

**SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN**

**INCONSTITUCIONALIDAD  
DEL ARTÍCULO 132 DE LA  
LEY DEL IMPUESTO  
SOBRE LA RENTA**

**SERIE DEBATES  
PLENO**

MÉXICO 1999





Primera edición 1999.

Primera reimpresión 2000.

ISBN-968-6145-58-3

Impreso en México.

Printed in Mexico.

D.R. © Suprema Corte de Justicia de la Nación.

**INCONSTITUCIONALIDAD DEL  
ARTÍCULO 132 DE LA LEY DEL  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**No. 17 Año 1999**

LA EDICIÓN DE ESTA OBRA ESTUVO AL CUIDADO  
DE LA COORDINACIÓN GENERAL DE COMPILACIÓN Y  
SISTEMATIZACIÓN DE TESIS DE LA SUPREMA  
CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

**SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN**

**INCONSTITUCIONALIDAD  
DEL ARTÍCULO 132 DE  
LA LEY DEL IMPUESTO  
SOBRE LA RENTA**

**SERIE DEBATES  
PLENO**

MÉXICO 1999



## **DIRECTORIO**

### **Coordinación General de Compilación y Sistematización de Tesis:**

Miguel de Jesús Alvarado Esquivel (Coordinador)

Alfredo Cid García (Director General del

*Semanario Judicial de la Federación*)

Copyright  
Derechos reservados

Registrado como artículo de 2a. clase en la Administración Local de  
Correos de México, D.F., el 21 de septiembre de 1921

### Informes

Pino Suárez No.2, puerta 2026 BIS, Col. Centro, C.P. 06065, México D.F.,  
Tels. 51 30 11 71, 55 22 15 00, Ext. 2280.

Eduardo Molina No. 2 Esq. Sidar y Rovirosa, Col. El Parque, acceso 14, México D.F.,  
Tel. 56 25 03 16.

# SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

**Presidente:** Ministro Genaro David Góngora Pimentel

## PRIMERA SALA

**Presidente:** Ministro Humberto Román Palacios  
**Ministros** Juventino V. Castro y Castro  
José de Jesús Gudiño Pelayo  
Olga María Sánchez Cordero de García Villegas  
Juan N. Silva Meza

## SEGUNDA SALA

**Presidente:** Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano  
**Ministros** José Vicente Aguinaco Alemán  
Mariano Azuela Güitrón  
Juan Díaz Romero  
Guillermo I. Ortiz Mayagoitia





# Índice

	<b>Página</b>
<b>PRESENTACIÓN</b>	XI
<b>SÍNTESIS</b>	XIII
<b>DEBATE REALIZADO EN SESIÓN PRIVADA DEL DIECINUEVE DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO</b>	1
<i>Ministro Juan Díaz Romero</i>	2, 20, 25, 29 y 32
<i>Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano</i>	12, 28 y 32
<i>Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia</i>	14 y 32
<i>Ministro Mariano Azuela Güitrón</i>	16, 26, 30, 31 y 32
<i>Ministro Genaro David Góngora Pimentel</i>	20 y 32
<i>Ministro Juan N. Silva Meza</i>	23 y 33
<i>Presidente José Vicente Aguinaco Alemán</i>	24, 31, 32 y 33
<i>Ministro Juventino V. Castro y Castro</i>	25, 30 y 32
<i>Ministro José de Jesús Gudiño Pelayo</i>	32
<i>Ministro Humberto Román Palacios</i>	32
<i>Ministra Olga María del C. Sánchez Cordero</i>	32

	<b>Página</b>
<b>DEBATE REALIZADO EN SESIÓN PÚBLICA DEL VEINTE DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO</b>	35
<i>Ministro Genaro David Góngora Pimentel</i>	36
<i>Ministro Juan Díaz Romero</i>	38 y 48
<i>Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano</i>	40 y 43
<i>Ministro Mariano Azuela Güitrón</i>	41 y 49
<i>Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia</i>	45
<i>Ministro Juan N. Silva Meza</i>	46
<i>Ministro Juventino V. Castro y Castro</i>	47
<i>Ministra Olga María del C. Sánchez Cordero</i>	49
<b>VOTACIÓN</b>	51
<b>DECLARATORIA</b>	52
<b>SENTENCIA</b>	55
<b>VOTO DE MINORÍA</b>	165

# Presentación

Por acuerdo de los señores Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se determinó hacer del conocimiento público los debates de los proyectos que requieran un tratamiento singular por su relevancia jurídica, social, económica o política y, así, proporcionar al lector los razonamientos lógicos vertidos en discusión grupal sobre asuntos de gran trascendencia, que le permitan comprender con mayor amplitud los motivos individuales que determinan el sentido de una resolución.

Esta edición está integrada con las opiniones vertidas en sesión por los Ministros —una vez revisadas—, la votación del asunto, la declaratoria, la sentencia, los votos particulares o minoritarios que en su caso se formulen, y las tesis que se generen. Lo novedoso de esta publicación es que contiene los elementos necesarios para realizar un estudio totalizador de un tema importante.

Se publican estas discusiones, pero no en su literalidad, sino en transcripción revisada, porque la expresión oral improvisada tiene la desventaja de apoyarse en giros irregulares y en otras formas de expresión que, al reproducirse por escrito, pueden resultar confusas, carentes de sintaxis, redundantes o afectadas de alguna otra manera. La revisión se realizó con un estricto apego a las siguientes reglas: 1.- Se corrigió la sintaxis solamente en aquello que resultaba indispensable, de tal manera que el documento refleja la natural forma de expresión de los Ministros que participaron en la discusión y, 2.- Se suprimieron de los discursos aquellas partes reiterativas o desar-

ticuladas que interrumpían la continuidad de las ideas y de los conceptos expuestos. El resultado es un documento que refleja fielmente lo acontecido en sesión.

Por todo ello, bien puedo asegurar que el lector tiene en sus manos una obra interesante, completa y, por tanto, meritoria de difundirse.

Finalmente, cabe hacer la aclaración que el Ministro José Vicente Aguinaco Alemán, al momento de celebrarse las sesiones en las que se discutió y resolvió el asunto objeto de esta obra, todavía era presidente de la Suprema Corte, por lo que para no alterar el carácter de los Ministros de ese entonces, se mantiene la integración de esa fecha.

***Ministro Genaro David Góngora Pimentel  
Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.***

# Síntesis

La parte quejosa demandó el amparo y protección de la Justicia Federal contra actos del Congreso de la Unión y otras autoridades, por estimar inconstitucional el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de mil novecientos ochenta.

En la sentencia recaída a la demanda de referencia, el Juez de Distrito concedió el amparo por estimar que el artículo citado contraría el principio de legalidad tributaria al no precisar el objeto del tributo.

Inconformes con dicha resolución, el procurador fiscal de la Federación en ausencia del secretario de Hacienda y Crédito Público y en representación del presidente de la República, así como otras autoridades, interpusieron recurso de revisión, a cuyo estudio se abocó el Tribunal Pleno.

Tras arduas sesiones, por mayoría de siete votos, se resolvió confirmar la sentencia recurrida y conceder el amparo a la quejosa en contra de tal precepto y sus actos de aplicación.

El punto medular de la discusión en el presente debate consistió en determinar si es constitucional o no, que el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta señale que deberán pagar este impuesto las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores.

Al respecto, la opinión mayoritaria sostuvo sustancialmente los siguientes puntos:

a) Dicho precepto al referirse a "ingresos distintos a los señalados en los capítulos anteriores" resulta inconstitucional, dado que el legislador recurrió a una fórmula general y vaga, que propicia indefinición e inseguridad jurídica, toda vez que el contribuyente no sabe qué tipo de ingreso puede eventualmente considerarse como gravable, y si debe o no pagar el impuesto, con lo que se le priva de la posibilidad de decidir llevar o no a cabo tal actividad.

b) El artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta es contrario al principio de legalidad tributaria que consagra el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, pues al aludir a "ingresos distintos" no precisa con exactitud el objeto del gravamen, dejando en libertad a la autoridad responsable para que defina cuándo se dan estos "diversos ingresos".

c) De lo anterior, se advierte que la ley en sí contiene elementos para que su aplicación resulte inconstitucional, y no es correcto como lo sostiene la minoría que la ley no sea inconstitucional, sino únicamente el acto de aplicación.

Lo controvertido del tema originó que surgiera un criterio diverso, en el que la minoría de los integrantes del Pleno argumentó, en esencia, lo siguiente:

a) El artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta sí establece el objeto del tributo, ya que señala que lo es cualquier ingreso, independientemente de la fuente de riqueza de la cual derive, diferente a los señalados en otros nueve capítulos del título cuarto, cuando tal ingreso incremente el patrimonio del contribuyente.

b) Si bien es cierto que la fuente del impuesto que se establece en el precepto citado no es susceptible de individualización como sucede con los referidos en los otros nueve capítulos, también lo es que tal circunstancia por sí sola no implica que el artículo sea inconstitucional, toda vez que al exigir que el ingreso implique un aumento en el patrimonio del contribuyente debe concluirse que no genera imprecisión en la determinación del objeto del impuesto, habida cuenta que la circunstancia de que el legislador señale en los otros capítulos qué ingresos específicamente constituyen el objeto del gravamen, debe entenderse como meramente enunciativo y no limitativo porque, al fin y al cabo, el impuesto sobre la renta grava todo ingreso, independientemente de la fuente de riqueza de que se trate.

c) De no aceptarse que en algunos casos los ingresos de que se trata pueden ser plenamente definidos aun cuando sean innominados, se caería en el absurdo de pretender que el legislador llevara a cabo una tarea mate-

rialmente imposible: fijar todos y cada uno de los ingresos que en la realidad se pudieran dar, además de que ello propiciaría que incurriéramos en una grave inequidad, ya que todos aquellos que previó la ley pagarían el impuesto y los que no, no lo pagarían.

d) Dicho precepto, así las cosas, no da margen a las autoridades exactoras para el cobro de impuestos impredecibles o a título particular, sino únicamente faculta a que se individualice la norma; y si en algún momento aquellas consideran un ingreso distinto a los de los otros nueve capítulos que no aumente el patrimonio del contribuyente, dicha cuestión se encuentra referida a la aplicación de la norma controvertida y no a su constitucionalidad, por lo que se podría impugnar no la inconstitucionalidad del precepto sino la aplicación que de él hicieron las autoridades.

e) De concederse el amparo se daría lugar a que los gobernados mediante diversos mecanismos, transformaran la naturaleza de lo que en verdad está incrementando su patrimonio, para de esa forma librarse del pago de este tributo.





# **D**ebate Realizado en Sesión Privada

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

TRIBUNAL EN PLENO

**SESIÓN PRIVADA DEL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, CELEBRADA EL LUNES DIECINUEVE DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO.**

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Se abre la sesión privada.

C. SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS:

AMPARO EN REVISIÓN NÚMERO 351/97, PROMOVIDO POR YOSEF WAISS STRIKOVSKY, CONTRA ACTOS DEL CONGRESO DE LA UNIÓN Y DE OTRAS AUTORIDADES, CONSISTENTES EN LA EXPEDICIÓN Y APLICACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 132 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA; 59, FRACCIONES XIX Y XXIII, Y ÚLTIMO PÁRRAFO DEL REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

La ponencia es del señor Ministro Díaz Romero y en ella se propone, en la materia de la revisión, revocar la sentencia recurrida, negar el amparo al quejoso en contra del artículo 132 impugnado y reservar jurisdicción al Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en turno.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Tiene el uso de la palabra el señor Ministro Díaz Romero.

SEÑOR MINISTRO DÍAZ ROMERO: Gracias señor presidente. Este asunto de contenido fiscal no solamente es interesante sino, yo diría, muy apasionante.

Agradezco mucho a los Ministros Góngora Pimentel y Ortiz Mayagoitia las intervenciones que han tenido en relación con este asunto mediante la elaboración de dos notas muy interesantes a las que habré de referirme.

Quisiera brevemente aludir a ellas, y sobre todo tener en consideración algunos aspectos que creo muy útiles y que habré de incorporar. Manifiesto que no obstante lo anterior, en esencia, voy a seguir sosteniendo el sentido del proyecto. Como recordatorio, les diré a ustedes de qué se trata el asunto.

En el proyecto, en la página 97, podemos ver cómo el título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece las disposiciones generales y los diferentes capítulos relativos a este impuesto por lo que hace a las personas físicas.

Aquí claro, se viene resumiendo de qué se trata cada uno de los capítulos; por ejemplo, en el capítulo I se habla de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado; en el II, de los ingresos por honorarios y, en general, por la prestación de un servicio personal independiente; en el III, de los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles; en el capítulo IV, de los ingresos por enajenación de bienes; en el V, de los ingresos por adquisición de bienes; en el VI, de los ingresos por actividades empresariales; en el VII, de los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales; en el capítulo VIII, de los ingresos por intereses; y en el IX, de los ingresos por obtención de premios.

Después de ese amplio capitulado, empieza el X que se titula: "De los demás Ingresos que Obtengan las Personas Físicas". El artículo 132, que es el que se viene reclamando dice lo siguiente: "Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores (que son nueve), los considerarán percibidos en el monto, en que al momento de obtenerlos, incrementen su patrimonio,...".

Resulta que en la especie, al quejoso, persona física, se le están atribuyendo ingresos, con base en el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, me parece que con motivo de inversión o de depósito bancario, por cantidades que suman alrededor de un millón veinticinco mil pesos.

Dicho lo anterior, me voy a referir a lo que mencionó en primer lugar, por orden preferente, el Ministro Ortiz Mayagoitia acerca de si es correcto o no el estudio que se hace de los agravios propuestos por las autoridades responsables aplicadoras.

Si abrimos el proyecto en la página 65, veremos en la parte del resultando sexto que las autoridades responsables se inconformaron en contra de la resolución que sobreseyó y concedió el amparo en contra del citado artículo 132. Interponen el recurso: a) procurador fiscal de la Federación en ausencia del secretario de Hacienda y Crédito Público y en representación del presidente de la República; b) la administradora central de lo contencioso, en ausencia del administrador general de Auditoría Fiscal Federal y; c) el visitador Juan Fidel Victoria Garduño adscrito a esta última. Estas autoridades interponen recurso de revisión, cada quien por su parte, ante el Juez de Distrito.

Una de las observaciones que hizo el Ministro Ortiz Mayagoitia respecto de mi proyecto fue en el sentido de que posiblemente no es necesario el estudio de los agravios formulados por dichas autoridades.

Se dice en el siguiente párrafo del proyecto: "Por acuerdo del diez de febrero de mil novecientos noventa y siete, el presidente de este Alto Tribunal admitió los tres recursos interpuestos por las autoridades responsables recurrentes,..."

Pasemos ahora a la página 89 en la que en el considerando quinto, se dice: "Por razón de orden, primeramente deben analizarse los oficios de expresión de agravios, en los cuales se invoca la improcedencia del juicio."; y se habla de los dos recursos de revisión propuestos por las dos autoridades aplicadoras: el de la administradora central de lo contencioso en ausencia del administrador fiscal federal y el del visitador Fidel Victoria Garduño. Se dice que aunque son oficios distintos, son idénticos los argumentos de inconformidad, pero lo más importante de estos dos recursos de revisión es que en ellos se alega que el Juez de Distrito les causó agravio al no tener por actualizada la causal de improcedencia hecha valer al rendir sus informes justificados, prevista en el artículo 73, fracción XV, de la Ley de Amparo, que consagra el principio de definitividad en el juicio de garantías.

Al modo de ver de las autoridades aplicadoras, debe examinarse si el Juez debió sobreseer porque el quejoso no agotó los medios ordinarios de defensa. Hemos dicho reiteradamente en el Pleno y también en la

Sala que cuando se proponen este tipo de sobreseimientos, ello afecta al resultado de la sentencia en lo que se refiere a la ley. Si dichas autoridades tuvieran razón, tendría que sobreseerse totalmente en virtud de que no podrían ya plantear la inconstitucionalidad de la ley en el amparo. Se estudian precisamente por esa razón los conceptos de agravio y se dice que son infundados, pero por la razón expresada hay necesidad, creo yo, de examinarlos y así lo reitero con la esperanza de haber convencido al Ministro Ortiz Mayagoitia.

En la página 96 ya me refiero propiamente al fondo del asunto y transcribo el artículo 1o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que dice lo siguiente: "Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos: I. Las residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan. II. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija. III. Las residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional,...", etcétera, etcétera. Esta parte y lo que enseguida manifiesto ameritó una observación muy interesante del Ministro Ortiz Mayagoitia.

En el proyecto se dice: "De lo anterior, se aprecia que el objeto del impuesto en comento, es cualquier ingreso, independientemente de la fuente de riqueza de la cual derive; entonces, se estima desacertado lo considerado por el Juez de Distrito, ya que tal y como señala la recurrente, al estar en presencia del impuesto sobre la renta cuyo fin primordial es gravar 'el ingreso', el artículo en estudio está especificando el objeto del tributo, toda vez que éste determina lo que se va a gravar, es decir, un ingreso diferente a los otros nueve capítulos del título IV, cuando tal ingreso incrementa el patrimonio del contribuyente, por lo cual se fijan las bases para su cálculo, dado que la circunstancia de que el legislador hubiese determinado en nueve capítulos anteriores diversos ingresos de las personas físicas afectos al gravamen, debe estimarse con fines prácticos, ya que con ello se facilita a los respectivos contribuyentes la fijación de la base gravable, las deducciones permitidas, o las cuotas o tarifas correspondientes, pero ello no implica que el artículo 132 en estudio sea inconstitucional."

Dice aquí el Ministro Ortiz Mayagoitia que echa de menos la determinación de qué es lo que debe entenderse por ingreso, inclusive, llega a incursionar en el Diccionario de la Real Academia y me parece que

también en algún diccionario jurídico para determinar qué es ingreso y qué debe entenderse por ingresar. También acude al diccionario de la universidad, para ver qué es el ingreso fiscal.

Debo decir que en principio tuve también la duda de qué debemos entender por ingreso, pero después de hacer una breve investigación al respecto con el señor Secretario, llegué a la conclusión de que inclusive la doctrina no está de acuerdo en qué es exactamente lo que grava el impuesto sobre la renta, máxime que, como ustedes recordarán, la Ley del Impuesto sobre la Renta tiene muchísimos capítulos y casi prácticamente en cada capítulo se establece una forma distinta de tratamiento. Pero hay una cosa cierta, que no podía yo echar por la borda ante la dificultad de atenerme a reestructurar o a investigar qué es lo que debe entenderse por ingreso, y esto es lo que dice la ley; por ello, en lugar de acudir a los diccionarios acudí a lo que dice ésta. No cabe duda de que ella dice fundamentalmente, yo diría que reiteradamente, no solamente en el artículo 1o. sino también en el artículo 74 de dicho ordenamiento legal, que es donde empieza el Título IV denominado "De las Personas Físicas. Disposiciones Generales.", lo que debe entenderse por ingreso, es decir, cuál es el objeto de éste.

Dicho artículo 1o. es muy reiterativo, pues señala que las personas físicas y morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos: Las residentes en México respecto de todos sus ingresos; las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a éstos; las residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional; constantemente está haciendo referencia a "ingresos".

En el artículo 74 de dicho ordenamiento legal, que como ya he dicho, es el primer artículo de las personas físicas, también lo vuelve a decir.

Tomando en cuenta esta observación del Ministro Ortiz Mayagoitia yo le agregaría también el artículo 74, con algunos cambios de expresión a efecto de precisarlo más. Dice tal artículo: "Están obligadas al pago del impuesto establecido en este título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos, en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios en los casos que señale esta ley, o de cualquier otro tipo."; nuevamente nos encontramos aquí con este sustrato que es el ingreso. Propongo aquí, no sé hasta qué punto podría admitirse por parte del Ministro Ortiz Mayagoitia, que se pusiera también este artículo 74, esta-

bleciendo no solamente la característica de ingreso, sino agregando también los ingresos en los casos en que señale la ley. En esta forma acudiríamos a la ley como la fuente de esta idea que se trata de plasmar, porque finalmente lo que vamos a ver es lo que dice la ley y de ahí vamos a llegar a las interpretaciones correspondientes.

En relación con lo que dice mi proyecto en la página 123, el Ministro Ortiz Mayagoitia hace otra observación en la que creo tiene razón. En el caso concreto se viene impugnando también, como ustedes recordarán, el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Quisiera que vieran antes la página 122 del proyecto. Recordarán ustedes que el quejoso viene diciendo que son inconstitucionales los artículos que reclama de tal reglamento porque está integrando, está creando una autoridad, mediante un reglamento expedido por el presidente de la República, cosa que él no puede hacer sino solamente el legislador.

Dice la página 122 en el último párrafo: "Las autoridades que no han sido creadas originariamente por la Constitución Federal, según lo previsto por sus artículos 49, 50, 73, 80 y 94, se denominan secundarias, teniendo la atribución exclusiva el Congreso de la Unión para crearlas dentro del ámbito del Poder Ejecutivo,..."

Tiene toda la razón el Ministro Ortiz Mayagoitia cuando afirma que un criterio distinto se ha establecido en el Pleno, inclusive, esto lo ha de tener muy presente porque fue en contra de algo que él viene sosteniendo acerca de que, efectivamente, sólo el Congreso o las Legislaturas pueden crear autoridades. Creo que esto lo vimos tratándose de la autoridad del Seguro Social; entonces aquí quisiera hacer alguna corrección, para decir lo siguiente: "Las autoridades que no han sido creadas originalmente por la Constitución Federal, según lo previsto por sus artículos 49, 50, 73, 80 y 94, se denominan secundarias, teniendo atribución, (le quitamos 'la') en principio, el Congreso de la Unión, para establecer la base de su creación dentro del ámbito del Poder Ejecutivo."

En la página 128 dice: "En tal virtud, es infundado lo alegado por la parte quejosa en sus conceptos de violación, en el sentido de que se violan en su perjuicio los artículos 14 y 16 en concordancia con los artículos 21, 49, 73 y 89, fracción I, constitucionales, (el artículo 21, nada tiene que ver con la división de poderes, facultades legislativas y reglamentarias, sobre las que se desarrollan los conceptos de violación), en tanto que tal y como se ha dejado patentizado en párrafos precedentes las facultades y el carácter de autoridad, en el caso, del administrador Fiscal

Federal, derivan de la ley respectiva, y solamente por cuestiones de índole práctica se pormenorizan sus atribuciones en el artículo 59 del reglamento interior de la secretaría de Estado a la cual pertenece; luego, se encuentra plenamente legitimada para afectar la esfera jurídica de un contribuyente, en la medida que la ley y el reglamento de la materia así lo permiten; de suerte que al igual que los anteriores conceptos de violación, éste resulta infundado.", aquí también ameritaría un cambio que dijera lo siguiente: "...como se ha dejado patentizado en párrafos precedentes, las facultades y el carácter de autoridad, en el caso, del administrador Fiscal Federal derivan, en principio, de la ley respectiva,..."; luego le quitaríamos: "solamente por cuestiones de índole práctico" para poner: "y con base en ella se pormenorizan las atribuciones en el artículo tal más cual".

Hubo otra observación del Ministro Ortiz Mayagoitia en el sentido de que este asunto era muy similar a aquél en el que se toca el artículo 78-A, que como ustedes saben, está atorado. Creo que en próximos días lo habremos de resolver en un sentido o en otro. Pienso que son diferentes, espero que en este aspecto esté él de acuerdo conmigo.

Ustedes recordarán el artículo 78-A, pero lo voy a leer, para hacer un breve recordatorio al respecto, establece lo siguiente: "Artículo. 78-A. Para los efectos de este capítulo se consideran ingresos en servicios por la prestación de un servicio personal subordinado, las cantidades que resulten de aplicar al importe de préstamos obtenidos por una tasa equivalente a la diferencia entre la tasa pactada por dichos préstamos y la tasa promedio diaria de los Certificados de la Tesorería de la Federación,...". El argumento fundamental que se viene haciendo respecto a este precepto, y en contra de los proyectos que algunos presentamos, es en el sentido de que es inconstitucional, porque en realidad no se ve dónde está el ingreso.

En cambio el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que es el que se ve en este asunto, no se trata de igual cosa; dice tal precepto: "Artículo 132. Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto, en que al momento de obtenerlos, incrementen su patrimonio,...". Creo que no podemos dejar de resolver este asunto con base en que es similar al artículo 78-A de dicha ley.

Ahora, voy a referirme a las observaciones que ha hecho el Ministro Góngora Pimentel; antes de hacerlo, quisiera manifestar una cosa que



creo que es muy importante: no debemos confundir la ley con el acto de aplicación porque es muy fácil interrelacionar de tal modo el acto de aplicación con la ley que, resolver el aspecto puramente de inconstitucionalidad de la ley se tome en cuenta de una manera subyacente el acto de aplicación; creo que en el proyecto hago esa distinción de una manera muy clara, a ello pronto habré de referirme.

Varias son las argumentaciones que hace el quejoso. Parece que la relativa a la violación al principio de inequidad, no ha sido motivo de objeciones ni observaciones, por eso la dejo de lado. Por lo que se refiere al aspecto de violación al principio de legalidad tributaria sí existen objeciones y observaciones.

En cada capítulo, como dije, se indica la fuente de la riqueza de la cual provienen los ingresos; en el dictamen del Ministro Góngora Pimentel, a foja 8 se dice lo siguiente: "Por último, el proyecto concluye (fojas 107) así: '...se aprecia que la autoridad hacendaria le determinó al contribuyente, quejoso, ingresos por: a) depósitos bancarios y b) aportaciones para futuros aumentos de capital realizados en Jemaflex de México, S. A., en los dos casos porque, a su juicio, incrementaron su patrimonio...'.", y ahí corta, para luego, en la página 11 decir lo siguiente: "No obstante, lo que queda claro es que el precepto reclamado permite que la autoridad califique de 'ingreso' a cualquier operación, negocio o acto jurídico. O como dice el proyecto (fojas 107): que la autoridad determine 'a su juicio' los ingresos que incrementan el patrimonio del quejoso. Aquí está la inconstitucionalidad del precepto, es decir, la puerta abierta para que la autoridad establezca a su gusto el objeto o ingreso sujeto a imposición."

Al respecto quisiera decir en primer lugar, que efectivamente el Ministro Góngora Pimentel tomó lo que se dice en la página 107 de mi proyecto, pero con diferente tono y diferente lectura de la que se plantea.

Si vemos la página 107 del proyecto, encontramos, después de la transcripción de la resolución fundamentalmente reclamada como acto de aplicación, lo siguiente: "De la anterior transcripción, la cual a manera de ejemplo fue efectuada (el oficio reclamado se encuentra emitido en el mismo tenor, variando únicamente los ejercicios revisados, con sus respectivas actualizaciones, recargos y multas, no controvertidos), se aprecia que la autoridad hacendaria le determinó al contribuyente, quejoso, ingresos: a) por depósitos bancarios y, b) por aportaciones para futuros aumentos de capital realizados en Jemaflex de México, S. A. en

los dos casos porque a su juicio, incrementaron su patrimonio;..."; insisto, a juicio de la autoridad aplicadora, pero enseguida en el proyecto digo algo que tal vez por inadvertencia no se copió en la nota del Ministro Góngora Pimentel, esto es: "...entonces, debe diferenciarse el contenido del artículo 132 reclamado que delimita el objeto del gravamen 'ingresos que aumentan el patrimonio del contribuyente', de su aplicación, esto es, el llegar a determinar si dichos 'ingresos', tanto en depósitos bancarios como aportaciones a una sociedad, son o no, una ganancia o aumento de patrimonio que debería ser reflejado en el pago del impuesto sobre la renta, es una cuestión que se encuentra referida a la aplicación de la norma controvertida, no a su inconstitucionalidad."

Creo que de esta manera me esfuerzo por manifestar que debemos atenernos exclusivamente a lo que dice el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y no mezclarlo con el acto de aplicación respecto del cual se están reservando las atribuciones al Tribunal Colegiado de Circuito.

