estar dentro de las hipótesis legales; por tanto, como en la especie la quejosa no demostró tener deudas contratadas con el sistema financiero, procede sobreseer en el juicio de amparo por falta de interés jurídico, respecto del artículo 5º, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Activo.

Se corrobora lo precedente, si se tiene en consideración el criterio contenido en la tesis *SC/XXXI/91*, consultable en la página 21, del Semanario Judicial de la Federación, Tomo VIII-septiembre, Octava Época, Tercera Sala, cuyo rubro es **"ACTIVO DE LAS EMPRESAS IMPUESTO AL. LOS EFECTOS DE LA CONCESION DEL AMPARO, FIRME POR NO HABER SIDO IMPUGNADO, RESPECTO DEL ARTICULO 5º DE LA LEY QUE ESTABLECE ESTE IMPUESTO SON EXCLUSIVAMENTE LOS DE PERMITIR AL QUEJOSO LA DEDUCCION DEL VALOR PROMEDIO DE LAS DEUDAS EN MONEDA NACIONAL CONCERTADAS CON EL SISTEMA FINANCIERO MEXICANO O SU INTERMEDIACION"**, en el cual claramente se establece que el efecto de la concesión de la protección constitucional sólo consiste en permitirle a la parte quejosa la deducción del valor promedio de las deudas en moneda nacional concertadas con el sistema financiero mexicano o su intermediación; luego, puede



inferirse, que para acreditar el interés jurídico que le asiste al gobernado para reclamar el artículo 5º, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Activo, en cuanto establece la prohibición de deducir deudas contratadas con el sistema financiero, con motivo de un acto de aplicación, es necesario demostrar que se ubica dentro de ese supuesto, lo cual no aconteció en la especie.

Por tanto, con base en las consideraciones precedentes, se estima que lo procedente es decretar el sobreseimiento en el juicio de garantías, con apoyo en el artículo 74, fracción III, de la Ley de Amparo, respecto del artículo 5º, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Activo, al actualizarse la causa de improcedencia en estudio.

QUINTO.- Por otra parte, Este Tribunal Pleno también advierte la improcedencia del juicio de garantías en relación con el artículo 1º, párrafo primero, de la Ley del Impuesto al Activo, en lo referente a la categoría de contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal de bienes a otro contribuyente, respecto de cuyo tópico la quejosa hizo valer diversos argumentos en el apartado identificado con la letra A, punto 7, de su demanda de garantías.

Para demostrar lo anterior es menester transcribir lo que establece el artículo 1º, párrafo primero, de la Ley del Impuesto al Activo:

"ARTICULO 1º. Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales,



AMPARO EN REVISIÓN 2548/97

201
208

residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas ^{de las} señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes. (...)”



CORTÉ DE LA NACIÓN.

JAL DE ALVARO

Importante resulta tener en cuenta que respecto del artículo párrafo primero, de la Ley del Impuesto al Activo, en el apartado d) del identificado como primer concepto de violación, la quejosa expuso lo siguiente:

“d) Por último, la inequidad de la Ley del Impuesto al Activo y de su Reglamento y, con ello, la infracción de los artículos 1º, 13 y 31, fracción IV, de la Constitución Federal se actualiza cuando en la parte final del primer párrafo del artículo 1º, de aquel ordenamiento, se consigna que: “(...) Las personas distintas de las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes, incluso de aquellos bienes a que se refiere

el Capítulo III, del Título IV y los artículos 133, fracción XIII, 148, 148-A y 149 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes."

Lo anterior es así, pues el hecho de gravar a cierto tipo de sujetos en consideración al destino que den a los bienes de su propiedad, esto es, en función al otorgamiento del uso o goce de los mismos a los contribuyentes, con exclusión de otros que, aún siendo propietarios de la misma clase de bienes, no conceden su uso o goce temporal a tales personas, representa un trato desigual a sujetos que en realidad se encuentran en una idéntica situación jurídica y de hecho, como lo es la propiedad de bienes de igual naturaleza. Por ello, el establecimiento de diferenciaciones entre unos y otros sujetos para determinación de los contribuyentes obligados al pago del impuesto al activo, en base a un criterio carente de índices objetivos y de equidad, es decir, tan sólo a partir del destino que se dé a los bienes de propiedad de ellas, sin tomar en cuenta que lo que lógica y constitucionalmente es relevante, es la calidad de propietarios de tales bienes, lo que da lugar a que los ordenamientos legales reclamados sean



SUPREMA
CORTA DE
JUSTICIA DE
LA FEDERACION



209

conculcatorios de las garantías individuales indicadas al inicio de este apartado.

Peor aún, acorde con el nuevo texto legal del precepto anteriormente transcrito, resulta que tanto el Capítulo III, del Título IV como los artículos 133, fracción XIII y 148-A, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se refieren únicamente a los ingresos de las personas físicas que correspondan al otorgamiento, a título oneroso, del uso o goce temporal de bienes inmuebles, a otros contribuyentes del impuesto al activo, todo lo cual actualiza la transgresión de las garantías constitucionales en comento por los siguientes motivos:

CORTE DE
LA NACION.
11 DE AGOSTO

i) porque injustificadamente se excluye de este supuesto a las personas morales que no son contribuyentes del impuesto al activo y que de cualquier modo arriendan u otorgan, a título oneroso, el uso o goce temporal de bienes inmuebles;

ii) porque al hacerse remisión al Capítulo III, del Título IV y a los artículos 133, fracción XIII y 148-A, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en forma inexplicable sólo se incluyen actos onerosos _arrendamiento y, en general, otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles_ no así los que sean de carácter gratuito como el comodato, por ejemplo; y,

iii) porque en el primer párrafo del artículo 1º de la ley impugnada de inconstitucional, de manera caprichosa se excluye del rango de contribuyentes a las personas físicas, así como las personas morales residentes en el extranjero, que otorguen el uso o goce temporal de bienes muebles, no obstante que éstos también pueden, de inicio, catalogarse como "activo fijo" para efectos del propio ordenamiento tributario, pero que por la veleidosa voluntad del legislador federal no quedan comprendidos en el precepto legal de que se trata. En esa tesitura, pues, acreditada la violación de los artículos 1º, 13 y 31, fracción IV, de la Ley Fundamental, lo conducente es que la Justicia Federal otorgue a mi poderdante el amparo de protección constitucional que reclama."



SUPREMA
JUSTICIA DE
REGISTRAR

De las anteriores precisiones se desprende con claridad que la quejosa pretende cuestionar la constitucionalidad del régimen establecido para una de las categorías de sujetos del impuesto al activo a que hace mención el artículo 1º, párrafo primero, de la Ley del Impuesto al Activo, como es la de personas físicas o morales, residentes en México, que otorguen el uso o goce temporal de bienes a otros contribuyentes.