A foja 9 del dictamen del Ministro Góngora Pimentel se dice lo siguiente: "Otras ocasiones ni siquiera grava ingresos, sino gastos o erogaciones como en el caso del artículo 137-C del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que permite a vendedores ambulantes pagar su impuesto por las compras de sus mercancías. Existen también casos de ingresos no sujetos o exentos, por lo que entonces es inexacto establecer que cualquier ingreso constituye el objeto del impuesto mencionado.". Ya dije cuando traté este problema de "ingresos", cómo yo propongo modificar mi proyecto para agregar y centrar bien este concepto.

Continúa el dictamen diciendo lo siguiente: "En el caso, a mi juicio, no se grava ningún ingreso, sino un incremento de patrimonio no justificado, que es cosa distinta.". Quisiera yo decir que no comparto el criterio de que para juzgar el aspecto de legalidad tributaria primero se parta, como base, de lo que dice el precepto, y una vez hecho esto, se haga una interpretación desvirtuando lo que dice el precepto para luego atribuirle al legislador que dice algo que no está establecido en la ley. Así, es fácil llegar a conclusiones que pueden no ser aceptadas, o que pueden no ser perfectamente claras en lo que se refiere a este aspecto tan delicado que se está viendo.

Con la misma idea podría desdibujarse la objetividad del precepto, y así como se dice que se está gravando el incremento no justificado del patrimonio, también podría atribuírsele, por ejemplo, que se está gra-

vando la ignorancia que tiene el contribuyente de la fuente de donde derivó el ingreso. Lo mismo podría ser, pero estaríamos traicionando la ley que es la que establece los principios fundamentales de legalidad.

Insisto pues, en que yo no comparto esta forma de verificar si se da o no el principio de legalidad tributaria.

Dice también el Ministro Góngora Pimentel que la situación que propicia el hecho de que el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta señale que tienen que pagar el impuesto las personas físicas que obtengan ingresos "distintos" de los señalados en los capítulos anteriores, podría asemejarse a que en materia penal se dijera que cualquier cosa puede ser homicidio. Dice en letra manuscrita en el dictamen: "Mañana, de seguir esta regla, se podrá decir en la materia penal ... y todos los demás delitos.".

¿Que se propicie esta situación es lo que queremos en la Suprema Corte de Justicia de la Nación?, no, claro que no, no va por ahí la cuestión. El artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta claramente señala que están obligados al pago de este impuesto las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, y que los considerarán percibidos en el monto, en que al momento de obtenerlos, incrementen su patrimonio. Pero más todavía, en el siguiente artículo, el 133 del mismo ordenamiento legal, se establecen una serie de ingresos que pueden caer dentro de la regla establecida en tal artículo 132.

El artículo 133 citado dice lo siguiente: "Artículo 133. Se entiende que, entre otros, son ingresos en los términos de este capítulo los siguientes: I. El importe de las deudas perdonadas por el acreedor o pagadas por otra persona."; quiero decir, que podemos estar de acuerdo o no con esto, pero lo cierto es que está establecido en la ley y, por tanto, no se viola el principio de legalidad tributaria; sigo con la lectura de este precepto: "II. La ganancia cambiaria y los intereses provenientes de préstamos, en los siguientes casos:... (y los enumera). III. Las prestaciones que se obtengan con motivo del otorgamiento de fianzas o avales, cuando no se presten por instituciones legalmente autorizadas.". Así va mencionando uno por uno, claro, no lo agota, cómo es posible que los agote, si ya estableció nueve capítulos anteriores y ahora está tratando de precisar, de ubicar aquellos ingresos que se obtienen y que no están en ninguno de los nueve capítulos anteriores; luego ejemplifica, pero en términos generales, sigue diciendo que "son ingresos", ¿por qué?, porque incrementan el patrimonio.

Pero vamos a suponer que tuviera razón la observación tan interesante que hace el Ministro Góngora Pimentel y que en lugar de atenernos a lo que dice el artículo 132, tomáramos en cuenta como objeto del tributo que se establece en este artículo el patrimonio no justificado por parte del contribuyente; esto a mí no me preocupa mucho porque no es que se esté cambiando el impuesto sobre la renta, de impuesto personal a impuesto real; el impuesto real podría ser constitucional también; yo creo que no es impuesto real, sigue siendo personal, porque recae sobre el total de la capacidad tributaria del sujeto, teniendo en cuenta lo establecido en la propia ley; pero viene a ingresar, viene a incrementar el patrimonio.

En estos tiempos, de tanta inseguridad de carácter patrimonial en que el narcotráfico tiene un poder económico fabuloso, no sé si igual o superior al presupuesto de los Estados, en estos tiempos de bancos *wash and wear* donde de repente aparece alguien con una cantidad exorbitante de dinero que está incrementando su patrimonio, si como se dice se trata de que es un impuesto a un ingreso cuya fuente de riqueza no es justificable, bueno, pues de todas maneras es ingreso y debe pagar sobre él.

Creo que al contrario, incurriríamos en una grave inequidad si concedemos el amparo. Pensemos por un momento en aquél que está en el capítulo I, por ejemplo, un obrero, un empleado, que son contribuyentes cautivos y pagan su impuesto sobre la renta por el ingreso que perciben de su trabajo; el patrón o el Estado les retiene el impuesto que luego entrega a la Secretaría de Hacienda. Pensemos en el profesionista independiente, el abogado, el médico, el arquitecto, que dan sus recibos y deben llevar en sus registros la contabilidad de lo que perciben, y pagan el impuesto que les corresponde de acuerdo con sus ingresos. No obstante que tales personas sí pagan honradamente el impuesto, las que están en el artículo 132, que aparecieron de repente con no millones de pesos, lo pagan, de aceptarse el criterio opuesto al que se sustenta en mi proyecto.

A mí me ha ocurrido, algunas veces, que en un traje que me quité hace días, meto la mano y de repente me encuentro doscientos o cien pesos que ya se me habían olvidado. Hay veces que incluso me he encontrado dinero en la calle, cincuenta pesos, cien pesos, pero encontrarme un millón veinticinco mil ciento ochenta y siete pesos con once centavos, nunca me ha ocurrido. ¿De dónde salió este dinero?. Es benevolente el sistema, permite incluso que no se justifique de dónde salió el dinero siem-

pre y cuando se pague el impuesto. ¿Por qué va a pagar el obrero?, ¿por qué van a pagar el impuesto el empleado, el empresario que lleva su contabilidad, y en cambio, la persona que repentinamente obtiene un millón veinticinco mil pesos no va a pagarlo?.

Estoy de acuerdo en que si tengo guardado en el colchón un millón veinticinco mil pesos, y luego los deposito en el banco, pues eso no incrementó mi patrimonio, ¿en qué lo va a incrementar si yo ya lo tenía?, puedo demostrarlo en cualquier momento. Si ese millón veinticinco mil pesos proviene de una inversión, está bien, lo puedo demostrar también, así como en cualquier otra circunstancia. Pero si no quiero, no puedo o no me atrevo a decir de dónde me llegó más de un millón de pesos, ¡hombre!, lo menos que se puede exigir es que se pague el impuesto correspondiente en los términos que lo pagan todos.

Perdónenme ustedes, me extendí un poco, pero tenía que hacer referencia a estos puntos que a mí me parecen fundamentales, sobre los cuales sigo insistiendo. El proyecto es esencialmente correcto y a ello me atenderé, claro, salvo la mejor opinión de sus Señorías.

**SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN:** Señor Ministro Aguirre Anguiano.

**SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO:** Gracias, señor presidente. Muy hilvanada la argumentación que en defensa de su proyecto nos presenta el Ministro Díaz Romero, como siempre, exhaustivo, va a todas las aristas de la problemática. Pretendo darle estructura a lo que ha inclinado el sentido en el que emitiré mi voto.

No, no me convenció el discurso del Ministro Díaz Romero, sigo con dudas al respecto, sucintamente, por lo siguiente. Para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ingreso gravable es aquel que constituye una modificación positiva en el patrimonio del individuo. El legislador utiliza algo contra lo que siempre me he revelado por frágil: la fórmula de "escopetazo", que sirve para que cuando no se encuentren los conceptos que definan las situaciones que se pretenden establecer, se recurra a una fórmula general aunque sea vaga. Como no se tiene muy preciso el punto de la diana, en donde se debe atinar, se avienta con una escopeta lo que debió cubrirse con un tiro; ejemplifiquemos.

El artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dispone: "Artículo 74. Están obligados al pago del impuesto establecido en este título, las

personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios en los casos que señale esta ley, o de cualquier otro tipo." Al contener este precepto "o de cualquier otro tipo" está recurriendo a aquel tipo de fórmula.

El artículo 132 del mismo ordenamiento legal también contiene una fórmula de "escopetazo" al disponer que deben pagar el impuesto las personas físicas que obtengan ingresos "distintos de los señalados en los capítulos anteriores".

El artículo 133 de esta misma ley señala lo siguiente: "Artículo 133. Se entiende que, entre otros, son ingresos en los términos de este capítulo los siguientes:...". Si observamos este precepto advertiremos que define y conceptúa lo que debe entenderse por otros ingresos, sin embargo, al decir "entre otros" sigue presente la fórmula de "escopetazo".

Esto pienso que no cubre el principio de legalidad tributaria, ¿por qué?, porque a juicio de quién es este síntoma de riqueza, ¿del legislador?, ya vimos que no, pues él se cubrió con una fórmula de "escopetazo" entonces, será a juicio de la autoridad aplicadora de la ley.

Nos dice el Ministro Díaz Romero que como la ley prevé las fórmulas de "escopetazo", el defecto está en la aplicación en cuanto a que la considere síntoma de riqueza, y esos "entre otros" o "de cualquier otro tipo" o "distintos de los señalados en los capítulos anteriores", será por torcedura, problema de la aplicación de la ley. Bajo este criterio las fórmulas de "escopetazo" nunca van a ser motivo de inconstitucionalidad porque siempre se dirá que es un yerro al aplicar la ley, ya que el argumento es que como ésta lo prevé, la determinación específica será un problema de aplicación de la ley y, por tanto, lo que debe combatirse es el acto de aplicación.

El Ministro Díaz Romero nos pone el ejemplo de los doscientos pesos y el ejemplo del millón de pesos, bueno, yo creo que rico es quien necesita uno y tiene dos, probablemente, pero el *quantum* varía mucho de persona a persona. No tengo duda de que alguien como Rockefeller podría no saber de dónde salió un millón y tantos mil pesos. Lo que el Ministro Díaz Romero pretende es que todos llevemos una contabilidad de origen y aplicación de recursos, siempre y en todo caso; él para explicar doscientos pesos, alguien como Rockefeller para explicar un millón de pesos.

Dice que muy fácilmente podría explicar de dónde salieron; yo no creo que sea tan fácil, porque no lleva su contabilidad de origen y aplicación de

recursos; tan es así, que ni se acordaba de que los tenía, y el hallazgo de los doscientos pesos en la bolsa de su saco que iba con destino a la tintorería fue una especie de albricias; eso nos puede pasar a todos con cantidades similares.

Radicalizar la postura del Ministro Díaz Romero nos llevaría a que todos los particulares, todas las personas físicas estuviéramos obligados a llevar una contabilidad de origen y aplicación de recursos, pero no sólo eso, sino también actualizada al momento.

En conciencia les pregunto ¿saben dar todos ustedes el origen y la aplicación de los recursos que los llevaron a obtener cada una de las cosas que tienen en su casa habitación?, por ejemplo, ¿con qué compraron un florero y cuándo?, yo lo veo, honradamente hablando, muy difícil por una razón muy sencilla: el manejo de las cosas del hogar y de un patrimonio de uso comunitario, como lo es el de una familia, es algo que se lleva con cierto desaire y no como una empresa mercantil, en la que de todo se sabe el origen y aplicación; vamos, yo sé de dónde salió el dinero para comprar mi automóvil, pero algún telebrejo por ahí, pues no tengo la menor idea de cómo se compró, ni cuándo se compró, ni cómo apareció en mi casa.

Finalmente, no voy a abusar del tiempo de ustedes, yo sí creo que estas fórmulas de "escopetazo", como la que contiene el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, llevan a la indefinición, a la inseguridad jurídica, son fórmulas que no cumplen con el principio de legalidad tributaria.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Ortiz Mayagoitia.

SEÑOR MINISTRO ORTIZ MAYAGOITIA: Gracias, señor presidente. Yo también seguí con mucho interés la exposición del Ministro Díaz Romero y debo decir que no me he convencido de la bondad de su proyecto.

Quiero empezar por el tema de la revisión que hacen valer las autoridades ejecutoras. Sucintamente basé mi comentario en tres premisas: Primera. El artículo 87 de la Ley de Amparo dice que las autoridades responsables solamente podrán promover el recurso de revisión cuando la sentencia reclamada impugne directamente el acto que de ella se reclama; esta es la premisa mayor. Segunda. La premisa menor: la sentencia impugnada concedió el amparo en contra de la ley y no directamente

por los actos de aplicación, luego entonces, no se da esta condición que establece dicho precepto. Tercera. La conclusión: se está admitiendo el recurso.

No me manifiesto exactamente en contra de esta admisión, pero si se va a sustentar un criterio en el sentido de que por el hecho de plantear cuestiones de improcedencia, en estos casos las autoridades sí pueden hacer valer la revisión, convendría hacer el razonamiento correspondiente, porque aparentemente la admisión y sobre todo la resolución del recurso, se apartan del contenido del artículo 87 de la Ley de Amparo.

Ya en cuanto al tema de fondo, yo no veo sinceramente que haya certeza en la fijación del objeto del tributo. Sacó hoy a colación el Ministro Díaz Romero, al artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; ya lo comentó el Ministro Aguirre Anguiano, y en el mismo tono es mi comentario. En este precepto se dice que están obligados al pago del impuesto establecido en este título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos, uno, en efectivo; dos, en bienes; tres, en crédito; cuatro, en servicios en los casos que señale esta ley; cinco, de cualquier otro tipo; esto de "cualquier otro tipo", ya no se refiere a ingresos ni en efectivo, ni en bienes, ni en crédito, ni en servicios, sino como lo dijo el legislador, "de cualquier otro tipo".

Ahí es donde está el problema, porque el artículo 132 que se nos transcribe en el proyecto y que viene a continuación de nueve capítulos, que establecen los ingresos que son motivo del impuesto sobre renta para personas físicas, después de que en tales capítulos se habla de todos los enunciados que nos leyó el Ministro Díaz Romero, señala otro tipo de ingresos: "De los demás ingresos."

Ahora bien, todos los capítulos a que se refiere en su proyecto se reglamentan por el artículo 74 de dicha ley que nos dice que están obligados al pago del impuesto establecido en el título IV, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios en los casos que señale esta ley, pero dice también que resulta gravado "cualquier otro tipo de ingresos"; por eso la necesidad de saber qué vamos a entender por ingreso.

Por ejemplo, decía el Ministro Aguirre Anguiano que el ingreso es todo entero que modifique favorablemente el patrimonio, pero en la Secretaría de Hacienda no lo están entendiendo así.



El Ministro Díaz Romero reconoce que la doctrina inclusive, no está de acuerdo en qué es lo que grava el impuesto sobre la renta.

Tengo aquí un documento de don Francisco Gil Díaz de cuando era subsecretario de Hacienda, donde dice: "El ingreso debe definirse a partir de la modificación patrimonial del individuo y de su consumo durante el periodo analizado, si el individuo aumenta su patrimonio de un periodo a otro, tuvo un ingreso, si lo disminuye, experimentó una pérdida, el consumo del periodo, más o menos la modificación patrimonial aludida, es el ingreso del individuo.". También se habla de fórmulas algebraicas y luego se dice que todo aumento patrimonial es ingreso; sinceramente, a mí personalmente me crea confusión y por eso me parece razonable la decisión del Juez, en el sentido de que este "escopetazo" del artículo 132 de la Ley de Impuesto sobre la Renta es inconstitucional al decir que también se pagará impuesto por todos los demás ingresos sin dar pistas seguras para que la autoridad no incurra en actos arbitrarios al fijar el tributo. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Azuela Güitrón.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Debo decirles que coincido con el proyecto del Ministro Díaz Romero y con todas las razones que él ha dado. La Suprema Corte ha profundizado en la materia tributaria con especial trascendencia desde hace diez años. Basta con ver el volumen de tesis sustentadas con anterioridad y las sustentadas con posterioridad. Esto obliga a que se meta uno en toda esta mecánica de la cuestión tributaria.

Tengo que recurrir a algún argumento que he manejado como uno de los criterios que suelo aplicar y que me dan bastante tranquilidad en el enjuiciamiento de las cuestiones tributarias. Este argumento consiste en que si la postura de carácter general que se asuma, llevada a sus últimas consecuencias, produce que las autoridades sean arbitrarias, hay que evitarlo, pero si la postura que se adopte, llevada a sus últimas consecuencias, da lugar a que los gobernados tengan la posibilidad de liberarse del pago de tributos, también hay que evitarlo. Éste es el juego que normalmente juegan las autoridades y los contribuyentes.

La Suprema Corte debe ser muy cauta para no dejarse envolver por los primeros, las autoridades que tratan de justificar su proceder, o por los segundos, los contribuyentes y más que por éstos, por sus asesores

técnicos, contadores, abogados, que tratan de establecer mecanismos que les permitan liberarse de manera permanente de los tributos.

Aquí es donde me refiero a esto que a los Ministros Góngora Pimentel, Aguirre Anguiano y Ortiz Mayagoitia les parece violatorio del principio de legalidad: la fórmula de "escopetazo".

Coincido plenamente con el Ministro Díaz Romero, probablemente pudiera verse como fórmula de "escopetazo", pero lo cierto es que en la forma en que manejan el asunto estos Ministros se hace un planteamiento de tipo general que libera del pago del tributo aun cuando no se esté planteando, si se está en ese caso rarísimo de "otros casos". Se dice que puedo estar perfectamente en cuanto a mis ingresos con todo lo que dice la ley, pero que se crea una situación confusísima al añadir "en otros casos". Aquí viene ese argumento del Ministro Díaz Romero con el que estoy completamente de acuerdo consistente en que esto es problema de la aplicación de la ley.

Cuando estime que la autoridad es arbitraria porque me está metiendo en torno a un determinado y rarísimo ingreso como contribuyente del impuesto sobre la renta, le voy a demostrar, y ahí voy aplicar doctrina y voy a aplicar pruebas periciales que convenzan a los juzgadores, que no está mi situación en "otros casos", porque va en contra de la esencia de lo que es el impuesto sobre la renta, pero siempre en torno al caso concreto, porque de otra forma lo que se propiciará será que ante una fórmula de "escopetazo" se entable una defensa de "escopetazo", argumentando que se viola el principio de legalidad porque no se sabe cuál es el objeto del tributo al existir un precepto que establece en "otros casos" y entonces se dirá que no se tiene que pagar el impuesto sobre la renta.

Lo correcto sería que en estos supuestos se contestara: "Eso es problema de tu aplicación concreta, ya que tú consideras en relación con esto que tienes, que no podemos llamarlo ingreso por ser una cosa rara, especialísima, que no debe pagar impuesto sobre la renta; por tanto, debes impugnar la resolución de la autoridad, alegando que es completamente arbitraria, porque tu caso no está contemplado, ni en ninguna de las fracciones específicas, ni está tampoco en la fórmula de 'escopetazo'".

¿Esta fórmula por qué se establece?. Los contadores, los abogados, tratan a toda costa de inventar fórmulas mágicas que transformen la naturaleza de lo que está aumentando el patrimonio de su cliente para de esa forma, no pagar impuestos; aquí es donde surge la necesidad de dicha fórmula, ya que se está ante la constante responsabilidad de la

autoridad de recaudar ingresos para cubrir el gasto público y se tienen de algún modo que prevenir esas situaciones.

¿A qué llevaría estimar que esto es violatorio del principio de legalidad?, pues simple y sencillamente a obligar a las autoridades a que primero echen a volar su imaginación para encontrar todas las fórmulas específicas, las diferentes formas que se les van a ocurrir a los técnicos en finanzas para aparentar que no se dieron los ingresos, para que una vez que las encuentren se establezcan en la ley.

Esto no resolverá el problema, pues pronto alguien saldrá con algo que no está específicamente en ninguna de esas fórmulas y cuando la autoridad le diga: "Oye, pero esto en realidad también causa impuesto sobre la renta.", le contestará: "Estás equivocada porque no está en esas fórmulas específicas señaladas en la ley."

En otras palabras, para poder poner todas las fórmulas tengo que incluir la fórmula de "escopetazo", pero no se debe hacer porque según sostienen algunos Ministros eso viola el principio de legalidad. Por otro lado, si pongo algunas conforme al principio de legalidad, varios serán los que se podrán liberar del pago del tributo, ideando una fórmula especial para el caso concreto que no se contempló en la disposición; aquí estaríamos ante uno de los criterios que debemos rechazar, el de que si aceptamos ese punto de vista, propiciaremos una fórmula que sería, si no de defraudación fiscal, sí de elusión fiscal, y el contribuyente, aprovechando la norma, se quedaría libre del pago de los tributos.

La solución que ofrece el Ministro Díaz Romero no perjudica a nadie. Si en un momento dado se estima que se tiene esa cosa rarísima que de algún modo la autoridad considera que aumentó mi patrimonio y debe gravarse con impuesto sobre la renta, me voy a un juicio contencioso administrativo y de esta forma se salvaguarda mi situación.

De la otra manera, alegando violación al principio de legalidad, no solamente aquel que está dentro de un ingreso no contemplado en los capítulos anteriores sino también los que sí están dentro de ellos, es decir, todos los demás contribuyentes aunque tengan los ingresos más claros previstos en la ley, podrán ganar su amparo y no pagar impuesto sobre la renta, porque no está determinado con precisión el objeto del tributo.

Sinceramente pienso que todo esto está dando lugar a una serie de sofisticaciones que propician aún una mayor confusión en las leyes tributarias.

Creo que con conciencia tributaria se puede determinar con toda claridad que se ha obtenido verdaderamente un aumento, una mejoría en el patrimonio, y pagar el impuesto sobre la renta correspondiente.

La ley es clara, debo contribuir a los gastos públicos y no entrar a un juego de sofisticaciones, porque el juego de sofisticaciones por parte de los gobernados, provoca el juego de sofisticaciones por parte de la autoridad y el quebradero de cabeza de los juzgadores.

Nosotros debemos tratar, no solamente de resolver cada caso concreto que se nos plantea, sino que cuando estemos en presencia de constitucionalidad de leyes, tenemos que resolver previendo la consecuencia que tendrá la adopción de determinado criterio y ahora, no solamente se esta determinando el alcance del artículo 31, fracción IV, de la Constitución, sino que se está determinando el alcance de cada una de las jurisprudencias y tesis aisladas que al interpretar dicho precepto, ha ido estableciendo la Suprema Corte.

Podrán ustedes corroborar que el mismo abogado, respecto de dos asuntos del mismo tema plantea violación al principio de legalidad y con argumentos opuestos hace valer violación al principio de proporcionalidad o al principio de equidad. ¿Por qué digo esto?, porque, y con esto concluyo, si en un momento dado establecemos que la autoridad debe señalar con toda precisión cuál es el objeto del tributo señalando los trescientos quince casos, entendiéndose que estoy exagerando, en donde esto puede dar lugar a una modificación patrimonial, entonces, se dirá que estamos en presencia de una ley violatoria del principio de proporcionalidad y de equidad, porque hay otras personas que como encuentran fórmulas maravillosas que no están en los trescientos quince casos, no pagan el impuesto sobre la renta, en cambio a los otros que sí están en esos trescientos quince casos, se les está considerado en forma inequitativa, se trata desigual a los iguales, porque tienen finalmente, una modificación patrimonial, pero como el legislador no incluyó el caso de estos que es diferente a los sí contemplados, aquéllos no pagan y los otros sí.

También alegarán que se viola el principio de proporcionalidad, ¿por qué?, porque aun cuando aquéllos ven modificado su patrimonio igual que los contemplados y tienen la misma capacidad contributiva, los que desafortunadamente estén en uno de los trescientos quince casos tienen que pagar y los otros que tienen la misma capacidad contributiva, no pagan, no lo hacen porque se encuentran dentro de algo que no está previsto ahí.

Respecto de estas fórmulas de "escopetazo" hablando en estos mismos términos, se puede decir que tienen la ventaja de que no puede llegarme la bala, porque tengo medios de defensa, y si en un momento dado me llega la bala, yo podré defenderme y podré decir que en mi caso, no hubo modificación patrimonial, que no obtuve realmente algo que justifique el pago del impuesto sobre la renta. Si tengo la razón, me la van a dar.

No voy a establecer un criterio que propicie, en un momento dado, que no se pueda tener recaudación por lo menos por lo que toca a este tributo, por ello estoy de acuerdo con el proyecto del Ministro Díaz Romero, así como con todas las observaciones que hizo.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Ministro Góngora Pimentel.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: Gracias. Voy a tratar de ser muy breve para referirme a algunas de las observaciones que se han hecho. Primero formularé una pregunta ¿ya pagamos impuesto sobre la renta por los regalos que recibimos en Navidad?, incrementan nuestro patrimonio, ¿ya lo pagamos?.

SEÑOR MINISTRO DÍAZ ROMERO: Lo haremos en abril.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: ¿Lo pagaremos en abril?.

Del Ministro Azuela Güitrón aprendí que cuando se discute un asunto de inconstitucionalidad no debe mencionarse el caso de aplicación, porque una cosa es la aplicación y otra cosa es la pura, la simple, la real inconstitucionalidad del precepto; sin embargo, él hoy nos dice que el problema es caso específico de aplicación de la ley.

Es cierto, los abogados litigantes tributaristas aplican un precedente que les favorece y cuando están sosteniendo el criterio opuesto, aplican el precedente contrario, eso es cierto, pero es que ellos no son santos laicos; de esos no hay. Desde siempre se ha dicho, incluso en latín, que hecha la ley, hecha la trampa; vuelta a hacer la ley, vuelta a hacer la trampa.

Me gusta mucho la sentencia del Juez de Distrito; explica la inconstitucionalidad con tanta claridad que me hizo reflexionar sobre el punto; dice, por ejemplo, en la página 23, al final: "El 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de mil novecientos ochenta, es contrario al principio de legalidad

que regula el artículo 31, fracción IV, constitucional, pues al no precisar con exactitud el objeto del gravamen, en la medida de que sólo alude a 'ingresos distintos', deja en libertad a la autoridad responsable para determinar, como en la especie, que éstos son los depósitos bancarios que incrementaron su patrimonio al momento de efectuarlos (el quejoso) y al no comprobar su origen..."; también dice más adelante que éstos son los ingresos obtenidos por las aportaciones para futuros aumentos de capital en Jemaflex de México S. A.

Si en este caso fuera declarado inconstitucional el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta no sería un precepto para todo sino nada más para estos dos casos y para esta sola persona por el principio de relatividad de la sentencia, por la fórmula Otero, pues nada más se aplica a ella.

Lo que pasaría sería que el año próximo vendrían en la enumeración que hace la Ley del Impuesto sobre la Renta incluidos estos supuestos, y entonces también pagarían éstos.

En la página 98 del proyecto se da la explicación de por qué las palabras "los demás ingresos" a que alude el artículo 132 no generan impresión; se dice en tal página lo siguiente: "Ahora bien, el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta impugnado, ya dentro del capítulo X, titulado 'De los demás ingresos que obtengan las personas físicas', establece que las personas físicas que obtengan ingresos distintos a los señalados en los capítulos anteriores, deben considerarlos percibidos en el monto en que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio y este Tribunal considera que, con ello, determina de manera precisa qué ingreso es el que grava, esto es, todo 'ingreso' que tiene como condición señalada que acreciente el patrimonio y sea distinto a los otros nueve, debiendo recalarse que de no reunir tal característica especial, 'aumento de patrimonio', no debe considerarse como objeto del tributo. Es cierto que atento a su propia naturaleza, derivada de que dicha disposición crea una figura remanente, su fuente no es susceptible de individualización como sucede con los otros nueve capítulos, pero también es cierto que al exigir que el ingreso implique un aumento en el patrimonio del contribuyente, ha de concluirse que el artículo 132 no genera imprecisión en la determinación del objeto del impuesto, habida cuenta de que la circunstancia de que el legislador señalara en los otros capítulos qué ingresos específicamente constituyen el objeto del gravamen, debe entenderse como meramente enunciativo y no limitativo, porque al fin y al cabo el impuesto sobre la renta grava todo ingreso, independientemente de la fuente de riqueza de que se trate."

Se alega que no se pueden señalar en la ley todos los ingresos, y que por ello la ley dice "y otros ingresos", porque son ingresos innominados; sin embargo, ¿podría hablarse así y podrían saber los particulares con toda precisión sobre qué van a pagar?; ¿qué no existe el principio que dispone que no hay tributo sin ley?; ¿qué la ley no debe tener ciertas características que ya ha señalado el Pleno de la Suprema Corte, como entre otras cosas el objeto, la base; es decir, todos los elementos del impuesto?.

Qué bueno que en este caso a algún litigante o abogado fiscalista se le ocurrió invocar la inconstitucionalidad de este precepto; en mi opinión es notoriamente inconstitucional porque deja a juicio de la autoridad, es decir, a su gusto, señalar cuáles son los que ella considera "otros ingresos".

En la intervención del Ministro Díaz Romero hubo una frase formidable con la que estoy totalmente de acuerdo, dijo: "Se debe agregar que sean ingresos gravados los casos que señale la ley, los casos específicos" sí, pero no "y otros ingresos". Estoy de acuerdo con que se agregue eso en el proyecto, y agregar así también que sean ingresos gravados solamente los casos en los que la ley lo diga.

Es cierto, la Suprema Corte ha estado profundizando desde hace muchos años la materia tributaria; en la anterior integración hubo una gran elaboración de tesis en materia tributaria; la mayor parte fueron muy buenas, pero no todas fueron felices.

Los abogados fiscalistas que en un caso defienden un punto de vista y en el otro defienden el opuesto cuando les conviene, si no lo hicieran así, fiscalistas, civilistas y penalistas, si no invocaran esos criterios a su conveniencia, morirían de hambre, no hay abogados que sean santos laicos.

Recuerdo que allá por los ochenta y dos, ochenta y cuatro, sucedió lo que nunca había pasado, fue una sorpresa verlo, se reunieron los abogados fiscalistas de la barra, hicieron una serie de conferencias sobre la interpretación que hizo la Suprema Corte a la reforma fiscal y las conclusiones fueron terribles para ésta, terribles. Fue algo que no había visto nunca, y todavía me acuerdo que una Ministra amiga mía me decía: "Pensábamos que la barra nos iba a defender y no hubo quién hablara por nosotros."

Esas son las conclusiones que, además de las que ya les pasé por escrito, me provoca este asunto. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Silva Meza.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA: Gracias, señor presidente. Hago uso de la palabra brevemente nada más para justificar mi voto. Yo también estoy en contra del proyecto en tanto que considero que los argumentos que dio el Juez de Distrito son muy válidos.

Desde mi punto de vista, siento que el problema que se debate, se relaciona con los principios que informan toda la materia tributaria, y no se puede transigir en ellos. No se puede transigir, por ejemplo, en la certidumbre de una obligación tributaria concreta. Así como todas las disposiciones del derecho tributario son de aplicación estricta, también debe haber mucho rigor en los principios constitucionales de los impuestos.

Creo que las sofisticaciones en las defensas a que se ha aludido, todos esos argumentos o todas esas maniobras, se generan en un lado y en otro, porque no sólo provienen de los abogados, sino también de la propia autoridad mediante sus interpretaciones.

Recordaba ahora a la Ministra Sánchez Cordero y al Ministro Román Palacios, un caso concreto en donde la autoridad hacendaria consideró como "ingreso" el producto de un peculado, lo estimó como ingreso gravable no declarado, y fincó una defraudación fiscal a un exfuncionario de la administración de un banco; ¿por qué?, porque no declaró el producto del ingreso obtenido a través de un peculado. Esto caería dentro del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en tanto que bajo el criterio que se propone en el proyecto, la autoridad decide; y para ella eso es un ingreso, y aquel contribuyente debió declararlo.

Creo que sí debe existir definitivamente certidumbre, y yo creo que la Corte debe ser muy puntual, sobre todo en la determinación de las cargas tributarias, y no variar el principio de legalidad estricta y certidumbre del contribuyente, en tanto que con esa certidumbre él puede también manejarse en el sentido de su actividad.

Habló aquí el Ministro Azuela Güitrón de la elusión fiscal, de acuerdo, pero la elusión no es ilícita, tal vez moralmente pueda ser ilícita, pero



no lo es; la defraudación y la evasión, de acuerdo, son reprochables y deben tener consecuencias jurídicas, pero si el sujeto no sabe que ese ingreso o esa percepción pueden ser considerados eventualmente como un ingreso gravable no incluido en los otros capítulos es un caso distinto; de saberlo, tal vez no realizaría la actividad, o de hacerlo lo haría en otro lado, donde exista una franquicia.

En fin, hay certidumbre en su obligación si está cumplida la legalidad, y no queda sujeto al criterio de la autoridad el que se considere que son gravables otros ingresos distintos. Se necesita saber cuáles son los ingresos respecto de los cuáles debe pagarse el impuesto y saberlo con precisión.

Aquí, como en muchos otros casos de temas similares, hemos procurado que no quede al arbitrio de la autoridad administrativa la determinación de situaciones que deben estar incluidas exacta y precisamente en la ley.

De esta suerte, considero que, como decía el Ministro Aguirre Anguiano, un "escopetazo" es una fórmula general exhaustiva que se concibió para abarcar todo lo que al legislar en ese momento pudiera olvidársele al legislador, pero se tiene que acordar, porque es una exigencia que prive en esta materia el principio de legalidad, y que se traduzca en certidumbre en relación con las obligaciones tributarias concretas. Por todo esto estoy por la confirmación de la sentencia y la concesión del amparo. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Nada más quisiera agregar algunas cuestiones muy breves. De acuerdo con el proyecto y todas las argumentaciones que he oído para defenderlo, habría que echar a la basura el principio de legalidad; ya no sirve para nada.

Es una petición de principio decir que no se puede atender a la aplicación del caso concreto, para determinar si está o no precisado el objeto de la ley, por fuerza, si se va a atender el principio de legalidad, tiene que verse el texto de la ley y cómo se aplicó, de otra manera no se puede indagar en materia fiscal.

En este sentido, el legislador tiene la carga de expresar cuáles son todos los casos, es precisamente su carga, porque la obligación de contribuir es en razón de que se priva al gobernado de una parte de su patrimonio, y tiene que decirse cuándo se le va a quitar o cuándo debe participarlo al Estado; pero no invertir el raciocinio. Todavía no me formo un criterio definitivo. Señor Ministro Díaz Romero.

SEÑOR MINISTRO DÍAZ ROMERO: Por lo que acaba de decir, señor presidente, parece que todavía no ha integrado bien su criterio; si quiere se deja para mañana, para que se vote con pleno conocimiento de las causas que estamos viendo.

Respecto de lo que dijo el señor presidente, solamente quiero decir dos cosas. Primero, es lógico que cuando se impugna una ley con motivo de su aplicación se tenga que ver el caso concreto, pero no podemos, insisto, confundir una cosa con otra. No con base en que se aplicó mal la norma impugnada, vamos a conceder el amparo en contra de la norma; no, son dos cosas diferentes que siempre hemos distinguido aquí; una cosa es la cuestión de constitucionalidad y otra cosa es la cuestión de legalidad con motivo de la aplicación. Fácilmente hemos podido llegar en varias ocasiones a la conclusión de que se niega el amparo, por ejemplo, en contra de la ley y se concede respecto del acto de aplicación, de manera que ahí a mí no me queda duda de que la distinción que se hace es pertinente y sigue los criterios que ha establecido la Corte.

Segundo, no se deja al libre juicio de la autoridad aplicadora, al arbitrio de ella, cuándo se aplica y cuándo no se aplica, ya que hay un candado muy importante en el artículo 132, toda vez que no se dice simplemente "todo tipo de ingresos", no; se dice "ingresos que incrementen el patrimonio", esto es importante. Si no tomamos en consideración esta última cuestión, estaría de acuerdo con ustedes, pues ingresos, ¿cuáles, si no se establecen?, pero dice "ingresos que incrementen el patrimonio", y si vemos todo lo que establece la ley, en los otros capítulos correspondientes a que he hecho mención, todo tiene el mismo sustrato, a propósito de lo que va estableciendo la ley; pero en fin, si quieren lo votamos de una vez o si quieren lo dejamos para mañana.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Castro y Castro.

SEÑOR MINISTRO CASTRO Y CASTRO: En realidad hemos cambiado impresiones en otro asunto similar a éste, y creo que no es mucho lo que agregaría a mis reflexiones de entonces; simplemente diré algo respecto de dos cuestiones que me han llamado mucho la atención.

Si decimos que una ley establece una lesión para una persona, pero que ésta, en sí, no se causa porque requiere un acto de aplicación, pues evidentemente, siempre estaremos haciendo el mismo razonamiento, en el sentido de que después de todo se trata de un problema de legali-

dad, pero ¿la ley en sí contiene elementos para que la aplicación resulte inconstitucional?. Esto es lo que debemos resolver en el caso concreto.

Considero que esta ley es inconstitucional, porque deja abierta la posibilidad de aplicarla a todas aquellas cuestiones que según su criterio pudieran ser similares a las anteriores. Lo que se está discutiendo es cómo resulta que en el contenido de la ley misma se da esa libertad. Lo anterior lo digo para rebatir el argumento de que es una cuestión simplemente de legalidad en cuanto a la aplicación del acto.

Me dejó realmente muy preocupado la consideración del Ministro Silva Meza, en el sentido de que con fundamento en el artículo 132 citado si no se paga el impuesto respecto de un ingreso que la autoridad considera que debió hacerse, se incurre incluso en la comisión de un delito fiscal.

Si quieren pensarlo para mañana, yo estoy de acuerdo, pero debemos clarificar lo que ya en otra ocasión decía yo, si bien la tipicidad, en efecto, es una garantía penal concreta, no puede estar el derecho en general exento de la obligación de que la ley sea lo suficientemente clara, para que la persona pueda saber en un momento dado a qué atenerse respecto de ella, lo que no sucede si se acepta que debe pagarse el impuesto por algo muy similar a todo lo que acabo de decir en tales capítulos.

Mantengo mi posición en el sentido de que debe considerarse como una ley inconstitucional la que se está combatiendo y que, por lo tanto, debe concederse el amparo.

**SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN:** Señor Ministro Azuela Güitrón.

**SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN:** Yo destacaría que estamos en presencia de un caso en el que curiosamente por querer ser ejemplificativo el legislador, ahora se llega al pronunciamiento de la inconstitucionalidad de la ley en la que intentó serlo, por violación al principio de legalidad.

Como destaca el Ministro Díaz Romero, y esto me parece a mí suficiente, el objeto del impuesto sí está definido ¿cuál es el objeto del impuesto sobre la renta?, el ingreso que implique una modificación patrimonial favorable; no había necesidad de decir más. Si un día se comete un peculado y la autoridad estima que esto es modificación patrimonial, pues se impugna y ya.

Lo que de algún modo me está resultando desconcertante, es que por tratar la autoridad de ser más clara, cuando bastaba exclusivamente con esta regla: "Si hay modificación favorable en tu patrimonio se causa impuesto sobre la renta.", ahora se está diciendo que el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta es inconstitucional.

La autoridad sería arbitraria si tratara de cobrar impuesto sobre la renta sobre algo que no genera una modificación patrimonial favorable; en ese supuesto, se tendría que ir al juicio contencioso administrativo, y echar abajo su resolución, siendo materia de debate en el juicio el que se demuestre que lo que la autoridad consideró modificación patrimonial favorable no lo es; si lo demuestro, se declara la nulidad de la resolución; si no lo demuestro, se reconoce su validez.

Si en una ley previendo que pueden complicarse mucho los casos en los que se diga que no hubo modificación patrimonial favorable, se señalan una serie de hipótesis y se añade: "y en cualquier otro caso diferente", yo diría que solamente habría posibilidad de plantear la inconstitucionalidad de ese precepto que tiende a hacer en forma ejemplificativa mención de "diferentes ingresos", si entre ellos se está incluyendo alguno que no sea modificación patrimonial, alegando que se está alterando el objeto del tributo porque se está poniendo algo que no está dentro del objeto del tributo, pero eso sólo en cuanto a las hipótesis que se señalen de manera específica, porque en cuanto a dicha mención genérica, siempre existirá la posibilidad de cuestionarlo cuando se dé el acto de aplicación.

Desde el momento en que la ley da un precepto, en el que se está señalando una hipótesis en la cual puedo estar o no estar, pero eso depende de cada situación concreta, ya no se puede violar el principio de legalidad. El que la ley en un determinado momento establezca de manera ejemplificativa una serie de hipótesis, no la hace violar dicho principio porque se trata simplemente de ejemplificar lo que ya de manera general está apareciendo en la ley.

En el caso concreto, si el contribuyente tuviera algo que le hiciera salir de la hipótesis del precepto, él podría, a través de un juicio de nulidad, echar abajo esa determinación por no estar, ni dentro de la hipótesis general, ni dentro de las ejemplificaciones que se dieron.

Pero plantear un problema de inconstitucionalidad de ley, como lo dice el Ministro Góngora Pimentel, para que se caiga ésta y automáticamente yo como quejoso y todos los que en un momento dado estén sujetos al

impuesto sobre la renta, puedan resultar beneficiados porque la Ley del Impuesto sobre la Renta viola el principio de legalidad precisamente en la determinación del objeto del tributo, es llevar las tesis de la Corte a un extremo que no se ha pretendido.

Me resulta sorprendente que teniendo todos los contadores conciencia clara de cuál es el objeto del impuesto sobre la renta, de pronto la Corte descubra que no hay claridad en su determinación.

En ninguna de las pláticas y conferencias que se dan con motivo de las misceláneas fiscales, he oído: "Señores, frente al impuesto sobre la renta estamos ante una terrible incógnita, no sabemos, nosotros los contadores, qué es lo que lo causa.". Por el contrario, lo que se comenta en tales reuniones es cómo se puede, de algún modo, cumplir con la ley en relación con algo que para un contador es perfectamente claro. No he oído nunca un contador que diga: "Realmente no sé cómo calcular el impuesto sobre la renta porque no conozco cuál es el objeto del tributo.". Son cuestiones que quedan claramente dentro de los principios contables relacionados con el impuesto sobre la renta. En verdad me resultan sorprendentes estos argumentos en el sentido de que hay una confusión terrible, porque no sabemos por qué se causa el impuesto sobre la renta; uno de los impuestos incluso de mayor antigüedad.

En fin, como dice el Ministro Silva Meza, seguramente al menos veinticuatro horas permitirán reflexionar un poco sobre ello, y llegar a una conclusión.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Gracias. Reflexionando un poco sobre la intervención del Ministro Azuela Güitrón y la descripción de su norma ideal, creo que si la Secretaría de Hacienda se entera de esto, a muchos les puede dar un infarto, y al miocardio, y efectivamente, todas las barras de fiscalistas de la República le levantarán un monumento.

No tengo duda de que la falta de precisión de lo que es ingreso y la falta de precisión de lo que es patrimonio daría margen a una creatividad en donde el Tribunal Fiscal y todos los tribunales fiscales de la República, se volverían locos por el trabajo, el contribuyente, sus abogados y contadores serían los hombres más felices del mundo, y la Secretaría de Hacienda estaría a punto de un ataque de nervios.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Díaz Romero.

SEÑOR MINISTRO DÍAZ ROMERO: Creo que ya hemos dicho casi todo lo que se podía decir, y lo único que falta es reflexionar un poco más.

A propósito de lo que dice el Ministro Aguirre Anguiano, de alguna manera parafraseando lo que también mencionó el Ministro Góngora Pimentel, creo que a los litigantes nunca se les da gusto a menos que se les otorgue el amparo. Fuera del punto resolutivo que determina: "La justicia de la unión ampara y protege a fulano de tal.", cualquier cosa que se diga, sobreseimiento o negativa de amparo, siempre será criticado. Por el contrario, pese a que sea incorrecto el otorgamiento del amparo, verán como una obra magnífica de interpretación científica y jurídica, el hecho de que se les haya dado la razón. Desde ese punto de vista, creo que debemos preocuparnos, ciertamente, pero no solamente para darles gusto.

Por otra parte, quisiera mencionar, porque ya he oído dos o tres veces que los nueve capítulos anteriores son puramente ejemplificativos, que no, que son más profundos todavía; dado que en cada uno de esos capítulos se van estableciendo categorías o grupos de causantes que tienen tratamiento especial y que, conforme con ese grupo en que están ubicados, tienen reglas especiales, inclusive, de deducción.

Por ejemplo, el capítulo I. Es obvio que tienen que estar apoyados los funcionarios de la Secretaría de Hacienda en el patrón o en la persona que paga; entonces, dicho capítulo les está imponiendo obligaciones de retención y de entero a las oficinas correspondientes, y les está estableciendo normas específicas para calcular el impuesto, así como qué deducciones se pueden hacer al respecto.

En el capítulo II denominado "De los Ingresos por Honorarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Independiente", ahí no hay patrón, entonces están obligados a llevar libros especiales de contabilidad y a expedir los correspondientes recibos; son casos diferentes y tienen también deducciones específicas.

No son simples ejemplos, son grupos, pero, repito, dentro de todos ellos campean conceptos que se repiten en todos y cada uno de los diferentes supuestos, como aquél de qué ingreso es el que incrementa el patrimonio y eso es, precisamente, lo que dice el artículo 132, que me parece punto

clave dentro de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Determinar cuál es el ingreso no queda automáticamente al buen juicio de la autoridad responsable; es lo que he tratado de explicar insistentemente, a pesar de que ya se dice en el proyecto. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Azuela Güitrón.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Parece que estamos un poco débiles y si nos dividimos vamos a estarlo aún más.

Creo que no usé la palabra "ejemplificativo" en el sentido en que lo manifestó el Ministro Díaz Romero. Coincido con él en que lo ejemplificativo es exclusivamente, en cuanto a ese aspecto reducido que es al que se le está dando énfasis para determinar que no se conoce con claridad el objeto del tributo.

Es obvio que hay todo un sistema muy coherente que se va siguiendo en cuanto a las situaciones específicas que se derivan de ello; sin embargo, si el empleo de "ejemplificativo" al Ministro Díaz Romero no le parece, pues lo retiro para que no nos dividamos quienes estamos defendiendo su proyecto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Castro y Castro.

SEÑOR MINISTRO CASTRO Y CASTRO: Lo que diré, lo haré partiendo de la base de que es para reflexión, a pesar de que todos vamos poco a poco insistiendo sobre nuestros razonamientos.

Recordaba, frente a la importancia que, en efecto, le reconozco a estas decisiones, la tan trascendente discusión desde el siglo pasado, que apenas culminó en éste, respecto del amparo contra leyes.

Recuerdo aquellos argumentos que planteaban en el siglo pasado: "No entiendo como puede discutirse y afirmar que es inconstitucional una ley."; ¿qué es una ley?, es simplemente una hipótesis, un esquema, una previsión en la conducta humana con una conclusión final; entonces, ¿cómo puede promoverse el amparo contra leyes?. Y se hacía esta clarificación desde el siglo pasado: "Bueno, es que hay leyes autoaplicativas y leyes heteroaplicativas.". Las autoaplicativas son aquellas en las que ya en la propia ley hay un principio de aplicación, ya obligan,

ya implican una responsabilidad; y las heteroaplicativas son las que necesitan forzosamente del acto de aplicación.

Parecía que todos estaban muy contentos porque se descubrió la autoaplicabilidad y la heteroaplicabilidad. Bueno, pero va a venir un problema terrible: si era autoaplicativa y tú no lo combatiste, la consentiste; y si así lo hiciste, ya cuando impugnas el acto de aplicación está a destiempo. Y si resulta que es heteroaplicativa, y se combate desde su aplicación, se resuelve la controversia planteada aún antes del acto de aplicación concreto. Hasta ahora ya pudimos establecer "Combátela antes o después y de ninguna manera se va a decretar el sobreseimiento."

Así de importante y fundamental es este problema de la ley que es inconstitucional en sí, y la ley que por otro lado solamente podría presentar un problema de inconstitucionalidad cuando se aplique, como se aplique y en la medida en que se aplique.

Repito, sí estamos ante un problema mucho muy interesante, sí es trascendente, pero definitivamente también es de un viejo contenido. La decisión que se tomará votémosla mañana; reflexionemos todos.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Azuela Güitrón.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: El comentario que haré tiene el objeto no de contrarrestar sino, al contrario, a lo mejor de abundar en un argumento *a contrario sensu* que dio el Ministro Góngora Pimentel.

Pensemos que si finalmente se echa abajo el proyecto y prospera la otra posición, seguramente la barra de abogados organizará una sesión, en la que analizará la sabiduría con la que nos condujimos y entonces vendrá el equilibrio al colocar en una balanza, por un lado, los grandes errores que cometió la Corte cuando examinó otras leyes tributarias en que concluyó no dando razón a los contribuyentes y, por otro, esta posición en la que, en principio, estaríamos habilitando el considerar que la Ley del Impuesto sobre la Renta viola el principio de legalidad a través de este precepto de tanta importancia.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: ¿Están todos conformes, señores Ministros, en que mañana se haga la votación?. Señor Ministro Aguirre Anguiano.



SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: A mí más bien me gustaría que hiciéramos una evaluación tentativa, para ver quién se va a encargar del engrose, ver si va a haber alguna discusión reducida en la sesión pública y si va a haber voto particular o no; para no estar ahí improvisando.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Bueno, está bien; tome la votación a manera de tentativa señor Secretario.

C. SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí señor, con mucho gusto.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: En contra de la propuesta del proyecto, porque se confirme la sentencia recurrida y se otorgue el amparo a la quejosa.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Con el proyecto.

SEÑOR MINISTRO CASTRO Y CASTRO: En el sentido del Ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO DÍAZ ROMERO: Es mi proyecto y lo sostengo.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: En el sentido del Ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO GUDIÑO PELAYO: En el sentido del Ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO ORTIZ MAYAGOITIA: En los mismos términos que el Ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO ROMÁN PALACIOS: Voto por el proyecto, en la inteligencia de que deseaba reflexionar sobre algunas cuestiones, pero el día de hoy voto en el sentido del proyecto.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Yo en principio con el proyecto, pero quiero manifestar por qué.

A mí me convenció la intervención del Ministro Díaz Romero en el sentido de que se podrían cometer graves injusticias. Además, otra cosa que todos vivimos de manera cotidiana en todos los campos, es que si vamos al doctor hay descuento si no pedimos recibo; por otra parte, a mí me da pena pedirlo, la verdad se los confieso. Incluso, ha habido ocasiones

en las cuales me han dicho: "Bueno, como no está pidiendo el recibo es tanto." Estas son situaciones en las que de alguna manera fundamento mi voto, sin embargo, todavía sigo reflexionando. Gracias.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA: En contra del proyecto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Para este momento ya mi voto en cualquier sentido es inútil, pues ya van seis en contra, ya están muy definidos los criterios. Yo me pronuncio en contra del proyecto.

C. SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Hay mayoría de siete votos en contra del proyecto, por la confirmación de la sentencia recurrida y por la concesión del amparo.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Estando suficientemente discutido este asunto, pasemos al siguiente.



# **D**ebate Realizado en Sesión Pública

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

TRIBUNAL EN PLENO

**SESIÓN PÚBLICA DEL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, CELEBRADA EL VEINTE DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO.**

*Presidente: Señor Ministro: José Vicente Aguinaco Alemán*

*Asistencia: Señores Ministros:*

*Sergio Salvador Aguirre Anguiano*

*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 del C. Sánchez Cordero*

*Juan N. Silva Meza*

Se inició la sesión a las catorce horas con cinco minutos.

**SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN:** Se abre la sesión pública.

## C. SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS:

AMPARO EN REVISIÓN NÚMERO 351/97, PROMOVIDO POR YOSEF WAISS STRIKOVSKY, CONTRA ACTOS DEL CONGRESO DE LA UNIÓN Y DE OTRAS AUTORIDADES, CONSISTENTES EN LA EXPEDICIÓN Y APLICACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 132 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA; 59, FRACCIONES XIX Y XXIII, Y ÚLTIMO PÁRRAFO DEL REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

La ponencia es del señor Ministro Juan Díaz Romero y en ella se propone, en la materia de la revisión, revocar la sentencia recurrida, negar el amparo al quejoso en contra del artículo 132 impugnado y reservar jurisdicción al Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en turno.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: El proyecto se somete a la consideración de los señores Ministros. Señor Ministro Góngora Pimentel.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: En este caso la cuestión medular se reduce a determinar si el precepto reclamado establece o no el objeto del impuesto sobre la renta de que se trata. Para resolver esta cuestión, debe determinarse la naturaleza jurídica de este tributo.

Se sabe que el impuesto sobre la renta grava la percepción de ingresos, pero no cualquier ingreso, como se sostiene en el proyecto, sino en algunos casos grava la renta o utilidad, es decir, la diferencia positiva de ingresos menos deducciones; otras ocasiones ni siquiera grava el ingreso, sino gastos por erogaciones como en el caso del artículo 137-C del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta que permite a vendedores ambulantes pagar su impuesto por las compras de sus mercancías. Existen también casos de ingresos no sujetos o exentos, por lo que entonces es inexacto establecer que cualquier ingreso constituye el objeto del impuesto mencionado.

En el caso, a mi juicio, no se grava ningún ingreso, sino un incremento de patrimonio no justificado, que es cosa distinta. Si se gravara el ingreso, entonces la ley tendría que señalar la fuente generadora de ese ingreso, pero en el caso los ingresos se gravan, no por su fuente, sino porque no se justificaron, entonces este tributo no sólo no tiene en ley como objeto la percepción de un ingreso que es lo que grava en principio el

impuesto, sino que permite que la autoridad por equivalencia califique de ingreso a cualquier cosa, quedando en libertad de llamarlo incremento patrimonial; sin embargo, esta situación hace que no sólo el objeto del tributo no esté en ley como lo estimó correctamente el Juez de Distrito, sino algo más grave, que se cambie el objeto del impuesto sobre la renta por la posesión o incremento de un patrimonio.

En mi opinión, queda claro que el precepto reclamado permite que la autoridad califique de ingreso cualquier operación, negocio o acto jurídico, o como dice el proyecto en la foja 107, que la autoridad determine, a su juicio, los ingresos que incrementan el patrimonio del quejoso.

Aquí está la inconstitucionalidad del precepto, es decir, la puerta abierta para que la autoridad establezca a su gusto el objeto o ingreso sujeto a imposición.

Cabe establecer además, que el criterio que adopta el proyecto generará inequidad, toda vez que se gravará a un despistado que cometió el error de llevar su dinero al banco en vez de invertirlo, como otros, en joyas, bienes inmuebles o simplemente en metálico guardado bajo el colchón de su cama. Los que hagan esto último, por su mayor inteligencia, no serán gravados, en cambio el que lo invirtió en un banco, si es descubierto por las autoridades fiscales, tendrá que pagar el impuesto.

Por ello he dicho que el precepto reclamado no grava la percepción de un ingreso, sino los incrementos de patrimonio no justificados. Esto lo digo porque si se gravaran los ingresos, el precepto reclamado tendría que determinar la fuente de los mismos, el momento en que se obtienen y su calidad.

Sin embargo, el precepto reclamado sólo establece que en caso de que el contribuyente no justifique el origen de determinadas cantidades de dinero, las autoridades fiscales podrán considerarlas como ingresos, cuya percepción genera la obligación de pago del impuesto sobre la renta.

El precepto reclamado establece que las personas físicas deben pagar el impuesto sobre la renta por la obtención de ingresos distintos a los señalados en los capítulos uno al nueve del título IV de la ley relativa. Cabe preguntar, ¿cuáles son esos ingresos?, los que a juicio de la autoridad incrementen el patrimonio del contribuyente.