Sobre el particular, es necesario tener en consideración el texto del artículo 1º de la Ley del Impuesto al Activo, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y siete:



210

"ARTICULO 1º. Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes, incluso de aquellos bienes a que se refiere el Capítulo III del Título IV y los artículos 133, fracción III, 148, 148-A y 149, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes. También están obligados al pago de este impuesto, los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en el territorio nacional para ser transformados por algún contribuyente de este impuesto.

Las empresas que componen el sistema financiero están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera."

CORTE DE
LA NACION.
DE ACUERDO

Como es fácil de advertir, el artículo 1º de la Ley del Impuesto al Activo establece diversas categorías de sujetos pasivos o contribuyentes del impuesto al activo, para los que a su vez prevé un sistema o régimen especial de tributación, a precisar:

1. Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, las que deben pagar el impuesto por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación (párrafo primero del artículo 1º de la ley).

2. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, que están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento (párrafo primero del artículo 1º de la ley).

SUPREMA C
JUSTICIA DE L
SECRETARIA GENERAL

3. Las personas distintas a las señaladas en el mismo párrafo primero, que otorguen el uso o goce temporal de bienes, en los que también están comprendidos, de acuerdo con la última reforma del treinta de diciembre de mil novecientos noventa y seis, los de aquellos bienes a que se refieren el Capítulo III del Título IV y los artículos 133, fracción XIII, 148, 148-A y 149, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en el citado párrafo primero; las que se encuentran obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes (párrafo primero).

211



4. Los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en el territorio nacional para ser transformados por algún contribuyente de este impuesto, que deberán pagar el tributo sólo en relación con tales inventarios (párrafo segundo del artículo 1º de la ley).

5. Las empresas que componen el sistema financiero, que están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera (párrafo tercero del artículo 1º de la ley).

De lo anterior se desprende que en virtud de que la Ley del Impuesto al Activo establece diversas categorías de contribuyentes, que enuncia en su artículo 1º, el interés jurídico para reclamar en el juicio de amparo alguno de los preceptos relacionados con alguna de ellas, deriva de la demostración de que el quejoso se encuentra en la categoría que impugna, pues de esta forma acredita que el sistema relativo le obliga a actuar en determinado sentido y, por ende, que invade su esfera jurídica, a pesar de que todavía no haya resentido los efectos de una aplicación en su perjuicio. Por consiguiente, basta que la quejosa haya demostrado encontrarse en la categoría de contribuyente a que pertenecen las personas morales con actividades empresariales residentes en México, que deben observar los lineamientos establecidos por el artículo 5º de la Ley del Impuesto al Activo, que forman parte integrante del sistema establecido para ese régimen de sujetos obligados, para que se

encuentre en condiciones de solicitar el amparo respecto de ese precepto legal.

Sirve de ilustración a las consideraciones vertidas, la tesis sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, identificada con el número CXL/97, que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Epoca, Tomo VI correspondiente a diciembre de 1997, página 366, que dice:

"ACTIVO, IMPUESTO AL. LA LEY QUE LO ESTABLECE CONTIENE DIVERSAS CATEGORIAS DE CONTRIBUYENTES, POR LO QUE EL INTERES JURIDICO PARA RECLAMAR EN EL JUICIO DE AMPARO LOS PRECEPTOS RELACIONADOS CON ALGUNA DE ELLAS, DERIVA DE LA DEMOSTRACION DE QUE EL QUEJOSO SE ENCUENTRA EN LA QUE IMPUGNA.- Del texto del artículo 1º de la Ley del Impuesto al Activo vigente a partir del 1º de enero de 1997, se desprende que establece diversas categorías de contribuyentes del impuesto al activo, para los que a su vez prevé un sistema o régimen especial de tributación, a precisar: 1. Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, las que deben pagar el impuesto por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación (párrafo primero); 2. Las





212

residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, que están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento (párrafo primero); 3. Las personas distintas a las señaladas en el mismo párrafo primero, que otorguen el uso o goce temporal de bienes, incluso de aquellos bienes a que se refieren el Capítulo III del Título IV y los artículos 133, fracción XIII, 148, 148-A y 149, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en el citado párrafo primero; las que se encuentran obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes (párrafo primero); 4. Los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en el territorio nacional para ser transformados por algún contribuyente de este impuesto, que deberán pagar el tributo sólo en relación con tales inventarios (párrafo segundo); y 5. Las empresas que componen el sistema financiero, que están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera (párrafo tercero). Por consiguiente, para reclamar en el juicio de amparo los preceptos que regulan alguno de los sistemas específicos previstos por la ley, es preciso que el quejoso demuestre que se encuentra en la respectiva categoría de contribuyente; de no

hacerlo, es patente que no se actualiza su interés jurídico y, por ende, que la acción constitucional es improcedente en términos del artículo 73, fracción V, de la Ley de Amparo."

También resulta de observancia la tesis sustentada por el Tribunal Pleno de la anterior integración de la Suprema Corte de Justicia, identificada con el número L/92, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación número 53, correspondiente a mayo de 1992, página 30, que dice:

"ACTIVO, IMPUESTO AL. LA LEY QUE LO ESTABLECE CONTIENE DISPOSICIONES RELACIONADAS ENTRE SI, LO QUE DA LUGAR A QUE QUIENES SE ENCUENTRAN EN LOS SUPUESTOS DE SU AUTOAPLICACION, TENGAN INTERES JURIDICO EN RECLAMAR CUALQUIERA DE LOS PRECEPTOS QUE REGULAN EL SISTEMA ESPECIFICO PREVISTO PARA LA CATEGORIA DE CONTRIBUYENTE QUE SE DEMOSTRO TENER. Cuando se reclama la inconstitucionalidad de la Ley del Impuesto al Activo por considerarla autoaplicativa con su sola vigencia, no es menester que el gobernado se sitúe dentro de cada una de las hipótesis que la misma contempla en su articulado, sino que basta que se ubique de manera general en la hipótesis de ser contribuyente del impuesto que se regula, para que esté en aptitud



213

legal de combatir cada uno de los preceptos que puedan serle aplicables según el régimen específico previsto para la categoría de contribuyente que demostró tener, toda vez que por la íntima relación que guardan sus disposiciones, por ese solo hecho, se encuentra obligado a acatar el sistema que establece, desde la iniciación de la vigencia de la ley."

En esa tesitura, cabe señalar que en autos aparece demostrado que la quejosa se ubica en la primera de las precisadas categorías de contribuyentes que señala el artículo 1º, párrafo primero, de la Ley del Impuesto al Activo, es decir, la de ser una sociedad mercantil que realiza actividades empresariales y reside en México, según sus propias manifestaciones y los elementos de convicción existentes que incluso, con ese carácter ha presentado diversas declaraciones de pago del impuesto al activo.

Por tanto, no estando demostrado que la quejosa se encuentre ubicada en la categoría de sujetos del tributo que otorgan el uso o goce temporal de bienes a otro contribuyente, es inconcuso que carece de interés jurídico para impugnar las disposiciones relativas al sistema que rige a esa categoría, como son, entre otras, el artículo 1º, párrafo primero, de la Ley del Impuesto al Activo, por lo que la respectiva reclamación constitucional es improcedente en términos de lo dispuesto por el

artículo 73, fracción V, de la Ley de Amparo y no es dable el examen de los argumentos relativos.

En las condiciones relatadas, respecto del artículo 1º, párrafo primero, de la Ley del Impuesto al Activo, en lo tocante a la categoría de contribuyentes en comento, lo procedente es decretar el sobreseimiento en el juicio, con apoyo en el artículo 74, fracción III, de la Ley de Amparo.

Las conclusiones vertidas a lo largo del presente y anteriores considerandos hacen innecesario ocuparse de los agravios planteados por la autoridad responsable, pues éstos se dirigen a demostrar únicamente la extemporaneidad en la presentación de la demanda, sólo que con base en diversas declaraciones provisionales en las que se asentó "cero" en la cantidad a pagar por la quejosa relativa al impuesto al activo, tanto, como el resultado del análisis correspondiente no llevar a sobreseer en términos diversos a los determinados por este Alto Tribunal, dadas las razones que han sido plasmadas en este fallo, a nada práctico conduciría ocuparse de las argumentaciones correspondientes.

SEXTO.- En su segundo agravio, la autoridad recurrente controvierte las consideraciones del Juez de Distrito que fundamentan la concesión del amparo en favor de la quejosa, por estimar que el sistema del impuesto al activo viola la equidad tributaria, aduciendo que fue indebidamente ejercida la suplencia de la queja toda vez que no todas las tesis en que se apoya el



fallo constituyen jurisprudencia, teniendo solamente ese carácter la que declaró inconstitucional el artículo 6º de la Ley del Impuesto al Activo. Destaca también que esta Suprema Corte abandonó el criterio en que se sostenía que el objeto del impuesto lo es la ganancia mínima presunta y, en relación con el citado artículo 6º, aclara que dicho precepto fue derogado y reformado para subsanar el vicio de inconstitucionalidad, además de que los criterios en que se apoya la decisión fueron ya modificados por el Tribunal Pleno.

En la sentencia impugnada, el A Quo suplió la deficiencia de los conceptos de violación, con fundamento en el artículo 76 bis, fracción I, de la Ley de Amparo, determinando que el sistema del impuesto al activo viola la garantía de equidad tributaria por consagrar un trato distinto en favor de las empresas que componen el sistema financiero quienes, como cualquier sociedad mercantil, tienen un fin de lucro, resultando inequitativo el establecimiento de exenciones desiguales a sujetos que tienen las mismas condiciones, apoyando su conclusión en las tesis de jurisprudencia, publicadas en las páginas 5 y 38 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a marzo de 1996, que dicen:

**"ACTIVO, IMPUESTO AL. EL ANÁLISIS DE LA
CONSTITUCIONALIDAD DE LOS PRECEPTOS DE
LA LEY QUE LO REGULA EXIGE CONSIDERAR
QUE SU OBJETO RADICA EN LOS ACTIVOS,
CONCURRENTES A LA OBTENCIÓN DE**

UTILIDADES, COMO SIGNO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, ASI COMO QUE ELLO SE ENCUENTRA VINCULADO A SUS FINES FISCALES (CONTRIBUTIVO Y DE CONTROL) Y A LOS EXTRAFISCALES DE EFICIENCIA EMPRESARIAL. Del contenido de los artículos 25, 28 y 31, fracción IV, de la Constitución y, específicamente, de los artículos 1o., 6o., 9o. y 10, de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas (Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1988) y de la exposición de motivos de la iniciativa correspondiente resulta que para examinar la constitucionalidad de los preceptos de este cuerpo legal es imprescindible considerar que, si bien de la literalidad de su artículo 1o., el objeto de la contribución radica en el "activo" de las empresas, de los demás preceptos que integran el sistema del tributo, se infiere que dicho objeto se encuentra íntimamente vinculado a que dichos activos sean susceptibles de concurrir a la obtención de utilidades, signo de capacidad contributiva que el legislador necesariamente debe tomar en cuenta como presupuesto esencial de toda contribución y que, además, del fin estrictamente fiscal de recaudar recursos para los servicios públicos que exige la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, persigue la finalidad fiscal de contar con un medio eficaz de control en el pago que por



214
215

impuesto sobre la renta corresponda a los sujetos pasivos, así como la finalidad extrafiscal de estimular la eficiencia de los mismos en el desarrollo de sus actividades económicas."

"ACTIVO, IMPUESTO AL. LA EXENCIÓN A LAS EMPRESAS QUE COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. El artículo 6o., fracción I de la Ley del Impuesto al Activo, vigente en su origen (actual fracción II) al establecer que exenta del pago del tributo a las empresas que componen el sistema financiero, transgrede el principio de equidad tributaria, consagrado en el artículo 31, fracción IV constitucional, en virtud de que teniendo estas empresas activos destinados a actividades empresariales, y no presentarse respecto de ellas ninguna situación de beneficio o justificación social que pudiera fundar un trato privilegiado de exención, no existe razón alguna por la que respecto de ellas no se establezca que al ser sujetos del tributo deban pagar el impuesto al activo, el cual podrán acreditar al impuesto sobre la renta efectivamente pagado, sin que pueda argüirse como justificación de tal exención la dificultad para medir con exactitud el activo neto afecto a sus actividades empresariales por el hecho de operar con ahorro captado del público y

COPIA DE
LA SENTENCIA
DE 1998

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






obliga concluir que la exención de mérito introduce dentro del sistema del tributo un trato desigual a iguales, lo que resulta violatorio del artículo 31, fracción IV de la Constitución, en cuanto previene como un requisito esencial de las contribuciones que sean equitativas."