Como consideraciones finales, quiero decir que a este artículo en la práctica fiscal se le conoce como "el resumidero", ya que por su apli-

cación permite que las autoridades fiscales graven cualquier cosa que no quede comprendida en los primeros nueve capítulos del título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta. De esta forma, lo que no quede gravado expresamente en esos capítulos, es gravado por este artículo; incluso, se podría gravar lo que desde el punto de vista técnico no constituya un ingreso, como en el presente caso que se pretende gravar una inversión o una aportación para futuros aumentos de capital de una sociedad mercantil.

Con este tipo de artículos no hace falta ningún otro para gravar a las personas físicas por cualquier cosa, basta con que la Ley del Impuesto sobre la Renta señale uno, dos o tres ingresos gravados para después decir: "Las personas físicas serán gravadas si obtienen ingresos distintos a los anteriores.". Con esto es suficiente; por el solo hecho de ser distintos a los anteriores, quedan gravados.

Llevando esto a la materia penal, se me ocurre que tendríamos lo siguiente: el legislador diría: "El que cometa un delito distinto a los anteriores, será sancionado con una pena de tres a nueve años.".

Nótese que el tipo no está en la ley, sino en la voluntad del Ministerio Público, que con dicho dispositivo podrá llamarle delito a lo que se le parezca. Esto es lo que ocurre con el precepto reclamado, permite que la autoridad fiscal califique de ingreso a lo que, a su juicio, incrementó el patrimonio del contribuyente.

El hecho imponible, en mi opinión, debe estar perfectamente establecido en la ley. Si se trata de impuesto sobre la renta, debe establecerse la actividad, negocio o conducta que, de realizarse, hace surgir la obligación tributaria. De otra manera, se viola el principio de legalidad tributaria, ya que en la ley falta o está indebidamente regulado un elemento esencial del tributo: el hecho imponible.

Esas son las dudas y objeciones, que presento respecto del proyecto, señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Díaz Romero.

SEÑOR MINISTRO DÍAZ ROMERO: Gracias señor presidente. Yo entiendo la dificultad de este asunto, pero voy a sostener lo que manifiesto en mi proyecto, porque estoy totalmente convencido de que es la solución correcta que debe dársele a este caso.

Reitero en este momento todos y cada uno de los argumentos que vertí en la sesión pasada; trataré de no repetirlos y únicamente añadir algunas observaciones.

Si como en otras ocasiones ha dicho este Honorable Pleno, todos debemos jugar al juego de la verdad, qué importancia tendría, qué desdoro para el principio de legalidad tributaria, que el quejoso dijera: "Hice un depósito, efectivamente, pero no aumenta mi patrimonio, esto ya lo tenía ahorrado y lo puedo comprobar de esta y de esta otra manera."

Dice el Ministro Góngora Pimentel que en realidad no debemos entender el artículo 132 en la forma en la que está en la ley, sino en otra forma, dice que es una especie de sanción al contribuyente porque no puede justificar el ingreso.

No estoy de acuerdo con esta interpretación que se sale de lo que expresamente establece el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; en otra ocasión he afirmado que aún tomando como cierta esta manifestación de que es por injustificación del ingreso, ni así llegaríamos a considerar que debe concederse el amparo en contra de tal precepto; voy a manifestar por qué.

Habló el señor Ministro Góngora Pimentel de que se establecía una inequidad, y si bien lo viéramos, de conceder el amparo, entonces sí estaríamos en presencia de una inequidad manifiesta. ¿Por qué?.

Dentro de los diferentes capitulados que preceden al artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, todos y cada uno de los contribuyentes participan en el pago del impuesto sobre la renta; así tenemos al obrero, al empleado federal o empleado público, tenemos al profesionista liberal, al empresario, al arrendador, todos están pagando el impuesto sobre la renta, yo diría, todos estamos pagando el impuesto sobre la renta. Pero, tratándose de casos como el del quejoso, que tiene un depósito de un millón veinticinco mil ciento ochenta y siete pesos con once centavos, que no sabe de dónde le cayeron; no dice que lo trabajó, no dice que lo ahorró, no dice que vendió una casa, no nos está diciendo que sea empresario; ni siquiera dice que se encontró el dinero o que jugó a la lotería, bajo el criterio opuesto a mi proyecto no tiene que pagar el impuesto.

Repito, si estamos jugando al juego de la verdad, ¿por qué no dice de dónde obtuvo ese dinero?. Eso quiere decir que de concederle el amparo,



todos estos ingresos incomprobados, todos esos ingresos que vienen del suelo o del subsuelo, ni siquiera van a pagar el impuesto sobre la renta.

Sólo me resta decir que la comparación que se hace del presente caso con las normas fundamentales del derecho penal no la comparto, ya que una cosa es el derecho fiscal y otra cosa es el derecho penal, son cosas diferentes, si bien tienen cierto parecido, no podemos guiarnos por los principios del derecho penal, para resolver cuestiones fiscales.

Se dice, por ejemplo, en la intervención del señor Ministro Góngora Pimentel que es como si se le diera carta abierta al Juez Penal para que aplicara un precepto que dijera: "Y a todos los demás delitos que puedan existir, se le aplica tal pena.". Pues no, la comparación no viene al caso porque el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, repito, es muy claro, elemental si ustedes quieren, pero muy claro, en el sentido de qué es lo que causa el impuesto y cuáles son las deducciones que tiene.

Les haré una comparación del presente asunto con el derecho penal aun cuando, como ya dije, no deben compararse tales cosas por ser distintas, sin embargo, lo hago sólo para refutar tal comparación con otra de la misma materia.

Existe el homicidio en derecho penal, privar de la vida a otro. Pero también junto a esta norma de tipo general, hay otras de carácter específico es decir aquellas que contemplan el filicidio y el parricidio en nuestro derecho, y en otros derechos existen muchas más privaciones específicas de la vida, hay magnicidios, hay uxoricidios, etcétera. Bueno, lo fundamental está en privar de la vida a otro. Yo diría, si mucho me forzaran y haciendo una comparación, que el artículo 132 en estudio es la definición genérica del homicidio. Pero, repito, no soy amigo de esas comparaciones. En fin, yo voy a sostener mi proyecto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Señor presidente, no tengo inconveniente en que el señor Ministro Azuela Güitrón, que pidió la palabra, haga uso de ella antes que yo.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Azuela Güitrón.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Muchas gracias. Coincido con lo dicho por el señor Ministro Díaz Romero. Me limitaré a hacer referencia a lo que constituye para mí la esencia del problema que se debate y que es la aplicación de una tesis de jurisprudencia de la Suprema Corte, que en materia tributaria me parece una de las más atinadas y precisas, y que, desde mi punto de vista, tiene un criterio básico, consistente en que cuando se dé posibilidad a la autoridad para actuar arbitrariamente porque en la ley no están los marcos de actuación, en ese momento se viola el principio de legalidad tributaria.

En consecuencia, hay que analizar si en el precepto que se considera violatorio del principio de legalidad, se establecen esos márgenes de arbitrariedad.

Si se ven los casos concretos en que la Corte ha estimado que se da la violación al principio de legalidad tributaria, se advertirá que la arbitrariedad se produce no cuando la autoridad administrativa emite una resolución que alguien califica de arbitraria, sino que se produce cuando el gobernado no tiene posibilidad de defenderse ante el acto concreto de la autoridad porque en la ley hay tal deficiencia que automáticamente la autoridad aplica la ley y ya no hay posibilidad de defenderse.

Recuerdo el artículo 20 del Código Fiscal, que remitía para muchos efectos fiscales al índice nacional de precios al consumidor establecido por el Banco de México. Ahí tenemos el ejemplo claro de arbitrariedad. Como no había parámetros en la ley para determinar cómo se establecía el índice nacional de precios al consumidor, a la autoridad le bastaba decir: "Aplico el índice nacional de precios al consumidor que estableció el Banco de México." El gobernado no tenía en la ley posibilidades de cuestionar ni siquiera ese índice, porque la ley no señalaba ningún marco para establecerlo. Por eso, cuando se establece el 20 bis, que señala los marcos, ya la Corte reconoce que allí no se viola el principio de legalidad, porque en última instancia ya no hay arbitrariedad, toda vez que el gobernado cuando se dé la aplicación de esta norma, en ese momento, puede impugnar.

En el caso, me parece que se da una situación, que no es violatoria al principio de legalidad. Se establece con claridad que es el ingreso que incrementa el patrimonio. Se señalan diferentes hipótesis y otra en la que se dice "y en otros casos", pero hay el parámetro, de manera tal que cuando en el caso concreto, como podría ser éste, un gobernado se sintiera lastimado por el acto de la autoridad no estaría indefenso, ya que

no está ante un acto arbitrario por no poder defenderse, tan se puede defender que puede demostrar que no está en la hipótesis de la disposición, como lo ha explicado el Ministro Díaz Romero.

Tan sencillo como decir: "Esto que me descubriste a través de las visitas de auditoría, tiene todas estas explicaciones lógicas que revelan con claridad que no se trata de un incremento a mi patrimonio, porque esto es el origen de estas cantidades que yo utilicé en estos objetivos.", y entonces, se echaría abajo el acto de autoridad por ser violatorio de las disposiciones legales que se aplicaron.

Para mí, en consecuencia, en el presente caso, el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta no viola el principio de legalidad. Este precepto señala con precisión cuál es el objeto del tributo. Me sorprendió que el señor Ministro Góngora Pimentel atribuyera al proyecto del Ministro Díaz Romero que en él se parte de que todo ingreso es objeto del impuesto sobre la renta, cuando, y hablo de la época en que estudié, estoy hablando ya de muchos años atrás, desde un principio ha sido muy claro que el objeto del impuesto sobre la renta no es el ingreso, sino el ingreso global gravable, que es el ingreso menos las deducciones autorizadas por la ley.

Nunca el impuesto sobre la renta ha tenido como objeto el ingreso y, desde luego, me parece que en ningún momento en el proyecto del Ministro Díaz Romero se ha sostenido eso. No, lo que se está sosteniendo y que me parece a mí claro y muy justificado, es que si en una visita de auditoría encuentran de pronto cantidades extraordinarias que surgieron de un modo inexplicable, pues al menos se tenga la impresión de que se trata de un ingreso que ha modificado el patrimonio del contribuyente. Eso es lo que autoriza la ley, da posibilidades de que el contribuyente se pueda defender de esa situación cuando se llegue a presentar, y con ello, tiene posibilidad de evitar los actos arbitrarios.

Por ello, para mí, aún lo que ocurrió en esta situación concreta, es una demostración precisa y clara de que no hay indefensión y, que por ello, se recurrió al argumento de que es la ley la que es inconstitucional. ¿Por qué? porque en el caso concreto, por lo menos se da la impresión de que no había elementos para demostrar que la autoridad había actuado al margen de los dispositivos aplicables que le facultaban para determinar que debe pagarse el impuesto sobre la renta cuando hay un incremento en el ingreso gravable. Por todo lo anterior, estoy de acuerdo con el proyecto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Gracias señor presidente. He optado por algunos de los criterios que se han significado aquí mediante las intervenciones del señor Ministro don Juan Díaz Romero, del señor Ministro Azuela Güitrón, quien refuerza la argumentación del primero, y del Ministro Góngora Pimentel. Enuncio que opto por el criterio que ha esbozado, que ha revelado éste último. Mi intervención, que también anuncio será breve, tiene dos fines: el primero explicar mi tesitura por el sentido de mi voto; el segundo, quizá poder aportar otra óptica de refuerzo a lo dicho por el señor Ministro Góngora Pimentel.

Señores Ministros, no cabe duda de que todos estamos conscientes de que no hay nada más legítimo y necesario para el país, que el que todos los mexicanos contribuyamos para el gasto público, tal y como nos lo impone la Constitución; pero nada más legítimo también que sepamos cómo, en qué casos y en qué medida vamos a contribuir para este gasto público. Estoy refiriéndome al principio de legalidad tributaria, que no voy a explicar a ustedes porque consumiría un tiempo que sé que no requiere.

Existen en la técnica legislativa algunos métodos para significar la norma y todos estos métodos tienen que ver con la claridad de los conceptos. A veces existen conceptos de generalidad, pero que son perfectamente inequívocos, y creada la norma que alberga el concepto, todos vamos a saber la referencia exacta de afectación o de interrelación a que obliga.

Existen otros casos en donde los conceptos son verdaderamente complicados de asir, y aún teniéndolos capturados pueden dar tal margen de hesitaciones, de dudas, de ópticas de apreciación del concepto, que ello no jugaría en pro de la seguridad jurídica.

En esta materia tributaria del impuesto sobre la renta concretamente, el legislador no optó por el arquetipo, si lo puedo manifestar en esta forma, sino por el tipo, no se fue por la gran generalidad, sino que se fue por el casuismo, tal como lo podemos ver en el título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, donde enumera una serie de casos concretos en los cuales se estima que existe un ingreso gravable.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en esta ocasión, ha manifestado que a su parecer, la Ley del Impuesto sobre la Renta grava lo que constituye una modificación positiva al patrimonio de los contribuyentes.

Volviendo al tema del casuismo, el legislador al señalar cuándo debe contribuir el obligado a renta, optó por una forma casuística, sin embargo, no fue congruente con este parecer porque estableció algunas normas que se basan en el siguiente razonamiento: "También será gravable todo lo no visto por los tipos, es decir, todo aquello en lo que yo no haya pensado casuísticamente.". Y aquí está creando una norma que veo que juega en contra del principio de legalidad tributaria. Confunde estas dos técnicas a mi parecer, para abrigarse con un "todo aquello que no haya pensado".

¿Qué es lo que pasa aquí?. Que el particular no tiene un asidero cierto, descriptivo y tipológico de en qué casos debe contribuir al gasto público por razón de estos ingresos, por razón del impuesto genérico, del rubro genérico: impuesto sobre la renta a personas físicas.

Se nos dice que lo que pasa es que en la especie, al existir estas fórmulas genéricas de previsión tributaria, se contiene en ley el hecho imponible, y además se cubre la legalidad tributaria porque la ley dice que debe ser de signo positivo, es decir, que debe incrementar el patrimonio del contribuyente este otro ingreso en el que no pensó el legislador y que, no obstante ello, dijo que también sería ingreso gravable.

Esto yo pienso que nos obligaría a todos los particulares a llevar al día, y esto es muy importante, un estado de origen y aplicación de recursos, para siempre estar prevenidos, para que cuando el acto de discrecionalidad, diría yo, de la autoridad administrativa, señalara que obtuve un ingreso gravable, un ingreso de signo positivo de aquéllos que no están tipológicamente establecidos, pudiera tener los elementos necesarios para defenderme en forma inmediata argumentando de dónde saqué esos recursos. Pero no un estado genérico, pues yo ya sé que mis recursos fundamentalmente provienen de mi sueldo y de alguna renta adicional; no, tendría que llevar un estado muy específico a manera de origen y aplicación de recursos para poder defenderme y decir de dónde obtuve aquello. Bueno, esto no es una situación a que nos constriña la ley a todos los particulares.

Bien, pienso que esto da un enorme margen de discrecionalidad a la autoridad administrativa para ver y para decidir cuáles son aquellos "otros", esos "de cualquier otro tipo", y ello, repito, creo que juega en contra del principio de legalidad tributaria.

Nos dice el Ministro Azuela Güitrón; y no tengo la precisión de si nos lo insinúa también o nos lo afirma el señor Ministro Díaz Romero, que

siempre habrá la posibilidad de defensa, sí, pero argumentan que sólo la habrá por acto de aplicación, de una aplicación no tanto discrecional, porque la discrecionalidad se impone siempre, sino arbitraria en su sentido peyorativo. Bajo el criterio de estos Ministros la ley que señala fórmulas de "escopetazo" no será impugnabile a través de un amparo contra leyes, porque está exenta del control de constitucionalidad por encontrarse precisamente cubierta con estas fórmulas genéricas. No estoy de acuerdo.

En conclusión, esta forma de legislar y de ver la ley, me hacen votar en contra del proyecto, porque se confirme la sentencia recurrida y se conceda el amparo al quejoso.

**SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN:** Señor Ministro Ortiz Mayagoitia.

**SEÑOR MINISTRO ORTIZ MAYAGOITIA:** Me dejó preocupado lo que dijo hace un momento don Juan Díaz Romero, tal pareciera que la decisión del Pleno tiende a excluir del pago de este compromiso fiscal a todos aquellos que no puedan justificar sus haberes en un momento dado; creo que esa no es la intención, ni debe ser siquiera el efecto del amparo que llegara a concederse por inconstitucionalidad del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Hay una serie de disposiciones en dicha ley que obligan con toda claridad al pago de este tributo cuando se trata de los ingresos que aparecen precisados con claridad. Conforme con el artículo 74 de dicho ordenamiento legal, son los ingresos en efectivo, en bienes o en servicios, conforme a las disposiciones especiales de la tributación de las personas físicas. Hay un desarrollo, si mal no recuerdo, en diez u once capítulos correspondientes que obligan al pago de la tributación.

Entonces, en el caso concreto, hay un ingreso en efectivo que cubre el artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; no es que la Corte, perdón, que los Ministros que hemos hablado en contra del proyecto estemos diciendo que cuando se trate de riqueza inexplicable no debe pagarse el impuesto, no, estamos criticando en abstracto un precepto de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que señala como objeto del tributo "los demás ingresos"; aquí está el problema.

Don Juan Díaz Romero nos decía hace un momento: "Si mucho me forzaran yo diría que esta es la definición genérica del homicidio.", sí, pero

yo también siguiendo esta analogía diría: "Si el delito de homicidio se tipificara diciendo que comete este delito el ser que priva de la vida a un semejante, pues seguramente veríamos procesos en contra de un gallo de pelea que mató a otro en el festín del palenque.", ¿por qué?, por falta de precisión en la norma jurídica.

No abundo en ello, me sumo a todo lo dicho por don Sergio Salvador Aguirre Anguiano; mi focalización y mi intervención tienen como objeto que se excluya de la resolución liquidatoria el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta por ser inconstitucional; y si la autoridad fiscal tiene méritos para fincar un crédito con fundamento en distintos preceptos, adelante.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Silva Meza.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA: Gracias señor presidente. Al igual que al señor Ministro Ortiz Mayagoitia, me preocupa la idea de que al parecer, según la presentación que se hacía hace un momento por parte del Ministro ponente, si alguno votara en contra del proyecto, estaría favoreciendo ese tipo de actitudes y no es así, tampoco a mí me parece que esto sea muy puntual, muy justo.

Aprovecho la oportunidad para justificar y dar el sentido anticipado de lo que será mi voto. Yo lo circunscribo a los principios en materia tributaria. Para mí, el principio de certidumbre es un principio fundamental de los impuestos, y la garantía de legalidad uno de las más importantes en dicha materia, así como en materia penal.

Desde luego que el contenido del precepto que estamos analizando afecta a esa certidumbre y al principio de legalidad. Si se resolviera en el sentido de los que no apoyamos el proyecto, el fisco no se quedaría desprotegido, tampoco se propiciaría la situación de que el Estado no pudiera percibir los ingresos que necesita recaudar si se optara por una eventual declaratoria de inconstitucionalidad del artículo 132 citado, porque, como se ha dicho, está perfectamente cubierto que debe pagarse dicho impuesto en otros renglones donde sí hay precisión, donde sí hay certidumbre respecto de los requisitos fundamentales de los impuestos.

Desde mi punto de vista creo que una eventual declaratoria de inconstitucionalidad, al contrario, fortalecería al fisco, en tanto que lo reencausaría en la garantía de legalidad.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Castro y Castro.

SEÑOR MINISTRO CASTRO Y CASTRO: Por la comparación que hizo el señor Ministro Góngora Pimentel del caso concreto con las cuestiones penales, se ha desatado una discusión que me obliga a mí a hacer alguna puntualización.

Ante lo que dice el Ministro Díaz Romero pareciera como si fuera una cosa el derecho tributario y otra cosa muy distinta el derecho penal, olvidando que hay principios que corresponden a todo el Derecho, a todas las disciplinas jurídicas porque norman conductas humanas.

En efecto, el derecho penal es sumamente estricto; nos lo impone la Constitución en su artículo 14 que diversifica, hace clarificaciones especiales para el derecho penal, siguiendo principios que son universales, no son nada más mexicanos.

En realidad, lo estricto del derecho penal implica que no se pueden crear ni delitos, ni sanciones, ni siquiera por vía analógica para que en un momento dado se pueda aplicar precisamente el castigo penal.

Claro que cuando se trata de una norma que no está dentro del derecho penal, ésta no sigue todos estos principios exactos, estoy totalmente de acuerdo, pero evidentemente sí forman parte de una disciplina que nosotros denominamos derecho; y lo que es importante en la norma jurídica es que las personas sepan cuál es la hipótesis de la ley, si están inmersas en ella o no, así como qué deben hacer al respecto: desde cumplir con la ley, hasta oponerse al cumplimiento si hay algún mal entendido. Viéndolo así, no hay diferencia entre derecho penal y derecho tributario, estamos hablando de derecho.

La norma debe ser clara, suficientemente clara para imponer a los hombres libres una obligación determinada y una sanción por no cumplirla. De tal manera es de razón constitucional examinar una norma que se considera que viola garantías individuales. La norma debe decir con toda claridad, dónde se está inscrito, cómo se puede actuar y cómo en un momento dado se podría evadir la ley colocándose en posibilidad de una sanción.

Entonces, simplemente quiero decir que el derecho penal no pertenece a Marte y el derecho tributario a la Tierra, no, estamos en el derecho



simple y sencillamente, y creo que en este caso se está examinando una norma que no está lo suficientemente clara y precisa, como para poder indicarnos en un momento dado si podemos hacernos acreedores a una sanción determinada en caso de incumplimiento. Muchas gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Díaz Romero.

SEÑOR MINISTRO DÍAZ ROMERO: Bueno, ya se ha complicado mucho más de lo que se pensaba esta discusión, ¡me alegro de ello!

Insisto, cuando dije lo referente al derecho penal, manifesté; voy a fuerza a esta comparación, porque si bien es cierto que todo es derecho, no podemos confundir el derecho civil, con el derecho penal, porque están constituidos por argumentaciones, especificaciones, estructuras y criterios distintos; con eso no llegamos a ninguna parte.

El artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, repito, establece perfectamente bien qué es lo que se va a gravar cuando señala que las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto en que al momento de obtenerlos, incrementen su patrimonio. Esto de incremento del patrimonio, he visto que en ninguna de las intervenciones en contra de mi proyecto se toca, y precisamente ahí está el candado, ahí está la precisión de la norma, y se da, como dice bien don Mariano Azuela, la característica de que aquel al que se le atribuya la aplicación de este multicitado artículo 132, puede perfectamente demostrar que ese depósito que hizo no incrementa su patrimonio, sencillo, pero muy claro a mi entender, a nadie puede llamarse a engaño con esta norma, ni puede uno decir de antemano que la autoridad siempre va a establecer contribuciones a cargo de alguien con base en dicho precepto a su arbitrio, a su juicio, a su gusto, ya que está presente con mucha claridad qué ingreso se está gravando.

Nos quedamos muy impresionados con los nueve capítulos anteriores, ello se debe a que al mismo tiempo que se establece el hecho imponible, también se está haciendo referencia a la fuente de la riqueza y esto es muy importante, porque cada capítulo tiene un tratamiento diferente, pero todos ellos tienen ingresos que incrementan el patrimonio, que es lo que establece el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por otra parte, me alegro mucho de que el Ministro Ortiz Mayagoitia haya hecho mención de las consecuencias del amparo, precisamente

con esa intención lo manifesté; una vez que se conceda el amparo, todos los que estén en la misma hipótesis de causación del quejoso, no pagarán el impuesto sobre la renta si se siguiera sosteniendo el criterio contrario al de mi proyecto por la mayoría necesaria de votos y se hiciera jurisprudencia. ¿Qué va a suceder entonces?, que por más que lo niegue él, no van a pagar el impuesto, a no ser que, como veo que puede ser la mayoría, se conceda el amparo por la ley y se niegue por el acto de aplicación, aunque en realidad no creo que nadie llegue a sostener esto. Si concediéramos el amparo en contra de la ley se tiene que conceder en contra del acto de aplicación, y quienes lo obtengan no van a pagar el impuesto sobre la renta que es un impuesto global, totalizador.

Bueno, quisiera encontrar cómo podríamos salvar esa inequidad a la que estamos llevando el sistema, pero no se puede, casi todos pagamos el impuesto, pero aquellas personas que no pueden, no quieren, o no se atreven a manifestar cuál es la fuente de su riqueza, no pagan. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señora Ministra Sánchez Cordero.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Gracias señor presidente.

Yo suscribo en todos los términos lo que ha dicho el Ministro Díaz Romero y el Ministro Azuela Güitrón; además, en el tercer punto resolutivo se está reservando jurisdicción al Tribunal Colegiado en Materia Administrativa, para analizar los actos concretos de aplicación.

Desde luego, creo que se caería en una grave injusticia, ya que todas las personas físicas que obtienen ingresos por los anteriores nueve capítulos del título IV sí pagan el impuesto, mientras que estas personas que se encuentran en el capítulo X no pagan el impuesto correspondiente. Insisto, creo que se está cometiendo una grave injusticia con los contribuyentes que sí lo están pagando.

Este artículo no puede definitivamente analizarse sino muy ligado, muy vinculado a los actos de aplicación, en donde el contribuyente podrá comprobar realmente la fuente de sus ingresos. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Señor Ministro Azuela Güitrón.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Una última consideración que tiene que ver con esto que se ha descrito por el señor Ministro Aguirre

Anguiano como la fórmula de "escopetazo". Si el desarrollo de nuestra conciencia tributaria fuera de autoridades que nunca son arbitrarias y de contribuyentes que celosos de lo que es el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, se esfuerzan por pagar sus tributos en las hipótesis que marca la ley, probablemente sonaría muy lógico todo lo que se ha dicho sobre el principio de legalidad, pero la historia ofrece algo que alguna vez se describía como el juego del gato y del ratón. La Secretaría de Hacienda propone, en lo que se ha dado en llamar "miscelánea fiscal" reformas, y rápidamente hay personas que buscan cómo salirse de las hipótesis señaladas en las disposiciones legales; lo que continuará con nuevas misceláneas fiscales que traten de cerrar las posibilidades que para salirse de las leyes fiscales encontraron los asesores financieros, contadores, economistas y abogados de los contribuyentes.

Esto es lo que explican las fórmulas de "escopetazo". En un momento dado, respecto de preceptos con el rigor con el que pretenden los que han hablado en contra del proyecto, se descubren fórmulas sofisticadas para salirse de lo que de manera tan precisa señalan, con lo cual no solamente se desploma la recaudación sino que se crean situaciones de inequidad y desproporcionalidad, porque quienes logran estas ventajas son los que cuentan con esos habilidosos asesoramientos y, entonces, vienen estas fórmulas que, insisto, a mí no me parecen en absoluto violatorias del principio de legalidad, sino que tienden a evitar abusos de los contribuyentes.

El abuso de las autoridades está claramente previsto, ya que frente a la arbitrariedad del caso de aplicación el gobernado tendrá la posibilidad de demostrar que no está dentro de las hipótesis que señalan las disposiciones legales. En el caso, yo no veo dónde está la confusión. Toda persona sabe cuál es el objeto del impuesto sobre la renta.

El Ministro Aguirre Anguiano dio otros ejemplos que afortunadamente no son actos reclamados respecto de los cuales nos podemos pronunciar, pero ya adelanta otras inconstitucionalidades que se dan en la Ley de Impuesto sobre la Renta, claro, desde su punto de vista, pero en todos los ejemplos que dio, a mí me parece que la situación es muy clara, las personas físicas saben perfectamente que todo lo que perciben como ingreso por remuneración a su trabajo personal, todo lo que la ley va diciendo en forma específica y todo lo demás debe estar gravado por el impuesto sobre la renta; ¿Dónde se está confundiendo?, ¿dónde se está dejando ante una situación que no sepa a qué es a lo que me obliga el impuesto sobre la renta?.

Una persona sabe que si en un momento dado se le encuentran una serie de ingresos que está destinando como inversiones, se le va a pedir explicación y que si no puede decir de donde salieron, pues se va a estimar que son ingresos que incrementaron su patrimonio y que eso lo grava el impuesto sobre la renta; ya lo debe saber.

En consecuencia, si efectivamente es ingreso que incrementa mi patrimonio, debo tener todos los elementos para que cuando la autoridad me diga que está presumiendo que fue ingreso gravable, yo pueda desvirtuarlo ya sea ante ella, mediante un recurso administrativo o mediante juicio contencioso administrativo. En cambio, la otra fórmula resulta mucho más cómoda y sencilla, pues el contribuyente diría: "Es que nunca supe que esto me lo ibas a tomar como ingreso gravable."; no, la ley está diciendo claramente que en estos casos y en estos otros, se debe pagar el impuesto porque hacen suponer que si tú tienes esos ingresos, en principio, son ingresos que incrementan tu patrimonio, si no, de dónde salieron.

De modo tal que, así como dijo el señor Ministro Silva Meza que se trata de evitar la arbitrariedad de la autoridad, ojalá que estos criterios no puedan propiciar fórmulas sofisticadas de defraudación al fisco por personas que por sus ingresos debieran contribuir a los gastos públicos.

## VOTACIÓN

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Estando suficientemente discutido el asunto, le ruego tomar la votación señor secretario.

C. SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí señor presidente.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: En contra del proyecto, porque se confirme la sentencia impugnada y se conceda el amparo al quejoso.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Con el proyecto.

SEÑOR MINISTRO CASTRO Y CASTRO: En contra del proyecto y porque se conceda el amparo.

SEÑOR MINISTRO DÍAZ ROMERO: Con el proyecto.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: En contra del proyecto, porque se confirme la sentencia tan bien hecha del Juez de Distrito y se conceda el amparo.

SEÑOR MINISTRO GUDIÑO PELAYO: En los mismos e idénticos términos.

SEÑOR MINISTRO ORTIZ MAYAGOITIA: En contra del proyecto y por la concesión del amparo.

SEÑOR MINISTRO ROMÁN PALACIOS: A favor del proyecto.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: En favor del proyecto.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA: En contra del proyecto, por la confirmación y concesión del amparo.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: En contra del proyecto y porque se conceda el amparo en los términos que señala el señor Ministro Aguirre Anguiano.

C. SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Señor Ministro presidente, hay mayoría de siete votos, en contra del proyecto, por la confirmación de la sentencia recurrida y la concesión del amparo al quejoso.

### **DECLARATORIA**

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Por tanto, se resuelve:

PRIMERO.— Se confirma la sentencia recurrida. SEGUNDO.— La Justicia de la Unión ampara y protege a Yosef Weiss Strikovsky, en contra del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y sus actos de aplicación. Notifíquese.

SEÑOR MINISTRO DÍAZ ROMERO: Gracias señor presidente. Atentamente solicito que una vez que se haga el engrose, que desgraciadamente no me ofrezco a hacerlo porque no encontraría razones para ello, por algún señor Ministro, se me turne el expediente para hacer el voto particular, sosteniendo fundamentalmente mi proyecto, y algunas otras argumentaciones que se han dado aquí.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor Ministro Azuela Güitrón.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Yo sugeriría al señor Ministro Díaz Romero que fuera voto de minoría, si es que están de acuerdo la Ministra Sánchez Cordero y el Ministro Román Palacios.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AGUINACO ALEMÁN: Tome nota señor secretario. Me permito rogar al señor Ministro Aguirre Anguiano que se encargue de hacer el engrose de acuerdo con lo discutido en esta sesión.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Con mucho gusto señor presidente, así lo haré tomando, desde luego, las versiones de las intervenciones que aquí ha habido, para acto seguido pasar el engrose a los señores Ministros de la mayoría para su aprobación.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Por lo avanzado de la hora se levanta la sesión.

Se levantó la sesión a las quince horas con quince minutos.



# Sentencia

AMPARO EN REVISIÓN 351/97. PROMOVIDO POR YOSEF WAISS STRIKOVSKY. MINISTRO PONENTE: JUAN DÍAZ ROMERO. SECRETARIO: EDGAR HUMBERTO MUÑOZ GRAJALES. SECRETARIA: LUZ CUETO MARTÍNEZ.

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

VISTOS; Y  
RESULTANDO:

PRIMERO—. Por escrito presentado el quince de agosto de mil novecientos noventa y seis, en la Oficialía de Partes Común de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, Yosef Waiss Strikovsky, solicitó el amparo y protección de la Justicia de la Unión, contra las autoridades que a continuación se indican:

"III. AUTORIDADES RESPONSABLES:

1. H. Congreso de la Unión de los Estados Unidos Mexicanos.— 2. Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos.— 3. Secretario de Gobernación.— 4. Secretario de Hacienda y Crédito Público.— 5. Administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.— 6. El visitador dependiente del administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, indentificado para su precisión por la parte quejosa como Juan Fidel Victoria Garduño.



IV. Leyes heteroaplicativas que se reclaman en esta vía constitucional, y actos reclamados de las autoridades señaladas como responsables, mismos que son los que a continuación se indican:

1. Del H. Congreso de la Unión de los Estados Unidos Mexicanos, y por considerar la parte quejosa que viola sus derechos que nuestra Ley Suprema consagra a su favor, el promovente reclama la discusión, aprobación, creación, expedición y publicación del decreto promulgatorio de la 'Ley del Impuesto sobre la Renta', publicado en el Diario Oficial de la Federación de 30 de diciembre de 1980, particularmente la que se aplica concretamente al artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. El texto del acto reclamado es el siguiente: 'Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los títulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto, que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio'.— Estos actos son ciertos, no solo porque así lo van a manifestar las autoridades responsables en sus informes justificados; sino porque tal certeza queda plenamente acreditada con el propio ordenamiento que se impugna, en términos de los artículos 86 y 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria conforme al artículo 2o. de la Ley de Amparo; sirve de apoyo además, la tesis sustentada por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página trescientos treinta y seis, de la primera parte, del informe rendido por su presidente, al término del año de mil novecientos setenta y cuatro, identificada con el rubro: 'leyes, no son objeto de prueba'.— 2. Del Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, reclamo la discusión, aprobación, creación, expedición, promulgación y publicación de: A. El decreto promulgatorio de la 'Ley del Impuesto sobre la Renta', publicado en el Diario Oficial de la Federación, de 30 de diciembre de 1980, particularmente la que se aplica concretamente al artículo 132 de la citada Ley del Impuesto sobre la Renta.— B. El decreto promulgatorio del 'Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público', de veintidós de febrero de mil novecientos noventa y dos, publicado en el Diario Oficial de la Federación, de veinticuatro de febrero de mil novecientos noventa y dos, particularmente la que se aplica concretamente al 'artículo 59, fracciones XIX y XXIII, y último párrafo, reformado por decretos publicados en el mismo órgano oficial de cuatro de junio de mil novecientos noventa y dos, veinticinco de enero y veinte de agosto de mil novecientos noventa y tres, cuyo texto, en la parte que interesa es la siguiente: 'Artículo 59. Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal;... XIX. Determinar los impuestos y accesorios

de carácter federal, así como aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios, que no estén señalados como de la competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría o de otra Secretaría de Estado'.— 'XXIII. Imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales que rigen las materias de su competencia, así como las que procedan por la omisión total o parcial en el pago de las aportaciones de seguridad social y en el entero de los descuentos correspondientes.— La Administración General de Auditoría Fiscal Federal, estará a cargo de un Administrador'.— Estos actos son ciertos, no sólo porque así lo van a manifestar las autoridades responsables en sus informes justificados, sino porque tal certeza queda plenamente acreditada con el propio ordenamiento que se impugna, en términos de los artículos 86 y 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria conforme al artículo 2o. de la Ley de Amparo; sirve de apoyo además, la tesis sustentada por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación publicada en la página trescientos treinta y seis, de la primera parte, del informe rendido por su presidente al término del año de mil novecientos setenta y cuatro, identificada con el rubro: 'Leyes, no son objeto de prueba'.— 3. Del secretario de Gobernación, reclamo: A. La discusión, aprobación, creación, expedición, refrendo y publicación del decreto promulgatorio de la 'Ley del Impuesto sobre la Renta', publicado en el Diario Oficial de la Federación, de 30 de diciembre de 1980, particularmente la que se aplica concretamente al artículo 132 de la citada Ley del Impuesto sobre la Renta.— B. La discusión, aprobación, creación, expedición, omisión del refrendo, y publicación del decreto promulgatorio del 'Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público' de veintidós de febrero de mil novecientos noventa y dos, publicado en el Diario Oficial de la Federación, de veinticuatro de febrero de mil novecientos noventa y dos, particularmente la que se aplica concretamente al artículo 59, fracciones XIX y XXIII, y último párrafo, reformado por decretos publicados en el mismo órgano oficial de cuatro de junio de mil novecientos noventa y dos, veintiuno de enero y veinte de agosto de mil novecientos noventa y tres.— 4. Del secretario de Hacienda y Crédito Público la parte quejosa reclama: A. La discusión, aprobación, creación, expedición, falta de refrendo y publicación del decreto promulgatorio de la 'Ley del Impuesto sobre la Renta', publicado en el Diario Oficial de la Federación, de 30 de diciembre de 1980, particularmente la que se aplica concretamente al artículo

132 de la citada Ley del Impuesto sobre la Renta.— B. La discusión, aprobación, creación, expedición, refrendo, y publicación del decreto promulgatorio del 'Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público' de veintidós de febrero de mil novecientos noventa y dos, publicado en el Diario Oficial de la Federación, de veinticuatro de febrero de mil novecientos noventa y dos, particularmente la que se aplica concretamente al artículo 59, fracciones XIX y XXIII y último párrafo, reformado por decretos publicados en el mismo órgano oficial de cuatro de junio de mil novecientos noventa y dos, veinticinco de enero y veinte de agosto de mil novecientos noventa y tres.— 5. Del administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, reclamo la emisión de la resolución contenida en el oficio 324-A-3-A 36094 de 5 de julio de 1996, en donde se determinan contribuciones federales y sus accesorios a mi cargo, como consecuencia de la aplicación de los artículos 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 59, fracciones XIX y XXIII de el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por los ejercicios comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1991 y del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, por un monto total de \$20,391,127.27 (Veinte millones, trescientos noventa y un mil, ciento setenta y siete pesos 27/100 M.N.), además, ese primer acto de aplicación tuvo como origen la solicitud de información que *motu proprio* de manera inconstitucional, realizó a la hoy parte quejosa el visitador Juan Fidel Victoria Garduño señalado también como autoridad responsable, mediante los oficios 324-A-3-28119, de 15 de mayo de 1995, y 324-A-3-46432 de 5 de septiembre de 1994, así como la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio 324-A-2-C-21859, emitida de manera inconstitucional el 8 de junio de 1994, en virtud de que la misma contiene firma facsimilar; es decir, carece de firma auténtica.— Sobre el particular, no obstante que las autoridades demandadas pudieran negar esos efectos y consecuencias, estos deben tenerse como ciertos pues los mismos constituyen actos cuya ejecución es inminente, entendiéndose por estos aquellos actos cuya existencia es indudable y que sólo falta que se cumplan ciertas formalidades para que ejecute. Por tanto, al ser estos actos verdaderamente inminentes, estos se deben tener por legales y ciertos. Sirven de apoyo en lo conducente, la tesis visible en el *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación* de 1917-1988, Primera Parte, Tribunal Pleno, página 372, que textualmente dice: 'ACTOS INMINENTES, CONCEPTO DE. El hecho de que el quejoso afirme que va a violar posibles resoluciones de una autoridad, no puede constituir motivo suficiente para otorgar el carácter de actos

inminentes a los también posibles medios de apremio que vaya a autorizar la misma autoridad para que se observen sus resoluciones, porque, como ya ha expresado esta Suprema Corte de Justicia, se entiende por acto inminente aquél cuya existencia es indudable y sólo falta que se cumplan determinadas formalidades para que se ejecute, formalidades que corresponde satisfacer a las autoridades'.— 6. Reclamo los actos que a continuación señalo del visitador, dependiente del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, identificado para su precisión por la parte quejosa como Juan Fidel Victoria Garduño. La identificación de la responsable como persona física, únicamente es con el objeto de evitar confusiones en su señalamiento, y con precisión se les llame a juicio a fin de que sea oída y por ello, posibiliten a su Señoría examinar la constitucionalidad de sus actos. Del visitador dependiente del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que antes fue indentificado para su precisión por la parte quejosa, reclamo los siguientes actos: La emisión de la solicitud de información *motu proprio*, que realizó a la hoy parte quejosa, mediante el oficio 324-A-3-46432, que firmó el 5 de septiembre de 1994.— La emisión de la solicitud de información *motu proprio*, que realizó a la hoy parte quejosa mediante el oficio 324-A-3-28119, que firmó el 15 de mayo de 1995.— La emisión de la solicitud de información *motu proprio*, que realizó a la hoy parte quejosa mediante el oficio 324-A-3-67503, de 27 de julio de 1995.— La emisión de la solicitud de información *motu proprio*, que realizó a la hoy parte quejosa mediante el oficio 324-A-3-27994, de 24 de junio de 1994.— Sobre el particular, no obstante que las autoridades demandadas pudieran negar esos efectos y consecuencias, estos deben tenerse como ciertos, pues los mismos constituyen actos cuya ejecución es inminente, entendiéndose por estos aquellos actos cuya existencia es indudable y que sólo falta que se cumplan ciertas formalidades para que se ejecute. Por tanto, al ser estos actos verdaderamente inminentes, estos se deben tener por legales y ciertos. Sirve de apoyo en lo conducente, la tesis visible en el *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación* de 1917-1988, Primera Parte, Tribunal Pleno, página 372, que textualmente dice: 'ACTOS INMINENTES, CONCEPTO DE. El hecho de que el quejoso afirme que va a violar posibles resoluciones de una autoridad, no puede constituir motivo suficiente para otorgar el carácter de actos inminentes a los también posibles medios de apremio que vaya a autorizar la misma autoridad para que se observen sus resoluciones, porque, como ya ha expresado esta Suprema Corte de Justicia, se entiende por acto inminente aquél cuya existencia es indudable

y sólo falta que se cumplan determinadas formalidades para que se ejecute, formalidades que corresponde satisfacer a las autoridades’.

#### V. Existencia de los actos reclamados:

Son ciertos los actos que se reclaman, no solamente por el reconocimiento expreso de las responsables que harán al rendir su respectivo informe justificado en el presente juicio de garantías; porque subjetivamente no lo hagan las responsables; o, porque sin fundamento legal los nieguen al rendir su informe de justificación.— Además son ciertos los actos que se reclaman, porque se demuestra con las documentales públicas respectivas que contienen los actos reclamados y que corren agregadas a fojas de este juicio, en virtud de que las ofreció y exhibió la parte quejosa. Son aplicables en la especie, las jurisprudencias de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro y contenido es el siguiente: ‘INFORME JUSTIFICADO. CUANDO NIEGA ACTOS DISTINTOS A LOS RECLAMADOS, OPERA PARA ESTOS LA PRESUNCIÓN DE CERTEZA. Los informes con justificación deben ser coherentes con la demanda de amparo que origina el juicio de garantías en que se produzcan, y si en los términos en que se encuentran redactados aparece que se niega la certeza de actos distintos a los reclamados, propiamente se está en presencia de falta de informe respecto de los actos realmente combatidos, que deben presumirse ciertos conforme al artículo 149 de la Ley de Amparo’.— ‘ACTO RECLAMADO. SU EXISTENCIA QUEDA ACREDITADA POR LA CONFESIÓN DE LAS AUTORIDADES RESPONSABLES. El artículo 149 de la Ley de Amparo, prevé respecto a la certeza de los actos reclamados dos situaciones: la primera, el supuesto de que las autoridades responsables no rindan su informe justificado, y los actos no sean en sí mismos inconstitucionales, caso en el cual queda a cargo de la parte quejosa aportar las pruebas pertinentes para demostrar la inconstitucionalidad alegada; y la segunda, cuando habiendo rendido informe las autoridades responsables no acompañan copia certificada en que conste el acto reclamado; en este segundo supuesto, la falta de exhibición de las copias certificadas de las constancias en que apoyan su resolución no siempre hace imposible el estudio de la constitucionalidad de los actos, porque puede suceder que las propias autoridades reconozcan expresamente los actos reclamados. Siendo así, el *a quo* está en la posibilidad de estudiar la constitucionalidad de los actos y con base en ese supuesto negar o conceder el amparo solicitado; pero no aludir que por la falta de exhibición del oficio en que pudiera constar el acto reclamado debe llegarse a la conclusión de negar el amparo’.”.

SEGUNDO.— El quejoso relató como antecedentes de los actos reclamados, los siguientes:

"La visita domiciliaria que la autoridad fiscal me practicó en donde tiene su origen el primer acto de aplicación, fue al amparo de una orden de visita que nunca me fue notificada, y que está contenida en el oficio 324-A-2-21859 de 8 de junio de 1994, la cual proviene de autoridad incompetente, toda vez que la misma carece de la firma auténtica del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que supuestamente la emitió.— Para acreditar lo anterior, me permito anexar original de mi escrito de fecha 13 de agosto de 1996, recibido por la autoridad el catorce de agosto de mil novecientos noventa y seis, con el folio de recepción 188607, mediante el cual regresé a la autoridad ahora responsable el original con firma facsimilar del oficio 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994.— Lo anterior fue en virtud de que así fui orientado de manera verbal por la autoridad fiscal, tal y como lo señalo en mi escrito de fecha 13 de agosto de 1996, recibido por la autoridad el catorce de agosto de mil novecientos noventa y seis, con el folio de recepción 188670, mediante el cual regresé a la autoridad ahora responsable el original con firma facsimilar del oficio 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994, el cual a la letra dice: C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Presente.— Asunto: Se solicitan copias certificadas de las documentales que se indican, y auténtica también de la que se identifica, por las razones que se exponen.— Su oficio 324-A-3--36094 de 5 de julio de 1996, orden de visita 324-A-2-c-21859 de 8 de junio de 1994. R.F.C. WASY 680619 CF6. Expediente 307/136932 Yosef Weiss Strikovsky por mi propio derecho, con domicilio fiscal y para oír y recibir notificaciones en ..., ante usted con el debido respeto atentamente expongo: Que por medio del presente escrito, y en virtud de que la visita que se viene practicando no se ha entendido conmigo, y por tratarse de actuaciones concluidas, por medio del presente escrito solicito original o copias certificadas a mi costa de los siguientes documentos: 1. Copia certificada de la solicitud de información *motu proprio*, que realizó a la hoy parte promovente el visitador Juan Fidel Victoria Garduño mediante el oficio 324-A-3-46432, que firmó el 5 de septiembre de 1995, esta documentación se encuentra en el expediente administrativo, R.F.C.: WASY 680619 CF6, Expediente 307/136932, abierto a mi nombre en esa dependencia. Anexo fotocopia para su identificación.— 2. Copia certificada de la solicitud de información *motu proprio*, que realizó a la hoy parte promovente el visitador Juan Fidel Victoria Garduño, mediante el oficio 324-A-3-28119, que firmó el 15 de mayo de

1995, esta documentación se encuentra en el expediente Administrativo, R.F.C. WASY 680619 CF6, Expediente 307/136932, abierto a mi nombre en esa dependencia. Anexo fotocopia para su identificación.— 3. Copia certificada de la solicitud de información *motu proprio*, que realizó a la hoy parte promovente el visitador Juan Fidel Victoria Garduño, mediante el oficio 324-A-367503 de 27 de julio de 1995, esta documentación se encuentra en el expediente administrativo, R.F.C. WASY 680619 CF6, Expediente 307/136932, abierto a mi nombre en esa dependencia. anexo fotocopia para su identificación.— 4. Copia certificada de la solicitud de información *motu proprio*, que realizó a la hoy parte promovente el visitador Juan Fidel Victoria Garduño, mediante el oficio 324-A-367503 de 24 de junio de 1994, esta documentación se encuentra en el expediente administrativo, R.F.C. WASY 680619 CF6, Expediente 307/136932, abierto a mi nombre en esa dependencia. anexo fotocopia para su identificación.— 5. De la orden de visita, contenida en el oficio 324-A-367503 de 8 de junio de 1994, de ser posible, que el oficio que me entregue esa autoridad contenga firma auténtica. Toda vez que el original de ese oficio que (fue) firmada de recibido por el C. Cirilo Hernández González, y que me entregó en fecha posterior, contiene firma facsimilar, es decir, no contiene firma auténtica. Por este motivo, y a orientación de la autoridad fiscal a este escrito anexo el original del oficio de que se trata que no contiene firma auténtica, con el objeto de que se me entregue otro que si contenga firma auténtica. Anexo original con firma facsimilar de ese oficio para su devolución mediante este escrito, con la súplica que me sea entregado otro debidamente requisitado. Esta documentación se encuentra en el expediente administrativo, R.F.C. WASY 680619 CF6, Expediente 307/136932, abierto a mi nombre en esa dependencia.— 6. Copia certificada del citatorio firmado por el C. Alejandro Olivos Carreño, de fecha 8 de junio de 1994, entregado al C. Viliulfo Ramírez Cerón. Ese citatorio fue para la notificación del oficio 324-A-2-C21859, de 8 de junio de 1994, esta documentación se encuentra en el expediente administrativo, R.F.C. WASY 680619 CF6, Expediente 307/136932, abierto a mi nombre en esa dependencia. Anexo fotocopia para su identificación.— 7. Copia certificada de mi escrito de inconformidad, que formulé en contra de los hechos asentados en la última acta parcial a folios 81040730000195/81040940002295 de 5 de septiembre de 1995, recibido por esa H. autoridad el día 26 de septiembre de 1995, con el folio de recepción 145247, en donde en el punto 3 medularmente sostuve lo siguiente: '3. El C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, violó en mi perjuicio lo dispuesto en los artículos 14 y 16, constitucionales, en virtud de que ordenó una visita domiciliaria en el oficio

324-A-2-C-21859, que no está autorizada por ninguna ley ordinaria, con lo cual violó en mi perjuicio lo dispuesto en los artículos 14 y 16, constitucionales'.— Esta documentación se encuentra en el expediente administrativo R.F.C. WASY 680619 CF6, Expediente 307/136932, abierto a mi nombre en esa dependencia. Anexo fotocopia para su identificación.— 7. Copia certificada del oficio liquidatorio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996, esta documentación se encuentra en el expediente administrativo R.F.C. WASY 680619 CF6, Expediente 307/136932, abierto a mi nombre en esa dependencia... Esta documentación se encuentra en el expediente administrativo, R.F.C. WASY 680619 CF6, Expediente 307/136932, abierto a mi nombre en esa dependencia... — 8. Copia certificada de los oficios citados en el liquidatorio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996, y que son los siguientes 81941893, 81941895, 81941894 de 22 de junio de 1994; 86950720 de 24 de enero de 1995; 81951114 de 22 de febrero de 1995, que esa autoridad giró a la Comisión Nacional Bancaria; de los oficios 601-VI-CGB-35754 de 2 de agosto de 1994, 601-VI-SH-14531 de 2 de marzo de 1995 y 601-VI-SH-19594 de 24 de marzo de 1995, de la Comisión Nacional Bancaria dirigidos a esa dependencia esta documentación se encuentra en el expediente administrativo R.F.C. WASY 680619 CF6, Expediente 307/136932, abierto a mi nombre en esa dependencia y anexo fotocopia para su identificación.— Por lo anterior expuesto y fundado, a usted atentamente solicito se sirva expedir las copias certificadas a mi costa de los oficios y documentales que se indican, así como el otorgamiento del oficio de la orden de visita debidamente requisitada, ya que se trata de actuaciones debidamente identificadas, las cuales obran en el expediente abierto a mi nombre en esa dependencia.— PRIMERO. Acordar de conformidad lo solicitado en este escrito.— SEGUNDO. Tener por señalado el domicilio para oír y recibir toda clase de notificaciones, documentos y búsquedas el señalado en el presente escrito.— TERCERO. Además esa orden es inconstitucional, como inconstitucional es el fruto de esta por ser fruto de acto viciado, como lo es el acto reclamado en esta vía constitucional como primer acto de aplicación de los actos legislativos de que se trata, en virtud de que esa orden de visita no se encuentra debidamente fundada ni motivada, toda vez que en ella no se indica con claridad meridiana el objeto de la misma, lo que acredito con el simple análisis al cuerpo de la misma, cuyo texto es el siguiente: 'Dependencia.- Administración General de Auditoría Federal. Número 324-A-2-C-21859 R.F.C. WASY-680619CF6 RIF810055/94. ASUNTO: Se ordena la práctica de una visita domiciliaria. México, Distrito Federal, a 08 junio 1994. Yosef Waiss Strikovsky.— De los antecedentes que obran en el expediente que esta Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene abierto a su nombre; y dada la im-



portancia que como contribuyente tiene dentro del marco general de la recaudación fiscal federal; son los motivos por lo que se le ordena la presente visita domiciliaria, con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales que a esta afecta (o) como sujeto directo y como responsable solidario en materia de las siguientes contribuciones federales: impuesto sobre la renta, impuesto al activo, impuesto al valor agregado; impuesto sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón; impuesto especial sobre producción y servicios; impuesto sobre automóviles nuevos; impuesto sobre la adquisición de bienes inmuebles; impuesto al comercio exterior y derechos aduaneros; impuesto por la prestación de servicios telefónicos; contribuciones de mejoras; derechos sobre minería; derechos por el uso o goce de inmuebles en zona federal marítimo-terrestre y todos los demás derechos comprendidos en la Ley Federal de Derechos, competencia de esta secretaría; así como comprobar el cumplimiento de las disposiciones sobre estímulos fiscales.— De acuerdo con lo anterior y a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos, fracción III, (sic) del Código Fiscal de la Federación y 116, fracciones II, III y VII de la Ley Aduanera, expido la presente orden de visita domiciliaria con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 59, fracciones IX, X y XIV, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 24 de febrero de 1992, reformado por decretos publicados en el mismo órgano oficial, del 4 de junio de 1992, 25 de enero y 20 de agosto de 1993; autorizando para que la lleven a cabo a los CC. C.P. Margoth Olguín Gálvez, Beatriz Eugenia Aguilar Rodríguez, José Alejandro Olivos Carreño, Juan Fidel Victoria Garduño, Yolanda Espino Flores, José Alfredo Gómez Tapia, Josefina Cruz Martínez, visitadores adscritos a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, quienes podrán actuar en el desarrollo de la diligencia, en forma conjunta o separadamente. Se deberán mantener a disposición del personal autorizado en la presente orden, todos los elementos que integran la contabilidad como son, entre otros: los libros principales y auxiliares; los registros y cuentas especiales; papeles, discos, cintas, así como otros medios procesables de almacenamiento de datos; los libros y registros sociales, la documentación comprobatoria de las operaciones de la empresa, incluyendo la relacionada con estímulos fiscales y con las importaciones y exportaciones; así como proporcionarles todos los datos e informes que el mencionado personal requiera durante la diligencia y que tengan relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales objeto de la revisión. Asimismo, se les deberá permitir el