Ahora bien, tal y como lo argumenta la autoridad recurrente, el Pleno de esta Suprema Corte ha emitido la jurisprudencia 80/97, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI, correspondiente a octubre de 1997, página 5, la cual establece que el régimen especial de tributación previsto para la determinación de la base del impuesto al activo a cargo de las empresas que componen el sistema financiero, se ajusta al principio de equidad tributaria, por los motivos expuestos en la tesis que a continuación se transcribe:

"ACTIVO. LOS ARTICULOS 1° Y 5° B DE LA LEY RELATIVA A ESTE IMPUESTO, QUE ESTABLECEN UN RÉGIMEN ESPECIAL PARA LA DETERMINACIÓN DE LA BASE DEL TRIBUTO A CARGO DE LAS EMPRESAS QUE COMPOEN EL SISTEMA FINANCIERO, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 10 DE MAYO DE 1996). Los artículos 1°, párrafo tercero, y 5° B de la Ley del Impuesto al Activo establecen un régimen especial para las empresas que componen el sistema

financiero, en cuanto a la determinación de la base gravable del impuesto, en la medida en que el precepto citado en primer término dispone que las empresas indicadas están obligadas al pago del tributo por su activo no afecto a la intermediación financiera, a diferencia del régimen que en ese aspecto rige para los demás contribuyentes, que deben pagar respecto de la totalidad de sus activos, pero este tratamiento especial concedido a las empresas que integran el sistema financiero es acorde al principio de constitucionalidad de equidad tributaria: a) porque vincula a todas las empresas que están incluidas dentro de dicho sistema; y, b) porque tales empresas forman parte de un grupo de contribuyentes con características tan peculiares que se consideran suficientes para justificar el trato desigual existente en la determinación de la base gravable. Así, los aspectos que inciden esencialmente en la distinción entre las empresas que componen el sistema financiero y el resto de los contribuyentes, radican en lo siguiente: 1) la actividad de intermediación financiera que realizan requiere de autorización, cumplimiento de múltiples requisitos y vigilancia constante de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores; 2) en los artículos 52 al 54-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el legislador estableció un tratamiento especial para algunas de


 SUPREMA C
 JUSTICIA DE
 SECRETARÍA GENERAL



246
217

las empresas del sistema financiero, respecto a la determinación de la base gravable; y, 3) los activos efectos a la intermediación financiera no son recursos propios de las empresas del sistema financiero, de tal manera que si esas empresas consideran aquellos activos dentro de su base gravable, se correría el riesgo de gravar ~~con~~ un mismo tributo o dos o más contribuyentes por los mismos recursos, según figuran como activos del ente financiero, del que obtuviere un préstamo y del depositante. Por tanto, los artículos 1°, último párrafo y 5° B de la Ley del Impuesto al Activo, al prever un tratamiento especial para el cálculo de la base gravable del impuesto al activo a cargo de las empresas que componen el sistema financiero, no son contrarios al principio de equidad tributaria previsto en la fracción IV del artículo 31 constitucional."

OFICIO DE
ALFONSO
L. DE ALFONSO

Del contenido del criterio jurisprudencial transcrito se aprecia que el Pleno de este Alto Tribunal ha determinado que la justificación para no gravar los activos afectos a la actividad de intermediación de las empresas financieras radica en que dicha actividad requiere de autorización, cumplimiento de diversos requisitos y vigilancia de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores; en el tratamiento especial que esas empresas tienen en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como en evitar gravar con un mismo tributo a dos o más contribuyentes por los mismos

recursos, según figuraran como activos tanto del ente financiero como del depositante.

En tales condiciones, dado que en la jurisprudencia de marras se señalan las razones por las cuales se justifica el tratamiento diferenciado previsto en los artículos 1º y 5º B de la Ley del Impuesto al Activo que se reclaman, para el cálculo de la base gravable de las empresas que componen el sistema financiero, por virtud de la especial actividad que realizan, debe concluirse que los criterios con base en los cuales el A. Oso suplió la deficiencia de los conceptos de violación formulados por la quejosa resultan inaplicables al caso, dado que las consideraciones de la nueva tesis jurisprudencial son las que resultan aplicables precisamente a los preceptos legales que se impugnan en la especie, que fueron reformados mediante el Decreto publicado el diez de mayo de mil novecientos noventa y seis, situación que conduce a revocar la resolución recurrida y a estudiar los argumentos de inconstitucionalidad que se proponen.

SÉPTIMO.- Es necesario señalar, previamente, que sólo constituyen materia de estudio los conceptos de violación vinculados con la inconstitucionalidad de los artículos 1º y 5º B de la Ley del Impuesto al Activo, con exclusión de aquéllos que se refieran a preceptos de dicho ordenamiento respecto de los cuales se hubiese decretado el sobreseimiento en los considerandos tercero, cuarto y quinto de esta resolución.



Sobre la base anterior, cabe decir que en el primer concepto de violación, inciso A, el promovente aduce que el objeto del impuesto al activo es el rendimiento o la ganancia mínima que presuntamente se obtiene por la tenencia de activos destinados a las actividades propias del negocio del contribuyente, y que por ello este gravamen constituye un impuesto al ingreso, representado por dicha ganancia mínima presunta, no un impuesto al patrimonio, como alguna vez se pretendió establecer.

El argumento antes sintetizado es infundado, pues tiene como sustento un criterio adoptado por el Tribunal Pleno que actualmente, y de manera expresa, se encuentra superado, según se advierte de las consideraciones conducentes expresadas al resolver el amparo en revisión 749/91, promovido por Compañía Harinera de La Laguna, sociedad anónima de capital variable, resuelto por mayoría de ocho votos, en la sesión plenaria de veintidós de febrero de mil novecientos noventa y seis. En dicha ejecutoria se indicó lo siguiente:

"...De todo lo expuesto este Alto Tribunal establece que al examinar integralmente el sistema legal del impuesto al activo de las empresas, se aparta de los criterios implícitos o explícitos que había adoptado anteriormente al examinar el objeto del impuesto al activo de las empresas. Por un lado, considera que el adoptado originariamente de que se circunscribía al activo respondía a una aplicación literal de un precepto desvinculado del

sistema legal en el que se encuentra; por otro, estimar como se decidió en la sentencia mayoritaria pronunciada el 6 de abril de 1995, al resolver el amparo en revisión 107/92, Consultores en Servicios Jurídicos Fiscales, S.A. de C.V., que dicho objeto recaía en la utilidad mínima presunta, contrariaba el principio de legalidad tributaria interpretado por la jurisprudencia, puesto que tal conclusión era resultado de inferencias apartadas no sólo de la literalidad de la ley sino de su interpretación sistemática. Según se ha concluido en esta nueva apreciación más rigurosa, el objeto del tributo radica en los activos pero comprendidos con la vinculación estrecha con los elementos precisados, como son su susceptibilidad de concurrir en la obtención de utilidades, como signo de capacidad contributiva y los fines fiscales y extrafiscales que se establecen de modo explícito e implícito en la ley que rige esta contribución..."



SUPREMA C
JUSTICIA DE L
GENERAL

Con la parte transcrita de la ejecutoria referida se integró la tesis de jurisprudencia visible en la página 5, tomo III, correspondiente a marzo de mil novecientos noventa y seis, de la Novena Epoca del Semanario Judicial de la Federación, con el rubro y texto que en seguida se transcriben:

**"ACTIVO, IMPUESTO AL. EL ANALISIS DE LA
CONSTITUCIONALIDAD DE LOS PRECEPTOS DE**



218

LA LEY QUE LO REGULA EXIGE CONSIDERAR QUE SU OBJETO RADICA EN LOS ACTIVOS, CONCURRENTES A LA OBTENCION DE UTILIDADES, COMO SIGNO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, ASI COMO QUE ELLO SE ENCUENTRA VINCULADO A SUS FINES FISCALES (CONTRIBUTIVO Y DE CONTROL) Y A LOS EXTRAFISCALES DE EFICIENCIA EMPRESARIAL.- Del contenido de los artículos 25, 28 y 31, fracción IV, de la Constitución, y específicamente, de los artículos 1°, 6°, 9° y 10° de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas (Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1988) y de la exposición de motivos de la iniciativa correspondiente, resulta que para examinar la constitucionalidad de los preceptos de este cuerpo legal es imprescindible considerar que, si bien de la literalidad de su artículo 1°, el objeto de la contribución radica en el "activo" de las empresas, de los demás preceptos que integran el sistema del tributo, se infiere que dicho objeto se encuentra íntimamente vinculado, a que dichos activos sean susceptibles de concurrir a la obtención de utilidades, signo de capacidad contributiva que el legislador necesariamente debe tomar en cuenta como presupuesto esencial de toda contribución y que, además, del fin estrictamente fiscal de recaudar recursos para los servicios públicos que

ESTADO DE
NACION.
ACUERDO

exige la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, persigue la finalidad fiscal de contar con un medio eficaz de control en el pago que por impuesto sobre la renta corresponda a los sujetos pasivos, así como la finalidad extrafiscal de estimular la eficiencia de los mismos en el desarrollo de sus actividades económicas."

En las citadas condiciones, al no ser la ganancia mínima presunta el objeto de Impuesto al Activo conforme la jurisprudencia vigente sino los activos susceptibles de concurrir en la obtención de utilidades, procede desestimar por infundado el argumento relativo.

OCTAVO.- Por otra parte, en el primer concepto de violación, inciso A, punto 3, y en el inciso B, punto 2, sólo en la parte que se refiere al artículo 5º B, el promovente aduce que se infringe en perjuicio de su representada la garantía de equidad tributaria, pues conforme al artículo 1º, tercer párrafo, y 5º B de la Ley del Impuesto al Activo, en su texto vigente a partir del once de mayo de mil novecientos noventa y seis, se estableció una base para el cálculo del impuesto al activo a cargo de las empresas que componen el sistema financiero distinta a la que deben considerar el resto de los contribuyentes, pues aquellas empresas, en la actualidad, si bien son sujetos del impuesto al activo, lo son únicamente respecto a los activos que no respalden obligaciones con terceros, derivadas de su actividad de intermediación financiera. Agrega que carece de justificación que



220



las empresas integrantes del sistema financiero no estén obligadas a incluir, para efectos de determinar la base gravable, a la totalidad de sus activos, en tanto que al excluir de la base a los activos afectos a la intermediación financiera, se pierde de vista que los activos financieros representan la mayor parte del haber patrimonial de las mencionadas empresas.

Para hacerse cargo de los argumentos anteriores, debe tomarse en consideración el origen del actual texto de los artículos 1º, párrafo tercero, y 5º-B de la Ley del Impuesto al Activo, vigente al once de mayo de mil novecientos noventa y seis. Al efecto, ha de señalarse que el antecedente del régimen especial, en cuanto a la determinación de la base gravable, conferido por la Ley del Impuesto al Activo en los preceptos citados, se encuentra en el artículo 6º, fracción II (ya derogada), de la misma Ley, que exentaba del impuesto relativo a esas empresas.

El artículo 6º, fracción II, de la Ley del Impuesto al Activo, en cuanto al problema relativo a la transgresión del principio de equidad tributaria, previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Ley Fundamental, fue motivo de estudio por el Tribunal Pleno al resolver, por mayoría de ocho votos, los amparos en revisión 1558/90, 4736/90, 16/92, 5815/90 y 749/91, en la sesión pública del veintidós de febrero de mil novecientos noventa y seis. El artículo 6º, fracción II, de la Ley del Impuesto al Activo (el cual, como se dijo, fue derogado por virtud del decreto legislativo que

se publicó en el Diario Oficial de la Federación del diez de mayo de mil novecientos noventa y seis), disponía:

"Artículo 6°. No pagarán el impuesto al activo las siguientes personas:

(...)

II. Las empresas que componen el sistema financiero..."

Los asuntos aludidos dieron lugar a la integración de la jurisprudencia 10/1996, consultable en la página treinta y ocho del Tomo III, correspondiente a marzo de mil novecientos noventa y seis, de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación, con el rubro y texto siguientes:

"ACTIVO, IMPUESTO AL. LA EXENCION A LAS EMPRESAS QUE COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. El artículo 6°, fracción I, de la Ley del Impuesto al Activo, vigente en su origen (actual fracción II) al establecer que exenta del pago del tributo a las empresas que componen el sistema financiero, transgrede el principio de equidad tributaria, consagrado en el artículo 31, fracción IV, constitucional, en virtud de que teniendo estas empresas activos destinados a actividades empresariales, y no presentarse respecto de ellas ninguna situación de beneficio o justificación

SUPREMA (
 JUSTICIA DE
 SECRETARIA GENERAL



220
221

social que pudiera fundar un trato privilegiado de exención, no existe razón alguna por la que respecto de ellas no se establezca que al ser sujetos del tributo deban pagar el impuesto al activo, el cual podrán acreditar al impuesto sobre la renta efectivamente pagado, sin que pueda argüirse como justificación de tal exención la dificultad para medir con exactitud el activo neto afecto a sus actividades empresariales por el hecho de operar con ahorro captado del público y con depósitos efectuados por el mismo, como se señala en la exposición de motivos de la Ley, pues tal circunstancia, en todo caso, podría dar lugar a prever una forma especial de determinación de la base del tributo, pero de ningún modo justifica su exención, máxime que tales empresas son contribuyentes del impuesto sobre la renta, de manera tal que si pueden determinar sus utilidades para efectos de este impuesto, no existe razón alguna para presumir que en el impuesto al activo, esencialmente vinculado a aquél, no puedan hacer la determinación relativa. Tampoco puede admitirse como justificación de la exención que estén sujetas a un estricto control financiero, pues además de que ello no puede llevar a considerar innecesario el control que como objetivo fiscal "no contributivo", persigue el impuesto al activo, bajo este contexto se podría afirmar que todos los contribuyentes no

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA DE HACIENDA Y FISCALÍA
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA
1 DE AGOSTO DE 1997

sólo están sujetos a control fiscal y a diversos tipos de control administrativo, de acuerdo con la naturaleza específica de cada empresa, sino que el legislador siempre está en posibilidad de establecer nuevos sistemas de control dentro del marco constitucional, por lo que ello no puede considerarse una situación que diferencie esencialmente, para efectos fiscales contributivos, a las empresas que integran el sector financiero, de los demás sujetos pasivos del impuesto, lo que obliga concluir que la exención de mérito introduce dentro del sistema de tributo un trato desigual a iguales, lo que resulta violatorio del artículo 31, fracción IV, de la Constitución, en cuanto previene como un requisito esencial de las contribuciones que sean equitativas."