acceso al establecimiento, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas y cajas de valores. Así como a las minas, canteras o cualquier otro lugar de exploración o extracción de recursos naturales, esto último, con el objeto de que mediante los procedimientos tecnológicos adecuados, se compruebe el cumplimiento de las disposiciones fiscales en materia del derecho sobre minería.— La revisión abarcará los ejercicios fiscales comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1991, y del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992.— Tratándose de contribuciones que no se calculan por ejercicios fiscales y consecuentemente, no haya obligación de presentar declaración anual, la revisión abarcará los cinco años inmediatos anteriores a la fecha de entrega de la presente orden de visita. La visita se llevará a cabo en el lugar o lugares señalados en esta orden y en (sic).— Queda apercibida (o) que de no dar a los visitantes las facilidades necesarias para el cumplimiento de la presente orden; oponerse a la práctica de la visita o de su desarrollo, y no poner a su disposición todos los elementos que integran su contabilidad, o no proporcionar al personal autorizado en forma completa, correcta y oportuna, los informes, datos y documentos que soliciten para el ejercicio de las facultades de comprobación, se procederá de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.— Atentamente. SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCIÓN. El administrador general de Auditoría Fiscal Federal. C.P. Raúl Sánchez Kobashi'.— En esa visita domiciliaria, se realizaron las siguientes actuaciones de manera inconstitucional, ya que al ser inconstitucional la orden de visita que les dio origen a esas actuaciones son frutos de actos viciados, las cuales son las siguientes: I. Se inició con la orden de visita contenida en el oficio 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994. Esa orden de visita contiene firma facsimilar, por lo que ese oficio con firma facsimilar lo devolví a la autoridad responsable, mediante mi escrito de fecha 13 de agosto de 1996, recibido por la Oficialía de Partes del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el día catorce de agosto de mil novecientos noventa y seis, según sello y folio impreso en el mismo.— II. En esa orden de visita contenida el oficio 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994, se comisionaron para que practicasen la visita domiciliaria, entre otros, al C. Juan Fidel Victoria Garduño, señalado también como autoridad responsable.— III. Que el C. Juan Fidel Victoria Garduño, *motu proprio*, de manera inconstitucional me requirió diversa información, mediante los oficios siguientes: a.—324-A-3-28119 de 15 de mayo de 1995.— b.—324-A-3-46432 de 5 de septiembre de 1994.— c.—324-A-3-67503 de 27 de julio de 1995.— d.—324-A-3-27994 de 24 de junio de 1994.— Es por ello que esos requerimientos de información son inconstitucionales, ya

que ese visitador carece de facultades para requerir esa información, con el apercibimiento de ley, como lo hizo en la especie. — IV. Para efecto de la entrega de la orden de visita con firma facsimilar, contenida en el oficio 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994, las autoridades responsables levantaron el acta parcial de inicio de 9 de junio de 1994, con los folios 810122000001 al folio 8101224000005, cuya diligencia se entendió con un tercero como lo fue el que dijo llamarse Cirilo Hernández González. Del contenido de esa acta parcial, se desprende que los auditores de esa H. Autoridad, asentaron lo siguiente: a. La entrega al C. Viliulfo Ramírez Cerón, del citatorio para el 9 de junio de 1994, a las 10:00, a fin de que esté presente el C. Yosef Weiss Strikovsky, con el objeto de ‘hacer entrega del oficio que contiene la orden ya referida’.— b. La entrega al C. Cirilo Hernández González, del oficio número 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994, que se llevó a cabo el día 9 de junio de 1995, a las 10:00.— TERCERO. En contra de los hechos asentados en la última acta parcial a folios 81040730000195/81040940002295 de 5 de septiembre de 1995.— En especial a su Señoría la parte quejosa quiere hacer especial mención, en el punto 3, que está contenida en las hojas 18 y 19 de ese escrito, literalmente precisé desde aquel entonces lo siguiente: ‘3. El C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, violó en mi perjuicio lo dispuesto en los artículos 14 y 16 constitucionales, en virtud de que en el oficio 324-A-2-C-21859, de fecha 8 de junio de 1994, en virtud de que esa orden proviene de autoridad incompetente, ya que contiene firma facsimilar.— En efecto, esa orden de visita de que se trata es ilegal porque no es auténtica, en la medida de que contiene firma facsimilar del servidor público que supuestamente la emitió, según se desprende del análisis a la copia de ese oficio que me fue dejada por los auditores responsables con el tercero con quien llevan a cabo cada diligencia de la visita domiciliaria.— Lo anterior se traduce en una violación en mi perjuicio a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, que dispone, que nadie puede ser molestado en su domicilio papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, lo que implica que la orden de visita de que se trata, como resolución de autoridad debió contener firma auténtica del servidor público que supuestamente la firmó, pues sólo mediante la firma que debió haber suscrito personalmente, con su puño y letra ese funcionario, puede establecerse la autenticidad de la misma.— Consecuentemente, ante la expresa imputación del promovente de que ese oficio contiene firma facsimilar, corresponde a esa autoridad desvirtuar esa aseveración en la medida de que la parte quejosa niega lisa y llanamente que ese oficio contenga firma auténtica que como hecho negativo no se esta obligan-

do a probar; y, por otro, como la responsable nunca me ha entregado el original de ese oficio, corresponde a esa autoridad desvirtuar esta imputación del visitado. Este argumento tiene su apoyo en las tesis de jurisprudencia sostenida por la Suprema corte de Justicia de la Nación aplicable en la especie, que se transcriben a continuación: **FIRMA. MANDAMIENTO ESCRITO DE AUTORIDAD COMPETENTE.** El artículo 16 constitucional señala que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente. De ese lenguaje se desprende que el mandamiento escrito debe estar firmado por esa autoridad competente, porque desde el punto de vista legal es la firma lo que da autenticidad a los escritos (o la huella digital, con testigos, cuando ello procede). Es decir, un mandamiento escrito sin firma no puede decirse procedente de la autoridad competente, ni de ninguna otra. Y así como no podría darse curso a una demanda de amparo carente de firma, de la misma manera no puede darse validez alguna a un oficio o resolución sin firma, aunque según su texto se diga proveniente de alguna autoridad. Por otra parte, para notificar un crédito fiscal al presunto deudor del mismo, es menester que el notificador le dé a conocer el mandamiento escrito y, por ende, firmado, de la autoridad que tuvo competencia para fincarle el crédito, pues sería incorrecto pensar que la firma del notificador pudiera suplir la firma de la autoridad competente de quien debió emanar el financiamiento (sic) del crédito, ya que esto violaría el artículo constitucional en comento, al no ser el notificador autoridad competente para fincar créditos, sino sólo para notificarlos. Este tribunal no ignora que puede ser cómodo para algún organismo fiscal girar notificaciones y liquidaciones sin necesidad de motivarlas, fundarlas, ni firmarlas, pero también estima que un concepto de comodidad o eficiencia así concebido de ninguna manera es fundamento legal bastante para derogar una garantía constitucional, de lo que surgiría, sin duda alguna, un mal social mayor. Pues es claro que las garantías constitucionales no pueden ni deben subordinarse al criterio de eficiencia de empleados o funcionarios administrativos'. — **FIRMA AUTÓGRAFA DE LA AUTORIDAD RESPONSABLE. DEBE APARECER EN EL DOCUMENTO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA.** Es irrelevante que el original del documento a partir del cual tal vez se haya elaborado la resolución impugnada, tenga firma auténtica de su emisor, ya que el documento entregado a la quejosa contiene simple sello de la rúbrica, lo cual es violatorio de garantías, en razón de que constituye para ella un acto de autoridad que le molesta y priva de sus recursos pues no es el primer ejemplar, sino la copia que le fue entregada el que le agravia y, por ende, éste debe estar revestido de todos y cada uno de los requisitos

de validez del caso'.— CUARTO. Precisamente, entre otros, los anteriores actos inconstitucionales originaron la emisión de la resolución contenida en el oficio 324-A-3-A36094 de 5 de julio de 1996, en donde se determinan contribuciones federales y sus accesorios a mi cargo, como consecuencia de la aplicación de los artículos 132, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 59, fracciones XIX y XXIII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por los ejercicios comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, por un monto total de \$20,391,127.27 (Veinte millones, trescientos noventa y un mil, ciento veintisiete pesos 27/100 M.N.).— QUINTO. Consecuentemente en contra de esos actos, la parte peticionaria promueve el presente juicio de amparo, a fin de que se conceda a la parte quejosa el amparo y protección de la Justicia Federal, para lo cual se pasa a formular diversas argumentaciones tendientes a demostrar la inconstitucionalidad de los actos reclamados de referencia y de los preceptos legales antes aludidos, y evitar con ello que se surta la causal de improcedencia prevista en la fracción XVIII, del artículo 73, en relación con el artículo 116, ambos de la Ley de Amparo....".

TERCERO.— A su vez, la parte quejosa señaló como preceptos fundamentales violados en su perjuicio, los artículos 103 y 107 constitucionales, 1o., fracción I, 3o., 4o., 5o., 11, 36, 73, fracciones XII y XIII a contrario sensu, 114, fracciones I y V, 116, y demás aplicables de la Ley de Amparo; y 52 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y como conceptos de violación los siguientes:

"PRIMERO. Es inconstitucional el decreto promulgatorio de la 'Ley del Impuesto sobre la Renta' publicado en el Diario Oficial de la Federación de 30 de diciembre de 1980, particularmente la que se aplica concretamente al artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuyo texto es el siguiente: 'Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los títulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto, que al momento de obtenerlos, incrementen su patrimonio'; pasando con ello a ser una ley privativa, lo cual queda prohibido terminantemente por el artículo 13 de nuestra Constitución Federal, por lo que en el acto reclamado no se respeta el principio de generalidad de toda ley tributaria, porque no comprende a todas las personas físicas que lleguen a encontrarse dentro de una situación jurídica abstracta e impersonal, sino sólo a aquéllas que no aunque tienen ingresos no pueden (sic) efectuar deducciones por obtener 'de los demás ingresos que obtengan las personas físicas', gravados inconstitucionalmente por

la Ley del Impuesto sobre la Renta, ingresos que no son renta por no permitirse deducción alguna, sino ingresos, que por sí solos no pueden ser objeto del impuesto sobre la renta. Por ello, es inconstitucional el primer acto de aplicación del acto legislativo reclamado de inconstitucional, y que lo constituye la resolución contenida en el oficio 324-A-3A-36094 de 5 de julio de 1996 en donde se determinan contribuciones federales y sus accesorios a mi cargo, como consecuencia de la aplicación del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los ejercicios comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1991, y del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, por un monto total de \$20,391,127.27 (Veinte millones, trescientos noventa y un mil, ciento veintisiete pesos 27/100 M.N.).— El artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de mil novecientos ochenta, es contrario al principio de equidad tributaria pues no contempla en todos sus renglones alguna deducción específica que los contribuyentes del impuesto sobre la renta por ‘los demás ingresos que obtengan las personas físicas’ a que alude el Capítulo X del Título IV de la citada Ley del Impuesto sobre la Renta, y que de manera tradicional ese ordenamiento contempla para los ingresos de las personas físicas cuyos ingresos son gravados por los demás capítulos del Título IV del ordenamiento controvertido.— En efecto, en el Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta se gravan los diversos tipos de ingresos que pueden percibir las personas físicas en un ejercicio fiscal, para lo cual en cada uno de los capítulos del Título IV, excepto en el Capítulo X, se contemplan deducciones autorizadas específicas, las cuales se deben disminuir porque son necesarias que esas erogaciones se realicen para obtener los ingresos gravados a cargo de los contribuyentes de este impuesto. Es por ello, que de la suma de todos ingresos gravados se deben disminuir las deducciones erogadas, y de esta forma se llega al resultado o base gravable, a la cual se aplica la tarifa contenida en el artículo 141 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para determinar el impuesto sobre la renta correspondiente a cargo de esa persona física.— En efecto, para llegar al resultado fiscal, tratándose ‘De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado’ a que alude el Capítulo I, del Título IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las personas físicas sujetas a este impuesto pueden deducir entre otro, ‘un salario mínimo’ conforme al artículo 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y de esta forma llegar al resultado, al cual se aplica la tarifa contenida en el artículo 141 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para determinar el impuesto sobre la renta correspondiente a cargo de esa persona física.— En consecuencia,

quienes como el ahora quejoso obtuvieron ‘de los demás ingresos que obtengan las personas físicas’, acorde con el precepto reclamado de inconstitucional, deben de pagar el impuesto sobre la renta, considerando como base gravable o resultado fiscal el total de sus ingresos, es decir el cien por ciento de los ingresos percibidos, sin deducción alguna, lo que origina que como la base gravable es el total de los ingresos percibidos tiene que pagar el tributo de una manera desproporcional y no equitativa en relación a las demás personas físicas que obtienen ingresos gravados por el Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta; siendo claro que el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta en cuestión trata de manera desigual a quienes están en el mismo supuesto por ser personas físicas afectas al impuesto sobre la renta por percibir ingresos gravados por ese tributo federal; ya que encontrándose todos en la misma hipótesis de causación (personas físicas que obtuvieron ingresos gravables por la Ley del Impuesto sobre la Renta), a todos se les permite disminuir de su resultado fiscal las deducciones autorizadas, excepto a las personas físicas ‘que obtienen otros tipos de ingresos’ a quienes el precepto reclamado de inconstitucional grava sobre la totalidad de los ingresos percibidos, lo cual evidentemente es inequitativo.— Cabe aclarar, que el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en reiteradas ocasiones ha sostenido que el principio de proporcionalidad fiscal atiende a la capacidad contributiva de los contribuyentes y se satisface no sólo a través de tarifas progresivas mediante las cuales se logra que quienes tienen más elevados recursos cubran un impuesto en monto superior que los de mediano y menores ingresos; sino también, que todos los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria cubran la contribución a su cargo sobre una base gravable, la cual se debe determinar de igual manera como lo hacen los demás contribuyentes del mismo gravamen, a quienes la ley le permite deducir las erogaciones necesarias para obtener los ingresos afectos al pago del impuesto sobre la renta que en la especie sería: la suma total de los ingresos gravables, para llegar al resultado fiscal o base gravable, se le deben disminuir las deducciones autorizadas. En el caso, como el precepto reclamado de inconstitucional no permite disminuir ninguna deducción de los ingresos gravables, ello provoca que el gravamen citado no produzca un impacto económico en el patrimonio de todos los contribuyentes en proporción a los ingresos de cada uno de ellos, dejándose que soporten la mayor carga tributaria sólo unos cuantos a quienes no se les permite efectuar deducciones, sin tomar en cuenta que absolutamente todos los destinatarios del impuesto sobre la renta deben causar el impuesto sobre la renta en las mismas condiciones, o sea, sobre un resultado fiscal y para llegar a él se debe permitir la disminución

de las deducciones erogadas necesariamente para obtener los ingresos gravables, ya que no existe ninguna razón jurídica para que a los contribuyentes con este tipo de ingresos como lo es el ahora quejoso no se le de trato proporcional por lo que a disminución de erogaciones se refiere. Por otra parte la no disminución de deducciones que regula el dispositivo impugnado afecta la capacidad contributiva de estos contribuyentes de manera desproporcional e inequitativa, toda vez que este tratamiento fiscal fue elegido al arbitrio del legislador, quien simplemente decidió que el impuesto sobre la renta se causará sobre la totalidad de los ingresos sin disminución alguna, lo que resulta a todas luces contrario a lo establecido en el artículo 31, fracción IV, constitucional.— Para llegar al resultado fiscal, tratándose ‘De los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente’ a que alude el Capítulo II, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes, personas físicas, de este impuesto pueden deducir entre otros, ‘los gastos e inversiones’ conforme al artículo 85 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para determinar el impuesto sobre la renta correspondiente a cargo de esa persona física.— Para llegar al resultado fiscal, tratándose ‘De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles’ a que alude el Capítulo III, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes, personas físicas, de este impuesto pueden deducir entre otros, ‘las inversiones en construcciones, incluyendo adiciones y mejoras’ conforme al artículo 90, fracción VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para determinar el impuesto sobre la renta correspondiente a cargo de esa persona física.— Para llegar al resultado fiscal, tratándose ‘De los ingresos por enajenación de bienes’ a que alude el Capítulo IV, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes, personas físicas, de este impuesto pueden deducir entre otros, ‘el costo comprobado de adquisición’ conforme al artículo 97, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para determinar el impuesto sobre la renta correspondiente a cargo de esa persona física.— Para llegar al resultado fiscal, tratándose ‘De los ingresos por adquisición de bienes’ a que alude el Capítulo IV, del Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes personas físicas, de este impuesto pueden deducir entre otros, ‘los pagos efectuados con motivo del avalúo’ conforme al artículo 105, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para determinar el impuesto sobre la renta correspondiente a cargo de esa persona física.— Para llegar al resultado fiscal, tratándose ‘De los ingresos por actividades empresariales’ a que alude el Capítulo IV, del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes, personas físicas, de este impuesto pueden deducir entre otros, ‘los gastos’ confor-



me al artículo 108, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para determinar el impuesto sobre la renta correspondiente a cargo de esa persona física. Para llegar al resultado fiscal, tratándose 'De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales' a que alude el Capítulo IV, del Título VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes, personas físicas, de este impuesto pueden deducir entre otros, 'la disminución de capital' conforme al artículo 121 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para determinar el impuesto sobre la renta correspondiente a cargo de esa persona física.— Sin embargo, para llegar al resultado fiscal, tratándose 'de los demás ingresos que obtengan las personas físicas' y que grava el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y que conforme parte del Capítulo IV, del Título VIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes, personas físicas, de este impuesto no pueden efectuar ninguna deducción de los ingresos gravables, por lo que el total de esos ingresos es el resultado fiscal o base gravable, a los cuales para determinar el impuesto sobre la renta correspondiente a cargo de esa persona física, se debe aplicar la tarifa del artículo 141 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.— Por último, de la lectura al dispositivo controvertido en donde se contempla sólo para algunas personas físicas como base gravable, el total de los ingresos percibidos sin deducción alguna para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta, hace aún más clara su inequidad, pues se obliga a contribuir para el gasto público con el impuesto sobre la renta, calculado solo sobre el total de los ingresos, cuando debe ser sobre el resultado fiscal, esto es, disminuyendo a los ingresos gravados las erogaciones realizadas por el contribuyente para obtener los ingresos gravados por la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo que ratifica claramente la inconstitucionalidad del gravamen en cuestión.— Es por ello, que del simple análisis del texto legislativo reclamado de inconstitucional, fácilmente se concluye que en él se violan los derechos fundamentales que en mi favor establecen los artículos 1o., 12 y 13 de la Ley Suprema, ya que ese numeral implica una excepción antijurídica contraria a todo principio de generalidad, que por ello constituye un privilegio inconstitucional ya que en el acto reclamado sólo a ciertas personas físicas, como lo es la parte quejosa, no permite efectuar la disminución de deducciones realizadas para obtener los ingresos gravados por la Ley del Impuesto sobre la Renta.— SEGUNDO. Es inconstitucional el decreto promulgatorio de la 'Ley del Impuesto sobre la Renta' publicado en el Diario Oficial de la Federación de 30 de diciembre de 1980, particularmente la que se aplica concretamente al artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuyo texto es el siguiente: 'Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de

los señalados en los títulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto, que al momento de obtenerlos, incrementen su patrimonio'; con lo que al no precisar con exactitud cuáles son los ingresos distintos de los considerados en los demás títulos del Capítulo IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta viola el principio de legalidad tributaria que consagra el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República. Por lo que es inconstitucional. Por ello es inconstitucional el primer acto de aplicación del acto legislativo reclamado de inconstitucional, y que lo constituye la resolución contenida en el oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996, en donde se determinan contribuciones federales y sus accesorios a mi cargo, como consecuencia de la aplicación del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los ejercicios comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1991 y del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, por un monto total de \$20,391,127.27 (Veinte millones, trescientos noventa y un mil, ciento veintisiete pesos 27/100 M.N.).— El artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de mil novecientos ochenta, es contrario al principio de legalidad que regula el artículo 31, fracción IV, constitucional, pues al no precisar con exactitud el objeto del gravamen, en la medida de que sólo alude a 'ingresos distintos', deja en libertad a la autoridad responsable para determinar como en la especie, que éstos son 'los depósitos bancarios (que) incrementaron su patrimonio al momento de efectuarlos (el quejoso) y al no comprobar su origen' (hojas 5, 10 y 15 en todas ellas primer párrafo del oficio 324.A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996); y que igualmente son 'los ingresos obtenidos por las aportaciones para futuros aumentos de capital en JEMAFLEX de México, S.A. de C.V. incrementaron el patrimonio del contribuyente visitado al momento de recibirlos y al no contar con documentación comprobatoria que demuestre su origen, se procede a acumular los ingresos determinados no declarados' (hoja 6 y 12 del oficio 324-A-3-36094 de 5 de julio de 1996). Es aplicable el siguiente criterio del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyas características son: Pleno. Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*. Época Séptima. Volumen: 49. Parte Primera. Página: 23. RUBRO: 'IMPUESTOS, LA LEY DEBE SEÑALAR LAS BASES PARA DETERMINAR EL MONTO DE LOS. La determinación del monto de los impuestos debe ser hecha en la misma ley que los establece o, cuando menos, ésta debe fijar las bases generales necesarias para que las autoridades encargadas de su aplicación, puedan hacer la fijación del monto del impuesto. De no ser así, se infringe el principio de proporcionalidad y equidad en materia impositiva que establece el artículo 31 fracción IV

de la Constitución Federal'.— Es por ello, que en el caso concreto, el precepto reclamado de inconstitucional viola en perjuicio del quejoso el principio de legalidad tributaria, consagrado en el artículo 31 constitucional, en virtud de que éste carece de elementos para la determinación del tributo, como es la precisión del objeto del tributo. Por tanto, inconstitucionalmente el precepto reclamado deja al arbitrio de la autoridad administrativa la determinación de la base o ingreso gravable, mediante la liquidación respectiva que en el caso concreto constituye el primer acto de aplicación.— El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y ésta, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley de Ingresos de la Federación para cada ejercicio fiscal, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca.— Ahora bien, en los términos del artículo 31, fracción IV, constitucional, el sujeto, el objeto, la base, la tarifa o tasa, son elementos indispensables para la causación y entero del impuesto sobre la renta. Sin embargo, el legislador en el precepto reclamado de inconstitucional dejó al arbitrio de la autoridad administrativa la determinación de la base gravable al sólo señalar que son gravados 'ingresos distintos', y que según la autoridad administrativa, estos son 'los depósitos bancarios (que) incrementaron su patrimonio al momento de efectuarlos (el quejoso) y al no comprobar su origen' (hojas 5, 10 y 15 en todas ellas primer párrafo del oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996); y que igualmente son 'los ingresos obtenidos por las aportaciones para futuros aumentos de capital en JEMAFLEX de México, S.A. de C.V., lo cual es contrario al principio de legalidad, que consagra la necesidad de que la base gravable de los gobernados esté consignada de manera expresa en una ley, y con ello precisar los caracteres esenciales del impuesto y la forma, así como contenido y alcance de la obligación tributaria'.— De tal modo que no puede quedar al margen para la arbitrariedad de las autoridades la fijación de la base gravable, puesto que esto implicaría el otro de impuestos imprevisibles o a título particular como lo es en la especie en base a lo que jurídica y contablemente se conoce como inversiones que son 'los depósitos bancarios (que) incrementaron su patrimonio al momento de efectuarlos (el quejoso) y al no comprobar su origen (hojas 5, 10 y 15 en todas ellas primer párrafo del oficio 324.A.3.A36094 de 5 de julio de 1996; así como las inversiones consistentes en la aportaciones para futuros aumentos de capital en JEMAFLEX de México, S.A. de C.V., y no en los ingresos obtenidos por las aportaciones para futuros aumen-

tos de capital en JEMAFLEX de México, S.A. de C.V., puesto que esto no es gravado por ninguna ley impositiva, ni menos aún por la Ley del Impuesto sobre la Renta, puesto que no se puede obtener ingresos por aportaciones para futuros aumentos de capital, ya que no se es accionista; cuando se es accionista y la empresa opera con utilidades o ganancias, se puede otorgar a los accionistas dividendos, que en la especie no queda acreditado que JEMAFLEX de México, S.A. de C.V. me haya hecho algún pago por ese concepto.— Es por ello, que en la especie debe concluirse que el citado artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta no satisface las exigencias de legalidad a que se refiere el artículo 31, fracción IV constitucional, en virtud de que conforme a este principio significa que el gravamen debe establecerse por parte del Poder Legislativo en una ley, en donde consigne de modo expreso las características esenciales del tributo para evitar arbitrariedades en su aplicación; además conforme a ese principio constitucional, ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental; y el precepto reclamado regula una arbitrariedad en la imposición, además de una imprevisibilidad en la base gravable y por ende en la carga tributaria; y, los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos de nuestro régimen constitucional, sea cual fuere el pretexto con que pretende justificárseles por parte de la autoridad responsable. Sirve de apoyo a lo anterior la tesis de jurisprudencia del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que se publica en el número 86, primera parte del *Apéndice* de compilación 1988, consultable bajo el rubro 'IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL', cuyo rubro y texto es el siguiente: 'IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informan nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no sig-

nifica tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles'.— De acuerdo con lo expuesto, es substancialmente fundado este concepto de violación, y suficiente para que su Señoría conceda al quejoso el amparo y la protección de la Justicia Federal que se solicita.— TERCERO. Es inconstitucional el decreto promulgatorio de la 'Ley del Impuesto sobre la Renta' publicado en el Diario Oficial de la Federación de 30 de diciembre de 1980, particularmente la que se aplica concretamente al artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuyo texto es el siguiente: 'Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los títulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto, que al momento de obtenerlos, incrementen su patrimonio'; con lo que se viola el principio de legalidad tributaria que consagra el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República al no definir el legislador con claridad meridiana cuál es el objeto del precepto reclamado, por ello, el primer acto de aplicación del acto legislativo reclamado también es inconstitucional, y que lo constituye la resolución contenida en el oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996, en donde se determinan contribuciones federales y sus accesorios a mi cargo, como consecuencia de la aplicación del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los ejercicios comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1991,

y del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, por un monto total de \$20,391,127.27 (Veinte millones, trescientos noventa y un mil, ciento veintisiete pesos 27/100 M.N.).— El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley de Ingresos de la Federación para cada ejercicio fiscal, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Es por ello, que en el caso concreto, el precepto reclamado de inconstitucional viola en perjuicio del quejoso el principio de legalidad tributaria, consagrado en el artículo 31 constitucional, en virtud de que este no define con claridad meridiana cuál es el objeto del tributo que las personas físicas deben considerar cuando ‘obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores’, o que es lo que se debe considerar exactamente por ‘los demás ingresos que obtengan las personas físicas’, en los términos del título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Por tanto, inconstitucionalmente en el precepto reclamado deja al arbitrio de la autoridad administrativa la determinación del objeto de ese tributo, mediante la liquidación respectiva.— Ahora bien, en los términos del artículo 31, fracción IV constitucional, el sujeto, el objeto, la base, la tarifa o tasa, son elementos indispensables para la causación y entero del impuesto sobre la renta. Sin embargo, el legislador en el precepto reclamado de inconstitucional dejó al arbitrio de la autoridad administrativa la determinación del objeto, lo cual es contrario al principio de legalidad de referencia, que consagra la necesidad de que el objeto del gravamen esté consignado de manera expresa en una ley, al precisar en ella fundamentalmente los caracteres esenciales del impuesto y la forma, así como contenido y alcance de la obligación tributaria, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada contribuyente.— Es por ello, que en la especie debe concluirse que el citado artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta no satisface las exigencias de legalidad a que se refiere el artículo 31, fracción IV constitucional, en virtud de que conforme a este principio significa que el gravamen debe establecerse por parte del Poder Legislativo en una ley, en donde consigne de modo