SEPREMA (C)
JUSTICIA DE
SECRETARÍA GENERAL

En la última de las ejecutorias con que se integró la jurisprudencia anterior (lo mismo que en las cuatro que le anteceden), se estableció, en la parte que interesa:

"...Todo lo anterior pone de manifiesto que ni del análisis de las causas especificadas en la exposición de motivos de la ley relativa, ni del contenido de sus preceptos, ni de las disposiciones constitucionales que regulan el sistema económico, ni de las características propias de las actividades de las instituciones de



221
222

crédito, en contraste con las que realizan las demás empresas que tienen el carácter de contribuyentes del impuesto al activo neto de las empresas, se pueden desprender causas objetivas y razones de notorio beneficio o justificación social que fundamenten la exención que ha sido motivo de análisis, por lo que debe concluirse que ~~se viola~~ el artículo 31, fracción IV, constitucional, en cuanto dispone que las contribuciones deben ser equitativas.

Conviene destacar, en resumen, las siguientes ideas. El artículo 6° de la ~~Ley~~ del impuesto al activo, viola la garantía de equidad tributaria establecida en la fracción IV del artículo 31 constitucional, toda vez que establece un tratamiento dispar a situaciones fiscales similares.

El artículo 6° referido, en su fracción I, dispone que las empresas que componen el sistema financiero no están obligadas al pago del impuesto al activo. Sin embargo, si bien es cierto que dichas empresas, por su actividad de intermediación financiera, mantienen activos que se integran por depósitos y operaciones del público ahorrador, también lo es que esta circunstancia no es suficiente, jurídicamente, para exentarlas del pago del impuesto, pues el resto de las empresas también presentan determinados rasgos o peculiaridades que, sin embargo, no fueron

DE
A N A
DE ACULCOB

reconocidos por la ley como causas suficientes para liberarlas del pago del impuesto al activo.

Las peculiaridades de las empresas a que se hace referencia no debieron dar lugar a que el legislador estableciera la exención que se describe, sino que lo lógico hubiera sido señalar un mecanismo jurídico-contable que permitiera a las empresas que componen el sistema financiero, superar con facilidad el problema contable referido, o sea que la diferencia existente debía haber motivado un trato diverso en el mismo renglón en el que aquélla se producía, pero no establecer una exención por ese motivo.

En otras palabras, el legislador no debió establecer un beneficio fiscal en el presupuesto de hecho del tributo (exención), sino sólo en la cuantificación del mismo, es decir, en la base gravable, a efecto de excluir de la tributación a los activos de las empresas que componen el sistema financiero afectadas por la intermediación que desarrollan.

Además para que tenga lugar una exención es necesario que una norma fiscal contemple que en aquellos supuestos expresamente previstos en ella, no obstante producirse el hecho imponible, no se desarrolle, por alguna causa de notorio beneficio o justificación social, su efecto principal: el deber de pagar el tributo. Lo anterior significa que las empresas que componen el sistema





272
223

financiero sí son contribuyentes del impuesto al activo, ya que realizan el hecho imponible de este tributo, pues cuentan con los elementos patrimoniales que constituyen el acto gravado por la ley. En consecuencia, la exención establecida en el artículo 6º, fracción I, de la Ley del Impuesto al Activo, vienen a romper la paridad de tratamiento que para situaciones fiscales semejantes exige la garantía de equidad tributaria contenida en la fracción IV del artículo 31 constitucional.

Por tanto, el artículo 6º, fracción I, de la Ley del Impuesto al Activo viola la garantía de equidad tributaria establecida en la fracción IV del artículo 31 constitucional, toda vez que no da paridad de tratamiento a situaciones de paridad fiscal, pues las empresas que componen el sistema financiero cuentan, al igual que el resto de las empresas, con activos que deben ser gravados por la citada ley, sin que se advierta alguna otra causa que pudiera haber tenido en cuenta el legislador para justificar la exención de que se trata..."

Es de capital importancia tener presentes los razonamientos anteriores, en virtud de que éstos influyeron notablemente para que el legislador derogara la fracción II del artículo 6º de la Ley del Impuesto al Activo, y al propio tiempo adicionara el artículo 1º, con un párrafo tercero, y agregara el artículo 5º-B de la precitada Ley, mediante el decreto relativo publicado en el Diario

Oficial de la Federación del diez de mayo de mil novecientos noventa y seis.

Al efecto, los artículos 1º y 5º-B de la Ley del Impuesto al Activo, disponen:

"Artículo 1º. Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto por su activo fijo y terrenos por los que obtengan ingresos a los que se refiere el Capítulo III del Título IV y los artículos 133, fracción XIII y 148-A, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

(...)

Las empresas que componen el sistema financiero están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera."



"Artículo 5º-B. Las empresas que componen el sistema financiero considerarán como activo no afecto a su intermediación financiera, los activos fijos, los terrenos, los gastos y cargos diferidos, que no respalden obligaciones con terceros resultantes del desarrollo de su actividad de intermediación financiera de conformidad con la legislación aplicable. No se incluirán los activos que por disposición legal no puedan conservar en propiedad. Estos contribuyentes sólo podrán deducir del valor del activo, las deudas contratadas para la adquisición de los activos mencionados, siempre que reúnan los requisitos a que se refiere el artículo 5º de esta Ley."

COPIA
DE LA
LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

El nuevo texto de los preceptos transcritos fue aprobado, fundamentalmente, por la pretensión del legislador de adecuar la Ley del Impuesto al Activo al criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia antes transcrita, en lo que atañe a la situación jurídica de las empresas que componen el sistema financiero; y con ello, de ajustar dichos preceptos al principio de equidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, constitucional. Esta circunstancia se advierte del contenido de la exposición de motivos del decreto de reformas de que se da noticia, en el cual, en lo conducente, se señala:

"...Al efecto, en fechas recientes y como resultado de un proceso de varios años la Suprema Corte de Justicia de nuestro país ha establecido una definición jurisprudencial sobre la constitucionalidad del impuesto al activo.