expreso el objeto como característica esencial del tributo para evitar arbitrariedades en su aplicación. Y en la especie el legislador no establece que es lo que se considera 'ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores' con lo cual viola la garantía de legalidad tributaria consagrada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; máxime que el concepto 'ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores' en nuestro sistema jurídico y en el lenguaje técnico contable tiene diversas connotaciones con sentido totalmente diferente.— De acuerdo con lo expuesto, el precepto reclamado regula una arbitrariedad en la imposición, además de una imprevisibilidad en la carga tributaria; y, los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos de nuestro régimen constitucional sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles por parte de las autoridades responsables. Sirve de apoyo a lo anterior la tesis de jurisprudencia del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que se publica en el número 86, primera Parte del *Apéndice* de Compilación 1988, consultable bajo el rubro 'impuestos, principio de legalidad que en materia de, consagra la Constitución Federal', cuyo rubro y texto antes quedo precisado. De acuerdo con lo expuesto, es substancialmente fundado este concepto de violación, y suficiente para que su Señoría conceda al quejoso el Amparo y la protección de la Justicia Federal que se solicita.— CUARTO. Es inconstitucional el decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 30 de diciembre de 1980, que contiene la Ley del Impuesto sobre la Renta particularmente la que se aplica concretamente al artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, porque esta ley es violatoria de las garantías de equidad y proporcionalidad contenidas en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que en caso concreto se hace caso omiso a la igualdad tributaria y a la capacidad contributiva del sujeto pasivo. El primer acto de aplicación del acto legislativo reclamado de inconstitucional, lo constituye el acta. Por ello, el primer acto de aplicación del acto legislativo reclamado también es inconstitucional, y que lo constituye la resolución contenida en el oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996 en donde se determinan contribuciones federales y sus accesorios a mi cargo, como consecuencia de la aplicación del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los ejercicios comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1991, y del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, por un monto total de \$20,391,127.27 (Veinte millones, trescientos noventa y un mil, ciento veintisiete pesos 27/100 M.N.).— En efecto, de acuerdo con el artículo 31, fracción IV de la Constitución, son obligaciones de los mexi-

canos 'contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes'. En consecuencia, para la validez constitucional de un impuesto se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos: a. Que sea equitativo.— b. Que sea proporcional.— c. Que se destine al pago de gastos públicos.— d. Que sea establecido por la ley.— A. La equidad tributaria significa, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece. El requisito de equidad quiere decir que debe ser universal dentro de las actividades que grava de tal manera que adoleciendo de falta de generalidad la ley es inequitativa, entendiéndose por equidad, como lo ha interpretado la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la manifestación de lo justo innato en el hombre y en la colectividad. El principio de equidad, se traduce en la igualdad ante la misma ley tributaria de los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que deben recibir un tratamiento idéntico en lo conducente a igual hipótesis de causación, de traslación a tasas iguales, de acumulación de ingresos, de deducciones permitidas, de plazos de pago, etcétera. En sí la equidad tributaria, significa que los contribuyentes de un impuesto, deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que los establece y regula.— En este orden de ideas, el precepto reclamado resulta ser inequitativo, al establecer en forma injusta un tratamiento de excepción de no disminución de deducciones que implican por ello una confiscación, con lo cual se viola en perjuicio de la quejosa el principio de equidad consagrado en el artículo 31, fracción IV constitucional, porque las demás personas físicas que obtengan ingresos gravados por el título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta sí tienen el derecho de disminuir de sus ingresos acumulables las deducciones que hayan erogado para obtener los ingresos gravados. Por ello, el concepto 'renta', es distinto para ambas situaciones, cuando están en situaciones idénticas a la parte quejosa, por lo cual el ahora quejoso no amerita un tratamiento de desigualdad.— La equidad tributaria significa, en consecuencia que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula, lo cual en la especie no ocurre. Es aplicable en la especie, la tesis de jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro y contenido es el 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 y 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. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula'.— De lo asentado precedentemente, ese H. Juzgado de Distrito debe llegar a la conclusión de que si las responsables transgredieron en perjuicio de la quejosa las garantías que se han señalado, contenidas en el artículo 31, fracción IV constitucional, al ser fundado este concepto de violación, resulta innecesario que ese H. Juzgado entre al análisis de los demás conceptos de violación que hace valer la quejosa, de conformidad con la tesis jurisprudencial número 106, visible en la página 16, Octava Parte, del *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación*, cuyo rubro es: 'VIOLACIÓN, CUANDO SU ESTUDIO ES INNECESARIO'.— QUINTO. Es inconstitucional el decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 30 de diciembre de 1980, que contiene la 'Ley del Impuesto sobre la Renta' particularmente la que se aplica concretamente al artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, porque esta ley es violatoria de la garantía de no retroactividad de la ley, contenida en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Por ello, el primer acto de aplicación del acto legislativo reclamado también es in-

constitucional, y que lo constituye la resolución contenida en el oficio 324-A-3-a-36094 de 5 de julio de 1996, en donde se determinan contribuciones federales y sus accesorios a mi cargo, como consecuencia de la aplicación del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los ejercicios comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1991, y del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, por un monto total de \$20,391,127.27 (Veinte millones, trescientos noventa y un mil, ciento veintisiete pesos 27/100 M.N.).— Es de explorado derecho, que las normas jurídicas deben aplicarse durante el período de su vigencia; sólo por excepción deben seguirse aplicando a pesar de que las leyes posteriores las hayan derogado o abrogado, a fin de preservar los derechos o las situaciones jurídicas favorables a los interesados, que se constituyeron al amparo de aquéllas, y en acatamiento al artículo 14 constitucional que consagra la no retroactividad de la ley.— Lógicamente, los problemas más complejos al respecto se presentan cuando el ejercicio de la facultad o derecho o la situación jurídica constituida no se agota en sus efectos durante el tiempo de vigencia de la ley a cuyo amparo se produjo y ésta es sustituida por otra que ya no consagra ese derecho; pero con frecuencia una ley no sólo debe regir los hechos acaecidos durante su vigencia, sino también las consecuencias jurídicas de los mismos que se sigan produciendo aún bajo la vigencia de una nueva ley, para lo cual debe atenderse ya sea el concepto de derecho adquirido, al de situación jurídica concreta o al de situación jurídica constituida.— Con base en lo anterior, si bien el Congreso de la Unión debe legislar anualmente en materia impositiva para determinar los impuestos que habrán de cubrir el presupuesto del correspondiente año fiscal, lógica y jurídicamente debe entenderse que las disposiciones que en esa materia se encuentren vigentes cada año regirán los hechos acaecidos durante el mismo, pero sin que puedan afectar, no sólo las situaciones jurídicas consumadas o constituidas con anterioridad, sino tampoco las consecuencias que de éstas últimas se sigan produciendo en los casos en que el desconocimiento o afectación de esas consecuencias implique necesariamente la afectación de la propia situación jurídica o del hecho adquisitivo del derecho, puesto que únicamente podría afectar esas consecuencias aun no producidas (*facta pendentia*) cuando con ello no se destruya o afecte en perjuicio del interesado la situación jurídica consumada generadora de su derecho.— B. La proporcionalidad radica medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir en 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 los sujetos pasivos, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos.— El principio de proporcionalidad ha sido precisado en diversas ocasiones por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como aquella garantía que establece que los impuestos se deben imponer en función de la capacidad contributiva del sujeto pasivo del impuesto; es decir, que la garantía de proporcionalidad en materia impositiva, significa que el impuesto se decreta en función directa o inmediata a la capacidad contributiva o positividad de contribuir al gasto público de los sujetos pasivos del gravamen. Es aplicable en la especie la tesis de jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro y contenido es el siguiente: 'IMPUESTOS, INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS. NO ÚNICAMENTE SE DA CUANDO PRODUZCAN LA RUINA ECONÓMICA DEL CAUSANTE. Si el promovente del amparo sostiene en sus conceptos de violación que la disposición legal reclamada rompe con el principio de proporcionalidad y equidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, por diversas razones, sin que en ninguna de ellas se exprese que por virtud de su aplicación se produce la ruina económica del causante, no es el caso de exigir al quejoso prueba de tal situación, toda vez que, en este sentido la inconstitucionalidad de una disposición de naturaleza fiscal no únicamente deviene del hecho de que su contenido provoque la ruina del contribuyente o el agotamiento de la fuente impositiva del gravamen de que se trate, sino de otros muchos motivos que no requieren para su estimación legal que el particular ofrezca prueba alguna al respecto, sino que su validez surge de la propia argumentación jurídica mediante la cual se demuestre la oposición de la norma secundaria al texto constitucional en su parte relativa'.— Así las cosas, del análisis que ese H. Juzgado haga a las constancias que obran en autos, debe de llegar al convencimiento de que en el caso las responsables violaron las garantías de la quejosa, tuteladas por el artículo 31, fracción IV constitucional, como antes quedó acreditado.— De lo asentado precedentemente, ese H. Juzgado de Distrito debe llegar la conclusión de que si las responsables transgredieron en perjuicio de la quejosa las garantías que se han señalado, contenidas en el artículo 31, fracción IV constitucional, al ser fundado este concepto de violación, resulta innecesario que ese H. Juzgado entre al análisis de los demás conceptos de violación que hace valer la quejosa, de conformidad con la tesis jurisprudencial número 106, visible en la página 167, Octava Parte, del *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación*, cuyo rubro es: 'VIOLACIÓN. CUANDO SU ESTUDIO ES INNECESARIO'.— Así las cosas en el caso concreto, el precepto reclamado es retroactivo, ya que se

aplica en un año de calendario en donde 'se realizaron depósitos bancarios' que se realizaron en el caso concreto en cada uno de los años de 1990, 1991 y 1992, pero que necesariamente se refiere a ingresos que el contribuyente obtuvo en años anteriores a cada uno de ellos, y que por tenerlos ahorrados, los deposita en sus cuentas bancarias, y que al gravarlos en su totalidad, sin deducción alguna, además resulta ser confiscatorio lo cual está prohibido expresamente por el artículo 22 constitucional, que también resulta violado por las responsables.— Es decir, por gravar depósitos bancarios, afecta situaciones jurídicas que no sean susceptibles de modificarse, pues al aplicarse en el año en que se hicieron los depósitos, aunque sean traspasos, grava las situaciones pasadas en donde se obtuvieron ingresos.— De acuerdo con lo expuesto, es substancialmente fundado este concepto de violación, y suficiente para que su Señoría conceda a la quejosa el amparo y la protección de la Justicia Federal que se solicita.— SEXTO. Es inconstitucional el decreto promulgatorio del 'Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público' de veintidós de febrero de mil novecientos noventa y dos, publicado en el Diario Oficial de la Federación de veinticuatro de febrero de mil novecientos noventa y dos, particularmente que se aplica concretamente al artículo 59, fracciones XIX y XXIII y último párrafo, reformado por decretos publicados en el mismo órgano oficial de cuatro de junio de mil novecientos noventa y dos, veinticinco de enero y veinte de agosto de mil novecientos noventa y tres, cuyo texto, en la parte que interesa es el siguiente: 'Artículo 59. Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal: XIX. Determinar los impuestos y accesorios de carácter federal, así como aplicar las cuotas que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios, que no estén señalados como de la competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría o de otra secretaría de estado. XXIII. Imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales que rigen las materias de su competencia, así como las que procedan por la omisión total o parcial en el pago de las aportaciones de seguridad social y en el entero de los descuentos correspondientes'.— 'La Administración General de Auditoría Fiscal Federal estará a cargo de un administrador general...' ...Lo anterior es en virtud de que viola en perjuicio de la quejosa la garantía de legalidad que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, en relación con los numerales 21, 49, 73 y 89, fracción I, de la propia Constitución Federal. Por ello, el primer acto de aplicación del acto reglamentario reclamado también es inconstitucional, y que lo constituye la resolución contenida en el oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996 en donde

se determinan contribuciones federales y sus accesorios a mi cargo, como consecuencia de la aplicación del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los ejercicios comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1991, y del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, por un monto total de \$20,391,127.27 (Veinte millones, trescientos noventa y un mil, ciento veintisiete pesos 27/100 M.N.)— Lo anterior es en virtud de que el precepto reglamentario reclamado faculta de manera inconstitucional a un subalterno de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como lo es el administrador general de Auditoría Fiscal Federal que emitió el primer acto de aplicación del precepto reglamentario reclamado de inconstitucional, para ‘XIX. Determinar los impuestos y accesorios de carácter federal, así como de aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios, que no estén señalados como de la competencia de otra unidad administrativa de la secretaria o de otra secretaria de Estado’, así como para ‘XXIII. Imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales que rigen las materias de su competencia, así como las que procedan por la omisión total o parcial en el pago de las aportaciones de seguridad social y en el entero de los descuentos correspondientes’.— Ciertamente el principio de legalidad que proclaman los artículos constitucionales expuestos, exigen que la actuación de todo órgano público se someta a la Constitución, la cual no permite que el titular del Poder Ejecutivo Federal, instituya una delegación de facultades que establece el precepto reglamentario reclamado de inconstitucional, en un servidor público subalterno asimilado a un órgano con facultades de orden público y de imperio, ya que esta potestad está reservada sólo a la ley como acto del Poder Legislativo Federal; lo contrario implica, como sucede en la especie, violar la Constitución Federal que prohíbe que dos poderes se reúnan en uno solo. Esto queda terminantemente prohibido por el artículo 49 constitucional.— Cabe aclarar, que el titular del Poder Ejecutivo, en los términos del artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal, sólo tiene facultades para proveer en la esfera administrativa a la estricta observancia, en este caso de la Ley del Impuesto sobre la Renta.— De acuerdo con lo expuesto, es substancialmente fundado este concepto de violación, y suficiente para que su Señoría conceda a la quejosa el amparo y la protección de la Justicia Federal que se solicita.— SÉPTIMO. Son inconstitucionales los actos legislativos y reglamentarios reclamados así como su primer acto de aplicación consistente en la resolución contenida en el oficio

324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996, en donde se determinan contribuciones federales y sus accesorios a mi cargo, como consecuencia de la aplicación del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los ejercicios comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1991, y del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, por un monto total de \$20,391,127.27 (Veinte millones, trescientos noventa y un mil, ciento veintisiete pesos 27/100 M.N.) ya que por provenir de autoridades incompetentes vulneran en mi perjuicio lo dispuesto en los artículos 14 y 16 constitucionales. Esto es en virtud de que el mandamiento contenido en el oficio 324.A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996 tal y como consta en la hoja 1, tiene su origen en la orden de visita contenida en el oficio 324-A-2-C-21859 de fecha 8 de junio de 1994, el cual contiene firma facsimilar independientemente de que nunca me fue legalmente notificado, con lo que se viola en mi perjuicio en forma directa el artículo 16 constitucional. Así las cosas, en virtud de que el primer acto de aplicación es inconstitucional, al ser fruto de un acto viciado, como lo es la orden de visita contenida en el oficio 324-A-2-C-21859, de fecha 8 de junio de 1994, toda vez que esa orden de visita carece de la firma auténtica del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que supuestamente la emitió, ya que el oficio original de la citada orden de visita que se me entregó contiene firma facsimilar, por lo que se viola en mi perjuicio en forma directa el artículo 16 constitucional. Ese oficio mediante escrito lo devolví oportunamente a la autoridad responsable, en donde además solicité la entrega de un oficio con firma auténtica, sin que a la fecha las responsables hayan dado contestación a mi petición.— Ciertamente, conforme al artículo 16 de la Constitución Federal, nadie puede ser molestado en sus propiedades y posesiones sin mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive adecuadamente la causa legal del procedimiento. De ahí que toda orden de visita, como la que de manera inconstitucional está contenida en el oficio 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994, que le dio origen al primer acto de aplicación que se impugna de inconstitucional en esta vía de amparo, para que se pudiera considerar como un mandamiento de autoridad competente, debe constar en un documento público, el cual conforme al artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, se ‘demuestra por la existencia regular sobre los documentos, de los sellos, firmas u otros signos exteriores’.— De ello se deduce, que la firma que se estampe en dichos documentos la autoridad debe ser siempre auténtica, ya que no es sino el signo gráfico con el que, en general, se obligan las personas; de tal manera que carece de dicha calidad la orden de visita contenida en el oficio 324-A-2C-21859

de 8 de junio de 1994, por la ausencia de firma autógrafa del C. administrador general De Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que supuestamente la emitió; y, además está desprovista de valor por ser una copia con firma facsimilar, contrariando con ello en mi perjuicio lo dispuesto en el artículo 16 constitucional.— A mayor abundamiento, de acuerdo con las garantías de legalidad y de seguridad jurídica, consagradas en los artículos 14 y 16 constitucionales antes invocados, todo acto que cause molestia debe provenir de autoridad competente, para lo cual debe contener cuando menos, la firma de puño y letra del funcionario que lo emita. Así las cosas, para que una orden de visita domiciliaria pueda considerarse un mandamiento de autoridad competente, debe constar en un documento público debidamente fundado que, en los términos del artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, es el expedido por un funcionario público en el ejercicio de sus funciones, cuya calidad de tal 'se demuestra por la existencia regular sobre los documentos, de los sellos, firmas (auténticas) y otros signos exteriores que en su caso, prevengan las leyes'.— De ello se deduce, que siempre debe existir la firma auténtica en dichos documentos, la cual será estampada por el puño y letra del servidor público que lo emita, ya que no es sino el signo gráfico con el que, en general, se obligan las personas en todos los actos jurídicos en que se requiere la forma escrita, y el acto administrativo no es la excepción.— Así las cosas, si como en la especie la orden de visita contenida en el oficio 324.A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994, que se entregó carece de firma auténtica del funcionario que supuestamente la emitió, esa orden de visita no se ajusta a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, que dispone que nadie puede ser molestado en su domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente. De este lenguaje se desprende, que el mandamiento escrito debe estar firmado del puño y letra por autoridad competente que la emitió, porque desde el punto de vista legal es la firma lo que da autenticidad a los escritos.— Es decir, un mandamiento escrito sin firma auténtica no puede decirse procedente de autoridad competente ni de ninguna otra. Y así como no podría darse curso a esta demanda de amparo que interpusiera el ahora impetrante carente de mi firma auténtica, de la misma manera no puede darse validez alguna al primer acto de aplicación contenida en el oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996, al ser fruto de acto viciado como lo es la orden de visita que tiene firma facsimilar contenida en el oficio 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994. Es aplicable en la especie, la jurisprudencia sostenida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro y contenido es el siguiente: 'FIRMA AUTÓGRAFA DE LA AUTORIDAD RESPONSABLE.

DEBE APARECER EN EL DOCUMENTO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA. Es irrelevante que el original del documento a partir del cual se le haya elaborado la resolución impugnada, tenga firma auténtica de su emisor, ya que el documento entregado a la quejosa contiene simple sello de rúbrica, lo cual es violatorio de garantías, en razón de que constituye para ella un acto de autoridad que le molesta y priva de sus recursos pues no es el primer ejemplar, sino la copia que le fue entregada en que le agravia (sic) y, por ende, éste debe estar revestido de todos y cada uno de los requisitos de validez del caso'.— En consecuencia, es inconstitucional la orden de visita contenida en el oficio 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994 ya que contiene firma facsimilar, y por ello no constituye un mandamiento escrito de autoridad competente. Este argumento tiene su apoyo en la jurisprudencia sostenida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación aplicable en la especie, que se transcribe a continuación: 'FIRMA. MANDAMIENTO ESCRITO DE AUTORIDAD COMPETENTE. El artículo 16 constitucional señala que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente. De ese lenguaje se desprende que el mandamiento escrito debe estar firmado por esa autoridad competente, porque desde el punto de vista legal es la firma lo que da autenticidad a los escritos (o la huella digital, con testigos, cuando ello procede). Es decir, un mandamiento escrito sin firma no puede decirse procedente de la autoridad competente, ni de ninguna otra. Y así como no podría darse curso a una demanda de amparo carente de firma, de la misma manera no puede darse validez alguna a un oficio o resolución sin firma, aunque según su texto se diga proveniente de alguna autoridad. Por otra parte, para notificar un crédito fiscal al presunto deudor del mismo, es menester que el notificador le dé a conocer el mandamiento escrito y, por ende, firmado, de la autoridad que tuvo competencia para fincarle el crédito, pues sería incorrecto pensar que la firma del notificador pudiera suplir la firma de la autoridad competente de quien debió emanar el fincamiento del crédito, ya que esto violaría el artículo constitucional en comento, al no ser el notificador autoridad competente para fincar créditos, sino sólo para notificarlos. Este tribunal no ignora que puede ser cómodo para algún organismo fiscal girar notificaciones y liquidaciones sin necesidad de motivarlas, fundarlas, ni firmarlas, pero también estima que un concepto de comodidad o eficiencia así concebido de ninguna manera es fundamento legal bastante para derogar una garantía constitucional, de lo que surgiría, sin duda alguna, un mal social mayor. Pues es claro que las garantías constitucionales no pueden ni deben subordinarse al criterio de eficiencia de empleados o funcionarios administrativos'.— A mayor



abundamiento, como en la especie la orden de visita contenida en el oficio 324-A-2-C-221859 de 8 de junio de 1994, carece de firma auténtica, la misma es inconstitucional ya que además de provenir de autoridad incompetente, carece de la debida fundamentación y motivación, con lo cual acredita la violación de la autoridad fiscal en mi perjuicio de lo dispuesto en el artículo 16 constitucional. Es aplicable en la especie, el criterio jurisprudencial establecido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro y contenido es el siguiente: 'FIRMA FACSIMILAR. EL MANDAMIENTO DE AUTORIDAD EN QUE SE ESTAMPA CARECE DE LA DEBIDA FUNDAMENTACION Y MOTIVACIÓN. Conforme a los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, nadie puede ser molestado en sus propiedades y posesiones sin mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive adecuadamente la causa legal del procedimiento. De aquí que, para que un cobro fiscal pueda considerarse un mandamiento de autoridad competente, debe constar en un documento público debidamente fundado, que, en los términos del artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, es el expedido por un funcionario público en el ejercicio de sus funciones, cuya calidad de tal 'se demuestra por la existencia regular sobre los documentos, de los sellos, firmas y otros signos exteriores que en su caso, prevengan las leyes'. De ello se deduce que la firma que a dichos documentos estampe la autoridad, debe ser siempre auténtica, ya que no es sino el signo gráfico con el que, en general, se obligan las personas en todos los actos jurídicos en que se requiere la forma escrita, de tal manera que carece de valor una copia facsimilar, sin la firma auténtica del original del documento en que la autoridad impone un crédito a cargo del causante, por no constar en mandamiento debidamente fundado y motivado'.— Más aún, es incuestionable, que el inicio de una molestia, así se llame inspección, debe ser previa orden de autoridad competente que se haga del conocimiento del visitado con firma auténtica, de conformidad con las leyes vigentes cuando la autoridad lleva a cabo su actuación, porque el hecho de que exista una omisión administrativa, no la releva de cumplir con esta formalidad constitucional. Es aplicable en la especie la jurisprudencia sostenida por nuestro más Alto Tribunal, que a la letra dice: 'VISITAS DE INSPECCIÓN. FORMALIDADES CONSTITUCIONALES. Si la quejosa reclamó que se practicaron visitas de inspección sin órdenes de visitas escritas, fundadas y motivadas, emitidas por autoridad competente, de nada sirve que en el informe previo o justificado las autoridades exhiban tales órdenes, pues para que su pretensión prospere debieron probar que tales órdenes se dieron a conocer oportunamente a la quejosa, y no durante el juicio; ni pueden ya exhibirse con los informes, ya que en éstos no se puede dar

la fundamentación y motivación del acto, si no se dio al dictarlo. El artículo 16 constitucional prohíbe que se causen molestias a los particulares (y una visita de inspección evidentemente es una molestia) sin entregarles un mandamiento escrito que contenga la orden de visita, en el que se funde legalmente dicha orden, se precise legalmente la competencia de quien la dicta, y se funde en la ley el contenido de la orden, así como se exponga la motivación que la haya hecho necesaria. Y ello, sin entrar al problema relativo a que las visitas administrativas, conforme al artículo 16 constitucional ya mencionado, deben satisfacer las formalidades prescritas por los cateos, sin que se puedan hacer distingos que el precepto no hace, ni restringir su alcance. Y, por una parte, no hay razón para proteger más la privacidad (que es el elevado bien tutelado por la garantía) de quien es sospechoso de un delito, que la de quien es sólo sospechoso de una falta administrativa. A más que la omisión de la reglamentación administrativa no puede tener el efecto absurdo de derogar la garantía constitucional, pues de aceptarse tal cosa bastaría no reglamentar las garantías para derogarlas, cosa más allá de toda legalidad, lógica o razón. El procedimiento constitucionalmente protegido debe seguirse aun llenando las lagunas de reglamentación que sean necesarias'. — Por lo anterior, de igual forma es inconstitucional el primer acto de aplicación contenido en el oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996 que en esta vía se reclama de inconstitucional, en virtud de que la liquidación de impuestos tiene su origen o está apoyada, o de alguna forma está condicionada en actos inconstitucionales, como lo es la orden de visita contenida en el oficio 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994 al carecer de firma auténtica del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que supuestamente la emitió; a lo cual su Señoría no debe darle valor legal, ya que de hacerlo por un lado alentaría prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por las autoridades fiscales que incurrieron en las irregularidades citadas; y por otra parte, se haría en alguna forma partícipe de tal conducta inconstitucional al otorgar a ese acto valor legal. Sirve de apoyo a lo anterior, en lo conducente, la tesis consultable en el *Semanario Judicial de la Federación*, Séptima Época, Volumen 79, Sexta Parte, Tribunales Colegiados, página 98, que a la letra dice: 'VISITAS INCONSTITUCIONALES. SUS FRUTOS NO PUEDEN SER UTILIZADOS LEGALMENTE, NI MEDIANTE UNA SEGUNDA VISITA. Si se practica una visita de inspección en forma inconstitucional, tanto esa visita como los frutos derivados de la misma, resultan afectados de inconstitucionalidad, y no pueden tener valor legal ni el acta de visita, ni los datos o elementos encontrados en esa visita, ni los frutos o resultados derivados de los elementos y datos encontrados en

dicha visita. De manera que si una diligencia inconstitucionalmente practicada proporciona cierta información a la autoridad, ésta no puede después usar esa información en su beneficio, revistiéndola de la apariencia de una nueva diligencia legalmente practicada. Si los tribunales aceptaran en juicio el valor de unas pruebas o datos, o cualesquiera elementos así obtenidos, el resultado sería, por una parte, que podría ser conveniente y útil para las autoridades practicar las diligencias en forma inconstitucional, a sabiendas de que los datos y elementos así obtenidos podrían ser utilizados posteriormente, por sí mismos o revistiéndolos de una aparente legalidad mediante una nueva visita o diligencia, con lo cual la conducta inconstitucional vendría a quedar más premiada que sancionada, pues la nulidad de la misma sería sólo temporal, y los frutos de un proceder semejante podrían ser aprovechados con casi plena conveniencia. Y por otra parte, los tribunales, además de alentar una conducta semejante, se harían en alguna forma partícipes de la conducta inconstitucional de las autoridades, al aceptar con pleno valor probatorio en juicio los elementos obtenidos como fruto de una visita viciada de inconstitucional. Así pues, debe estimarse que viciada una diligencia, quedan viciados también los frutos de la misma. Y para que las autoridades puedan aportar con valor legal elementos que habían sido fruto de visita inconstitucional, tendrán que probar que tuvieron acceso a esos elementos por caminos independientes totalmente de la visita anterior y de los datos y elementos que de ella obtuvieron. En consecuencia, practicada una visita inconstitucional por la autoridad fiscal, no pueden aceptarse los frutos de una segunda visita si la autoridad no prueba (y es suya la carga de probar) que los nuevos elementos que se encontraron en la segunda visita son independientes del todo y en su obtención, de los elementos encontrados en la visita anterior. Podrá pensarse que se pone así una carga excesiva sobre la autoridad fiscal, pero este tribunal considera que ello es un mal menor, comparado al mal uso de las facultades coercitivas de que el fisco dispone, de las que debe usar con la mayor delicadeza y equidad, para que no resulten violados los artículos 16 y 31, fracción IV, de la Constitución Federal. Es decir, entre permitir que las autoridades practiquen visitas ilegales y arbitrarias y puedan posteriormente aprovechar los frutos de las mismas, y dificultarles, aunque sea gravemente, la carga de probar que en la nueva visita se obtuvieron datos que para nada dependen de los encontrados en la anterior visita inconstitucional, este tribunal estima que se debe optar por la segunda solución, pues el respeto a las garantías constitucionales y la preservación del estado de derecho son valores más altos que la recaudación fiscal en un caso concreto en que se han practicado visitas violatorias de la Constitución Federal'.—