Como resultado de ese proceso, nuestro Supremo Tribunal ha concluido, mediante la opinión mayoritaria de sus integrantes, que no obstante las bondades y la procedencia del tributo sensu conjunto, existen disposiciones que lo rigen, que son contrarias a la equidad que todo impuesto debe mantener.

Fue el caso, de manera principal, de la disposición contenida en la fracción II del artículo 6º de la ley, que en su texto vigente no considera sujetos del impuesto a las empresas que componen el sistema financiero.

Es de recordar que el razonamiento del legislador a ese respecto, fue el de considerar que dichas empresas no debían ser sujetas del impuesto en análisis, por el hecho de que sus activos derivan de las operaciones de intermediación financiera que, conforme a las leyes que rigen la constitución, operación y funcionamiento de los diversos intermediarios financieros, están constituidos fundamentalmente con los recursos captados del gran público en general y que representa su ahorro e inversión.

224
225

Al analizar la sistemática del tributo, la Suprema Corte de Justicia consideró en forma mayoritaria que, aun cuando esa situación es cierta, no resulta absoluta, pues si bien los intermediario que integran al sistema financiero, tienen peculiaridades que desde el punto de vista financiero como contable las distinguen del conjunto de empresas que, en lo general poseen activos, y que ello justifica un trato diferencial del resto de los contribuyentes, no alcanza a ser una justificación para que queden totalmente exentas del impuesto al activo.



CORTE DE
A FAVOR
14 DE NOVIEMBRE

Lo anterior, como resultado de que, de acuerdo al criterio mayoritario de la Suprema Corte, las instituciones que integran el sistema financiero tienen en su patrimonio, además de los activos correspondientes a su intermediación financiera, activos que no se diferencian de los del resto de los contribuyentes.

En tal sentido, la Suprema Corte consideró que la exención que la ley prevé para el sistema financiero no cumple plenamente con el principio de equidad establecido en el artículo 31, fracción IV, de nuestra Carta Magna, ya que en virtud de que estas empresas cuentan con activos destinados a actividades empresariales, y al no presentarse respecto de ellas ninguna situación de beneficio o justificación social que pudiera fundar un trato

privilegiado de exención, no existe razón alguna por la que, respecto de dichas empresas, no se establezca que deban pagar el impuesto al activo, respecto del cual se puede acreditar el impuesto sobre la renta efectivamente pagado. Señala el criterio jurisprudencial de nuestro Máximo Tribunal, y reconociendo la diferencia entre los activos de este tipo de empresas con las del resto de los contribuyentes, que lo procedente es el prever "una forma especial de determinación de la base del tributo", pero de ningún modo su exención, máxime que, como lo reconoce la jurisprudencia en cuestión, tales empresas son contribuyentes del impuesto sobre la renta, el cual pueden determinar sin problema alguno.

SUPREMA
CORTA DE JUSTICIA
SECRETARIA GENERAL

En otras palabras, el legislador no debió establecer un beneficio fiscal en el presupuesto de hecho del tributo (exención), sino sólo en la cuantificación del mismo, es decir, en la base gravable, a efecto de excluir de la tributación de los activos de las empresas que componen el sistema financiero afectadas a la intermediación que desarrollan.

Reconociendo entonces el criterio jurisprudencial de la Suprema Corte de Justicia, y en un continuo esfuerzo por dotar a nuestro sistema impositivo de todos los elementos que hagan indubitable el cumplimiento de los requerimientos que nuestra Constitución Política le impone, someto a la



226

consideración de ese H. Congreso la necesidad de ajustar, en los términos ya indicados, la Ley del Impuesto al Activo.

En ese orden de ideas, se propone la derogación de la fracción II del artículo 6°, la adición de un artículo 5-B y ajustes a los artículos 1° y 6°, fracción V y al penúltimo párrafo, para establecer que las instituciones que integran el sistema financiero están obligadas al pago del impuesto al activo por aquellos activos que no provienen de su intermediación financiera, considerándose como tales a sus activos fijos, sus terrenos, sus gastos y cargos diferidos que no respalden obligaciones con tercero resultantes del desarrollo de su actividad de intermediación financiera.

OFICIO DE
SECRETARÍA DE
FISCALÍA

Por lo que se refiere a las deducciones, se propone a esa H. Soberanía que las empresas que componen el sistema financiero, únicamente puedan deducir aquellas deudas directamente relacionadas con la adquisición de sus bienes gravados con el impuesto al activo, por lo que para que sean deducibles en el citado impuesto las deudas que adquieran dichas empresas deben ser contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero. Asimismo, se establece que no serán deducibles las deudas contratadas con las demás empresas del sistema

financiero o a través de su intermediación, con lo cual se otorga a dichas empresas el mismo tratamiento al que están sujetos los demás contribuyentes.

Esta reforma en el impuesto al activo, cumple con el precepto constitucional de equidad, ya que:

i) Mantienen la simetría entre los diversos contribuyentes que integran el sistema financiero, así como respecto del resto de los contribuyentes, pues permite deducir las deudas contratadas con empresas residentes en el país y no así las deudas contratadas con el sistema financiero o con residentes en el extranjero.

ii) Evita la doble tributación, en el sentido de que los activos que ya están gravados en otros sectores, por ser utilizados en ellos, no son gravados, en una segunda instancia, en el sistema financiero..."



De la confrontación de la jurisprudencia y ejecutoria transcritas, con el texto de los artículos 1º y 5º-B de la Ley del Impuesto al Activo, deriva que con estas disposiciones el legislador pretende subsanar el vicio de inconstitucionalidad que ostentaba el artículo 6º, fracción II, al derogar dicha fracción en el decreto aludido, en cuanto que en ésta se exentaba del pago del impuesto a las empresas que componen el sistema financiero; y, además, mediante la creación de un régimen jurídico especial en la determinación de la base gravable, precisamente para las



AMPARO EN REVISIÓN 2548/97

227

empresas referidas, situación que fue abordada igualmente por este Tribunal Pleno en las resoluciones precitadas.

De acuerdo con lo anterior, debe arribarse a la conclusión de que los artículos 1º y 5º-B de la Ley del Impuesto al Activo, no infringen el principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República.

El anterior aserto encuentra apoyo en la jurisprudencia número 80/97, sustentada por este Alto Tribunal, al resolver en la sesión celebrada el diez de julio de mil novecientos noventa y siete, por mayoría de nueve votos en contra del voto del señor Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano, los juicios de amparo en revisión números 2648/96, 3035/96, 2164/96, 2986/96 y 65/97, promovidos, respectivamente, por Bombardier Concarrii, sociedad anónima de capital variable, Industrias Vinícolas Pedro Domec, sociedad anónima de capital variable, Estructuras Fema, sociedad anónima de capital variable, Refrescos California, sociedad anónima de capital variable, y Cualytel de Puebla, sociedad anónima de capital variable; de cuyas consideraciones se redactó la tesis transcrita en el considerando sexto de este fallo, de rubro: **"ACTIVO. LOS ARTICULOS 1º Y 5º-B DE LA LEY RELATIVA A ESE IMPUESTO, QUE ESTABLECEN UN REGIMEN ESPECIAL PARA LA DETERMINACION DE LA BASE DEL TRIBUTO A CARGO DE LAS EMPRESAS QUE COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA"**

(DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DEL 10 DE MAYO DE 1996)."

NOVENO.- Por otra parte, en el primer concepto de violación, inciso B), punto 3, el peticionario del amparo aduce que al disponerse en el artículo 5º B de la Ley del Impuesto al Activo que no formarán base del impuesto los activos afectos a la intermediación financiera de conformidad con la legislación aplicable, el legislador infringe el principio de legalidad tributaria, porque no precisa de qué legislación se trata; además de que el legislador, con apoyo en dicha disposición, podría determinar que todo el activo del sistema financiero es necesario para el desarrollo de la intermediación financiera.

SUPREMA C
JUSTICIA DE L
SECRETARIA GEN

En el amparo en revisión 2648/96, promovido por Bombardier Concarril S.A. de C.V., a que se hizo mención en el considerando anterior, sobre este particular se dijo:

"El argumento anterior es infundado, pues si bien en el artículo 5o.- B de la Ley del Impuesto al Activo no se indica cuál es la legislación aplicable a la que remite, para conocer con precisión cuáles son las obligaciones derivadas de la actividad de intermediación financiera, resulta lógico establecer que el legislador se refirió a las leyes que regulan las actividades propias de intermediación de las empresas que componen el sistema financiero; esto es, las actividades que llevan a cabo las



228
228

empresas a las que se refiere el artículo 7o.-B, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como lo son las instituciones de crédito, compañías de seguros, compañías de fianzas, almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro, sociedades de préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa, casas de cambio y sociedades financieras de objeto limitado.--- De lo anterior se sigue que para conocer qué leyes prevén las obligaciones inmersas dentro de la intermediación financiera, debe acudirse forzosamente a las disposiciones conducentes de la Ley de Instituciones de Crédito, Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito, Ley del Mercado de Valores, Ley de Sociedades de Inversión, Ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros y Ley Federal de Instituciones de Fianzas, las cuales regulan, respectivamente, las actividades de intermediación encomendadas a las empresas mencionadas en el apartado anterior."

ORTO EN
A N/A
DE ABOGADOS

En tales condiciones, como resulta evidente que la legislación aplicable a la actividad de intermediación la constituyen las normas señaladas en el párrafo transcrito, no existe violación al principio de legalidad tributaria, resultando infundado el concepto de violación propuesto.

DÉCIMO.- En otro matiz, la parte quejosa plantea la posibilidad de que el legislador amplíe el concepto de bienes afectos a la actividad de intermediación financiera, inclusive a la totalidad de los bienes patrimoniales de las empresas mencionadas, argumento que resulta inoperante, pues está basado en supuestos futuros e inciertos, respecto de los cuales no procede ocuparse, porque no son materia propia del juicio de amparo.

En las apuntadas condiciones, al resultar ineficaces los conceptos de violación propuestos por la parte quejosa, y susceptibles de examen, procede negar a la quejosa la protección de la Justicia Federal, respecto a los actos vinculados con los artículos 1º y 5º-B (vigentes a partir del once de mayo de mil novecientos noventa y seis) de la Ley del Impuesto al Activo.

Por todo lo dicho en el presente y anteriores considerandos, procede revocar la sentencia recurrida; decretar el sobreseimiento en el juicio en relación con la ley y reglamento reclamados, así como respecto de las reformas que han sufrido tales ordenamientos, excepción hecha del Decreto publicado el diez de mayo de mil novecientos noventa y seis que reformó los artículos 1º y 5º B de la Ley del Impuesto al Activo, respecto del cual procede negar el amparo solicitado.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

228
229

PRIMERO.- Se revoca la sentencia recurrida.

SEGUNDO.- Con la salvedad a que se refiere el punto resolutivo siguiente, se sobresee en el juicio por los actos y autoridades precisados en el resultando primero de este fallo.

TERCERO.- La Justicia de la Unión no ampara ni protege a Alsavisión, S.A. de C.V., contra los artículos 1º y 5º-B de la Ley del Impuesto al Activo.

Notifíquese; con testimonio de esta resolución, vuelvan los autos al juzgado de su origen y, en su oportunidad, archívese este asunto.

Así, lo resolvió la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en Pleno, por unanimidad de once votos se aprobaron los resolutive primero y segundo; y por mayoría de diez votos de los señores Ministros: Mariano Azuela Güitrón, Juventino V. Castro y Castro, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero, Juan N. Silva Meza y Presidente José Vicente Aguinaco Alemán, se aprobó el resolutive tercero; el señor Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano votó en contra.- Los señores Ministros Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Genaro David Góngora Pimentel y Presidente José Vicente Aguinaco

Alemán formularon salvedades en relación con las consideraciones que rigen el resolutivo segundo.

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

EL PRESIDENTE:

MINISTRO JOSÉ VICENTE AGUINACO ALEMÁN.

PONENTE:

MINISTRO MARIANO AZUELA GÜITRÓN.

EL SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS:

LIC. JOSÉ JAVIER AGUILAR DOMÍNGUEZ.

ESTA FOJA CORRESPONDE AL AMPARO EN REVISIÓN NÚMERO 2548/97, PROMOVIDO POR ALSAVISIÓN, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, CONTRA ACTOS DEL CONGRESO DE LA UNIÓN Y DE OTRAS AUTORIDADES, EL CUAL SE RESOLVIÓ EL DÍA TREINTA Y UNO DE AGOSTO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO.

HSC/anm.

RECIBIDO DE LA SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS
PARA NOTIFICACION EL 15 OCT 1998

16 OCT 1998 por lista de la misma fecha, en la resolución anterior a los interesados. Conste 192

SE DIO LAS CATORCE HORAS DE LA FECHA ANTES INDICADA, POR LO QUE SE LE NOTIFICÓ A LOS INTERESADOS, POR MEDIO DE LISTA, DOY FE



SUPREMA C.
JUSTICIA DE LA
NACIÓN