Por ende, si es inconstitucional la orden de visita contenida en el oficio 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994 por provenir de autoridad incompetente al carecer de la firma auténtica del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que supuestamente la emitió; de igual forma resultan inconstitucionales sus efectos y consecuencias, como lo es el primer acto de aplicación contenido en el oficio 324.A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996 que en esta vía se reclama de inconstitucional, en virtud de que la liquidación de impuestos es fruto de actos viciados al tener su origen o al estar apoyada, o de alguna forma estar condicionada en actos inconstitucionales, como lo es la orden de visita contenida en el oficio 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994. Este argumento tiene su apoyo además, en la jurisprudencia consultable en página 280, volumen 121-126, Séptima Época del *Semanario Judicial de la Federación*, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo rubro y contenido es del tenor siguiente: 'ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE. Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal'.— La parte impetrante quiere aclarar a su Señoría, que desde mi escrito que presenté ante la autoridad fiscal señalada como responsable el día 26 de septiembre de 1995, con el folio de recepción 14247, que contiene mi inconformidad en contra de los hechos asentados en la última acta parcial a folios 81040730000195/81040940002295 de 5 de septiembre de 1995, y concretamente en el punto 3, que está contenido en las hojas 18 y 19 de ese escrito, literalmente precisé desde aquel entonces lo siguiente: '3. El C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público violó en mi perjuicio lo dispuesto en los artículos 14 y 16 constitucionales, en virtud de que en el (sic) en oficio 324-a-2-c-21859, de fecha 8 de junio de 1994, en virtud de que esa orden proviene de autoridad incompetente ya que contiene firma facsimilar'.— Es por ello, que tal y como lo precisé en el apartado de 'hechos' de esta demanda de garantía, la orden de visita contenida en el oficio original 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994 que me fue entregada contiene firma facsimilar, por lo que ese oficio original con firma facsimilar lo devolví a la autoridad responsable, mediante mi escrito de fecha 13 de agosto de 1996, folio 188607, según sellos impresos en

el mismo, recibido por la Oficialía de Partes del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el día catorce de agosto de mil novecientos noventa y seis, según sello impreso en el mismo.— Independientemente de la devolución con firma facsimilar de ese oficio original número 324-A-2-C-21859, de 8 de junio de 1994, en mi escrito recibido por la autoridad fiscal el día catorce de agosto de mil novecientos noventa y seis, folio 1 88607, según sello impreso en el mismo, también le solicité a esa H. Autoridad Fiscal el original, o una copia del oficio con firma auténtica o copia certificada del original que tiene firma auténtica del oficio 324-A-2-C-21859, de 8 de junio de 1994, así como del citatorio para su notificación, lo cual a la fecha no se me ha proporcionado, lo que manifiesto bajo protesta de decir verdad.— Lo anterior fue en virtud de que así fui orientado de manera verbal por la autoridad fiscal, tal y como lo señalé en mi escrito de fecha 13 de agosto de 1996, recibido por la autoridad el catorce de agosto de mil novecientos noventa y seis, con el folio de recepción 188607, mediante el cual regresé a la autoridad ahora responsable el original con firma facsimilar del oficio 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994; el cual a la letra dice: (transcribe, haciéndose la aclaración que el contenido del citado oficio, ya fue transcrito en la parte relativa a hechos). — En consecuencia, al no existir mandamiento escrito de autoridad competente que previo al inicio de la visita se haya hecho del conocimiento de la ahora quejosa, es claro que es inconstitucional la visita domiciliar se llevó a cabo sin que medie mandamiento escrito de autoridad competente. Es aplicable al caso, la tesis consultable en el *Semanario Judicial de la Federación*, Séptima Época, Volumen 145-150, Sexta parte, Tribunales Colegiados, página 299, que la letra dice: 'VISITAS DE INSPECCIÓN. FORMALIDADES CONSTITUCIONALES'. (ya se transcribió).— De acuerdo con lo expuesto, con mi escrito recibido por la autoridad fiscal el día 14 de agosto de mil novecientos noventa y seis, folio 188607, según sello impreso en el mismo, le hice saber a las autoridades responsables que el original de la orden de visita de que se trata contenía firma facsimilar y que por tal motivo se lo devolvía, por lo que le solicité a la autoridad fiscal una copia del oficio con firma auténtica o copia certificada del original que tiene firma auténtica del oficio 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994, o la devolución del original de ese oficio que con firma facsimilar le entregué a la autoridad responsable, es por ello que su Señoría debe llegar a la conclusión que es cierto lo aseverado por la parte quejosa, y de que las autoridades responsables deben probar, no solamente que esa orden de visita tenga firma auténtica, sino que una con firma auténtica se haya entregado al ahora quejoso.— A mayor abundamiento, si bien es cierto que en acta parcial de

inicio de 9 de junio de 1994, se asentó en el folio 810122100002, entre otro, que el que dijo ser el C. Cirilo Hernández fue el que recibió esa orden de visita, para lo cual estampó de su puño y letra lo siguiente: 'Prevía la lectura e identificación de los visitadores recibí original del presente oficio así como de un ejemplar de la Carta de Derechos del Contribuyente Auditado', ello no significa ni prueba que la firma asentada en el oficio 324-A-2-C-21859 de 8 de junio de 1994 por el C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que supuestamente la emitió sea autógrafa, máxime que desde mi escrito de inconformidad de 26 de septiembre de 1995 sostuve que esa orden de visita contenía firma facsimilar, y como hasta el 14 de Agosto de 1996 fue cuando la tuve en mi poder, es con esa fecha cuando devolví el original de ese oficio con firma facsimilar, lo cual fue mediante escrito, lo cual acredito con el escrito respectivo. Es por ello, que si el primer acto de aplicación reclamado de inconstitucional tuvo como origen la orden de visita respecto de la cual se acredita que no contiene firma autógrafa, debe estimarse inconstitucional ese primer acto de aplicación por ser violatorio de lo dispuesto en el artículo 16 constitucional.— En consecuencia ante la expresa imputación del promovente de que ese oficio contiene firma facsimilar y de que el mismo lo tiene la autoridad responsable, corresponde a las autoridades señaladas como responsables desvirtuar esa aseveración en la medida de que la parte quejosa niega lisa y llanamente que el oficio 324.A.2.C.21859, de 8 de junio de 1994 contenga firma auténtica, y como es un hecho negativo no imputable al quejoso no estoy obligado a probar esta negativa, máxime que de ninguna manera implica una afirmación; y, por otro, como la responsable nunca me ha entregado el original de ese oficio, y el que me entregó tenía firma facsimilar el cual lo devolví a la responsable, corresponde a esa autoridad desvirtuar esta imputación del quejoso. Este argumento tiene su apoyo en las tesis de jurisprudencia sostenida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación aplicable en la especie, que se transcriben a continuación.— 'FIRMA. MANDAMIENTO ESCRITO DE AUTORIDAD COMPETENTE' (ya se transcribió).— 'FIRMA AUTÓGRAFA DE LA AUTORIDAD RESPONSABLE. DEBE APARECER EN EL DOCUMENTO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA' (ya se transcribió).— De todo lo expuesto con anterioridad se llega a la obligada conclusión de que el acto de molestia se encuentra emitido con criterios que están al margen de la ley, por lo que el primer acto de aplicación reclamado es producto de actos viciados de origen, infringiendo con esto los principios mínimos y necesarios que consagra nuestra Constitución, concretamente en las garantías de seguridad y legalidad jurídica a que tiene derecho el gobernado, presupuestos que se consagran en los

artículos 14 y 16 de nuestra Carta Magna.— OCTAVO. Son inconstitucionales los actos legislativos y reglamentarios reclamados así como su primer acto de aplicación consistente en la resolución contenida en el oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996, en donde se determinan contribución federal y sus accesorios a mi cargo, como consecuencia de la aplicación del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los ejercicios comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1991, y del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, por un monto total de \$20,391,127.27 (Veinte millones, trescientos noventa y un mil, ciento veintisiete pesos 27/100 M.N.), ya que esta última proviene de autoridad incompetente, con lo que se vulnera en mi perjuicio lo dispuesto en los artículos 14 y 16 constitucionales.— En efecto, el C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que emitió el primer acto de aplicación que se reclama de inconstitucional, es incompetente para el efecto, ya que como soy persona física con ingresos por sueldos y salarios y por ‘administrador’ según señala la autoridad responsable en la hoja dos del acto reclamado, la competencia para la revisión de mis obligaciones fiscales y en su caso para la emisión de un oficio determinado de contribuciones a mi cargo, se fija por el lugar donde se encuentra mi domicilio fiscal, y como este está en ... como se hace constar en el acto reclamado, la competencia es únicamente de la Administración Local de Auditoría Fiscal del Norte del Distrito Federal. Además esta pretensión tiene su apoyo en los hechos y consideraciones jurídicas siguientes: 1o. Que los ingresos que he obtenido como contribuyente, han sido por mi actividad o giro de ‘sueldos, salarios y por administración’; 2o. En el artículo 111, apartado D del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 24 de febrero de 1992, se regulan las excepciones de jurisdicción, entre otras, para las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal. Es por ello, que las materias a que aluden las fracciones de la I a la X del artículo 111, apartado D del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 24 de febrero de 1992, corresponde de manera exclusiva conocer a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal de esa Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dentro de las cuales no se encuentran a las personas físicas con ingresos por ‘sueldos, salarios y por administración’.— En este orden de ideas, es incompetente el titular de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal de esa Secretaría de Hacienda y Crédito Público para ordenar visitas domiciliarias y emitir resoluciones en donde determine contribuciones y sus accesorios, a cargo de personas físicas con ingresos por

sueldos y salarios y por administración como aconteció en la especie, debido a que en el artículo 111, o en cualquier otro numeral del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 24 de febrero de 1992, no se deja claramente establecido, 'que el ejercicio de las facultades a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, a que se refiere el artículo 111 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es independiente y sin menoscabo de las atribuciones que le competen a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal de esa Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como pudiera pretender hacer creer la autoridad responsable'.— Es por ello, que la emisión del primer acto de aplicación reclamado de inconstitucional por parte del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público vulnera en mi perjuicio lo dispuesto en los artículos 14 y 16 constitucionales, ya que el acto del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público afecta la defensa de la parte quejosa, toda vez que en el oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996, que en esta vía se reclama de inconstitucional, la responsable no funda ni motiva adecuadamente su competencia con la cual se ostenta para emitir el oficio liquidatorio contenido en el oficio 324-A-3-a-36094 de 5 de julio de 1996.— En efecto, haciendo una interpretación conjunta y armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, en lo conducente se advierte que los actos de molestia y de privación, requieren para ser legales, entre otros requisitos, e imprescindiblemente, que sean emitidos por autoridad competente y cumpliéndose con los requisitos esenciales que le den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto necesariamente debe emitirse por quien esté legitimado, expresándose como parte de las formalidades esenciales, el carácter con el que la autoridad respectiva los suscribe y el dispositivo que le otorgue tal legitimación. Y, en el acto reclamado, del análisis a los numerales invocados para el efecto, se advierte fácilmente que ninguno de ellos faculta al administrador general de Auditoría Fiscal Federal para emitir resoluciones a cargo de personas físicas con ingresos por sueldos, salarios y por administración, en donde se determinen diferencias de impuestos y sus accesorios a su cargo. Por lo que su actuación es violatoria de las garantías que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales y hacen procedente la concesión del amparo solicitado.— Es aplicable al caso, la jurisprudencia número 165 (dictada en contradicción de tesis 29/90 sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Tribunal (en la actualidad Primero) Colegiado del Décimo Circuito, resuelta por el



Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión de 17 de junio de 1992, contenida en las páginas 111 y 112, del *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación* 1917-1995, Tomo VI, Materia Común con rubro: 'COMPETENCIA. SU FUNDAMENTARON ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD. Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado, expresándose como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación. De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si su actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si es conforme o no a la Constitución o a la ley; para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la Ley Fundamental o la secundaria'.— En consecuencia, al conceder el amparo para considerar que no se expresaron con exactitud los preceptos que facultan a la autoridad responsable para emitir el primer acto de aplicación de que se trata, como consecuencia también se debe otorgar respecto de los actos que se realizaron con base en el mismo, que en el caso fue su acta de notificación de resoluciones de 24 de julio de 1996. Este argumento tiene su apoyo además, en la jurisprudencia consultable en página 280, volumen 121-126, Séptima Época del *Semanario Judicial de la Federación*, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo rubro y contenido es del tenor siguiente: 'ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE' (ya se transcribió).— De todo lo expuesto con anterioridad se llega a la obligada conclusión de que el acto de molestia se encuentra emitido con criterios que están al margen de la ley, por lo que el primer acto de aplicación reclamado es producto de actos viciados de origen, infringiendo con esto los principios mínimos y necesarios que consagra nuestra Constitución, concretamente en las garantías de seguridad y legalidad jurídica a que tiene derecho el gobernado, presupuestos que se consagran en los artículos 14 y 16 de nuestra Carta Magna.— NOVENO. Son inconstitucionales los actos legislativos y regla-

mentarios reclamados así como su primer acto de aplicación consistente en la resolución contenida en el oficio 324-A-3-A36094 de 5 de julio de 1996, en donde se determinan contribuciones federales y sus accesorios a mi cargo, como consecuencia de la aplicación del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los ejercicios comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1991, y del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, por un monto total de \$20,391,127.27 (Veinte millones, trescientos noventa y un mil, ciento veintisiete pesos 27/100 M.N.), ya que esta última proviene de autoridad incompetente, con lo que se vulnera en mi perjuicio lo dispuesto en los artículos 14 y 16 constitucionales, toda vez que tiene su origen en la visita domiciliaria en donde el C. Juan Fidel Victoria Garduño, visitador dependiente del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por *motu proprio* me requirió diversa información y documentación, lo cual hizo en los oficios 324-A-3-28119 de 15 de mayo de 1995; 324-A-3-46432 de 5 de septiembre de 1994; 324-A-3-67503 de 27 de julio de 1995; y, 324-A-3-27994 de 24 de junio de 1994.— En efecto, aunque el artículo 42, fracción II, faculta a las autoridades fiscales para requerir a los contribuyentes la contabilidad, datos documentos e informes; empero, tal facultad es legalmente conferida a las autoridades fiscales; es decir, a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de las Administraciones Fiscales Federales, por ello, de ese concepto no puede desprenderse que el visitador, como lo es el C. Juan Fidel Victoria Garduño, visitador dependiente del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, esté facultado para que por *motu proprio* me haya requerido diversa información y documentación, como lo hizo en los oficios que firmó *motu proprio* y que son: el 324-A-3-28119 de 15 de mayo de 1995; el 324-A-3-46432 de 5 de septiembre de 1994; el 324-A-3-67503 de 27 de julio de 1995; y el 324-A-3-27994 de 24 de junio de 1994; y, mucho menos, para efectuarme el apercibimiento que el mismo contiene consistente en que ‘en caso de no exhibir en forma completa, correcta y oportuna la documentación solicitada, o de no proporcionar la documentación requerida, se procederá de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación’. Este criterio es sostenido por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal y Administrativa del Segundo Circuito, en el amparo directo 53/94, publicado en *el Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, Tomo XIV, diciembre de 1994, página 457. Es por ello, que la emisión del primer acto de aplicación reclamado de inconstitucional por parte del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, vulnera en mi perjuicio lo dis-

puesto en los artículos 14 y 16 constitucionales, ya que el acto del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público afecta la defensa de la parte quejosa, toda vez que en el oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996 que en esta vía se reclama de inconstitucional, toda vez que tiene su origen en las solicitudes de diversa información y documentación, que me hizo el visitador, como lo es el C. Juan Fidel Victoria Garduño, dependiente del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual no está facultado para que por *motu proprio* me haya requerido diversa información y documentación, como lo hizo en los oficios que firmó *motu proprio* y que son: el 324-A-3-28119 de 15 de mayo de 1995; el 324-A-3-46432 de 5 de septiembre de 1994; el 324-A-3-67503 de 27 de julio de 1995; y, el 324-A-3-27994 de 24 de junio de 1994. Este criterio es sostenido por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal y Administrativa del Segundo Circuito, en el Amparo Directo 53/94, publicado en el *Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, Tomo XIV, diciembre de 1994, página 457, cuyo rubro es: 'VISITADORES. CARECEN DE FACULTADES PARA SOLICITAR MOTU PROPRIO DOCUMENTOS E INFORMES AL CONTRIBUYENTE'.— En efecto, haciendo una interpretación conjunta y armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, en lo conducente se advierte que los actos de molestia y de privación, requieren para ser legales, entre otros requisitos, e imprescindiblemente, que sean emitidos por autoridad competente y cumpliéndose con los requisitos esenciales que le den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto necesariamente debe emitirse por quien esté legitimado, expresándose como parte de las formalidades esenciales, el carácter con el que la autoridad respectiva los suscribe y el dispositivo que le otorgue tal legitimación. Y, en el acto reclamado, del análisis a los numerales invocados para el efecto, se advierte fácilmente que ninguno de ellos faculta al administrador general de Auditoría Fiscal Federal para emitir resoluciones a cargo de personas físicas con ingresos por 'ingresos de actividades preponderantes de Administrador' como se señala en la hoja 2 del acto reclamado, en donde se determinen diferencias de impuestos y sus accesorios a su cargo. Por lo que su actuación es violatoria de las garantías que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales y hacen procedente la concesión del amparo solicitado. Es aplicable al caso, la jurisprudencia número 165 (dictada en contradicción de tesis 29/90 sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Tribunal (en la actualidad Primer) Colegiado del Décimo Circuito, resuelta por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en

sesión de 17 de junio de 1992, contenida en las páginas 111 y 112 del *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación* 1917.1995, Tomo VI, Materia Común con rubro: 'COMPETENCIA. SU FUNDAMENTARON ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD' (ya se transcribió).— En consecuencia, al conceder el amparo por considerar que no se expresaron con exactitud los preceptos que facultan a la autoridad responsable para emitir las solicitudes de información y documentación, que el C. Juan Fidel Victoria Garduño, dependiente del C. administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual no está facultado para que por *motu proprio* me haya requerido diversa información y documentación, como lo hizo en los oficios, que firmó *motu proprio* y que son: el 324-A-3-28119 de 15 de mayo de 1995; el 324-A-3-46432 de 5 de septiembre de 1994, el 324-A-3-67503 de 27 de julio de 1995; y, el 324-A-3-27994 de 24 de 1994. Este criterio es sostenido por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal y Administrativa del Segundo Circuito, en el Amparo Directo 53/94, publicado en el *Semanario Judicial de la Federación* Octava Época, Tomo XIV, diciembre de 1994, página 457, cuyo rubro es 'VISITADORES, CARECEN DE FACULTADES PARA SOLICITAR MOTU PROPRIO DOCUMENTOS E INFORMES AL CONTRIBUYENTE'.— Como consecuencia de lo anterior, su Señoría debe otorgar a la quejosa también el amparo solicitado respecto de los actos que se realizaron con base en esos requerimientos, ya que en el caso el primer acto de aplicación es el acto que se reclama en esta vía constitucional contenida en el oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996 que en esta vía se reclama de inconstitucional, al ser fruto de acto viciado. Este argumento tiene su apoyo además, en la jurisprudencia consultable en página 280, volumen 121-126, Séptima Época del *Semanario Judicial de la Federación* sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo rubro y contenido es del tenor siguiente: 'ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE' (ya se transcribió).— De todo lo expuesto con anterioridad se llega a la obligada conclusión de que el acto de molestia se encuentra emitido con criterios que están al margen de la ley, por lo que el primer acto de aplicación reclamado es producto de actos viciados de origen, infringiendo con esto los principios mínimos y necesarios que consagra nuestra Constitución, concretamente en las garantías de seguridad y legalidad jurídica a que tiene derecho el gobernado, presupuestos que se consagran en los artículos 14 y 16 de nuestra Carta Magna.— DÉCIMO. Son inconstitucionales los actos legislativos y reglamentarios reclamados así como su primer acto de aplicación consistente en la resolución contenida en el oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996, en donde se determinan contribuciones federales y

sus accesorios a mi cargo, como consecuencia de la aplicación del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los ejercicios comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1991, y del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, por un monto total de \$20,391,127.27 (Veinte millones, trescientos noventa y un mil, ciento veintisiete pesos 27/100 M.N.) ya que esta última proviene de autoridad incompetente, con lo que se vulnera en mi perjuicio lo dispuesto en los artículos 14 y 16 constitucionales, toda vez que el acto reclamado no se encuentra debidamente fundado ni motivado, toda vez que esa liquidación de impuestos, no obstante que se cita como fundamento los artículos 74 y 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin embargo, estos son insuficientes para servir de fundamentación, ya que estos preceptos no son aplicables en mi caso debido a que la autoridad liquidadora para determinar diferencias de impuesto sobre la renta y sus accesorios, por los años de 1990, 1991 y 1992, en virtud de conforme a esos numerales no causan el impuesto sobre la renta las aportaciones para futuros aumentos de capital no incrementan el patrimonio de los contribuyentes, ni menos aún los ingresos por depósitos bancarios incrementan el patrimonio del contribuyente; y, tan es así, que ninguno de esos artículos regula a los depósitos bancarios y las aportaciones para futuros aumentos de capital sean ingresos ni menos que estén gravados, ya que jurídicamente y contablemente los depósitos bancarios y las aportaciones para futuros aumentos de capital a que alude el primer acto de aplicación, son erogaciones a que alude el artículo 72 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las cuales están gravadas cuando las erogaciones (inversiones) sean superiores a los ingresos que hubiere declarado el contribuyente en un año de calendario, conforme a lo dispuesto en el artículo 75 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.— El artículo 72 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en los años de 1990, 1991 y 1992, dispone que ‘para los efectos del artículo 75 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se consideran erogaciones tanto los gastos como las inversiones que realice el contribuyente en un año de calendario sea cual fuere el nombre con que se les designe’. Asimismo, el artículo 75, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en los años de 1990, 1991 y 1992, sobre el particular establecía lo siguiente: ‘Artículo 75.- Cuando una persona física realice en un año de calendario erogaciones superiores a los ingresos que hubiere declarado en ese mismo año, las autoridades procederán como sigue: I. Comprobarán el monto de las erogaciones y la discrepancia con la declaración del contribuyente y darán a conocer a éste el resultado de dicha comprobación; II. El contribuyente en un plazo de veinte días, informará por escrito a la autoridad fiscal las

razones que tuviere para inconformarse o el origen que explique la discrepancia y ofrecerá las pruebas que estimare convenientes, las que acompañará con su escrito o rendirá a más tardar dentro de los cuarenta y cinco días siguientes; III. Si no se formula inconformidad o no se prueba el origen de la discrepancia, ésta se estimará ingreso de los señalados en el Capítulo X de este título en el año de que se trate y se formulará la liquidación respectiva.— Cuando el contribuyente no presente declaración anual estando obligado a ello, se aplicará este precepto como si la hubiere presentado sin ingresos;...’.— Aplicando estos criterios al caso concreto, demuestro fehacientemente que la autoridad fiscal en la especie no funda ni motiva adecuadamente el acto reclamado que combato de inconstitucional por lo que es inconstitucional, por que aunque la autoridad responsable invoca y aplica los artículos 74 y 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; sin embargo, siempre y cuando esas erogaciones hubieran sido superiores a mis ingresos, esas inversiones en depósitos bancarios y en aportaciones a una empresa para futuros aumentos de capital, se encontrarían gravados por los artículos 75 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 72 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigentes en los años de 1990, 1991 y 1992.— Todo lo anterior, tiene como fundamento el artículo 75 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en los años de referencia, que establecía que cuando una persona física en un año de calendario realizara erogaciones, es decir gastos, superiores a sus ingresos, las autoridades comprobarán el monto de los gastos y la discrepancia con los ingresos declarados por el contribuyente; caso en el cual el contribuyente informará a la autoridad fiscal el origen de los gastos que explique la discrepancia con sus ingresos declarados. Si no prueba el origen de la discrepancia con sus ingresos declarados, esta discrepancia se estimará ingreso de los señalados en el Capítulo X de este título en el año de que se trate y se formulará la liquidación respectiva.— En este orden de ideas, es inconstitucional el primer acto de aplicación que en esta vía controvierto, porque determina a mi cargo una imprevisibilidad en la carga tributaria y, la resolución determinatoria de diferencias de impuesto sobre la renta a mi cargo no tiene un claro apoyo legal, lo cual debe estar proscrito de nuestro régimen de derecho, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles por parte de la autoridad fiscal liquidadora. Sirve de apoyo a lo anterior la tesis de jurisprudencia del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que se publica en el número 86, Primera Parte del *Apéndice* de compilación 1988, consultable bajo el rubro ‘IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL’.— Es decir, la resolución que en esta vía se impugna es inconstitucional, toda vez

que no se encuentra debidamente fundada y motivada tal y como lo disponen los artículos 14 y 16 constitucionales, siendo aplicable en este asunto, la jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el informe de 1978, Segunda Parte, Número 3, página 5, que a la letra dice: ‘...Todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo que también debe señalarse con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas’.— En consecuencia, al conceder el amparo por considerar que no se expresaron con exactitud los preceptos que funden y motiven el primer acto de aplicación de que se trata, como consecuencia también se debe otorgar respecto de los actos que se realizaron con base en el mismo, que en el caso son las multas, recargos y actualización de contribuciones que en el propio acto se determina a mi cargo. Este argumento tiene su apoyo además, en la jurisprudencia consultable en página 280, volumen 121-126, Séptima Época del *Semanario Judicial de la Federación*, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo rubro y contenido es del tenor siguiente: ‘ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE’ (ya se transcribió).— De todo lo expuesto con anterioridad se llega a la obligada conclusión de que el acto de molestia se encuentra emitido con criterios que están al margen de la ley, por lo que el primer acto de aplicación reclamado es producto de actos viciados de origen, infringiendo con esto los principios mínimos y necesarios que consagra nuestra Constitución, concretamente en las garantías de seguridad y legalidad jurídica a que tiene derecho el gobernado, presupuesto que se consagra en los artículos 14 y 16 de nuestra Carta Magna.— DÉCIMO PRIMERO. Son inconstitucionales los actos legislativos y reglamentarios reclamados así como su primer acto de aplicación consistente en la resolución contenida en el oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996, en donde se determinan contribuciones federales y sus accesorios a mi cargo, como consecuencia de la aplicación del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los ejercicios comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1991 y del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, por un monto total de \$20, 391, 127.27 (Veinte millones, trescientos noventa y un mil, ciento veintisiete pesos 27/100 M.N.) ya que por provenir de autoridades incompetentes vulneran en mi perjuicio lo dispuesto en los artículos 14 y 16 constitucionales.

les. Esto es en virtud de que el mandamiento contenido en el oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996 tal y como consta en la hoja 1, tiene su origen en la orden de visita contenida en el oficio 324-A-2-C-21859 de fecha 8 de junio de 1994, el cual contiene firma facsimilar independientemente de que nunca me fue legalmente notificado, con lo que se viola en mi perjuicio en forma directa el artículo 16 constitucional. Así las cosas, en virtud de que el primer acto de aplicación es inconstitucional, al ser fruto de un acto viciado, como lo es la orden de visita contenida en el oficio 324-A-2-C-21859, de fecha 8 de junio de 1994, toda vez que en esa orden de visita no se encuentra debidamente fundada ni motivada en virtud de que en ella no se indica con claridad meridiana el objeto de la misma, por lo que se viola en mi perjuicio en forma directa el artículo 16 constitucional.— Cuando una orden de visita, como lo es la contenida en el oficio 324-A-2-C-21859, de fecha 8 de junio de 1994, expresa como objeto o propósito de la misma, la comprobación del cumplimiento de una diversidad de impuestos, es decir, sin especificar por su nombre los impuestos que las autoridades cuyo cumplimiento pretendieron verificar, infringieron en perjuicio de la parte quejosa lo dispuesto por los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso 16 constitucional, en virtud de que en ella la autoridad fiscal demandada no cumplió con señalar el objeto o propósitos específicos de la visita, ya que solamente en forma general establece la revisión de múltiples impuestos, siendo que debe establecerse de manera concreta, precisa y clara para el caso particular del visitado, los impuestos de cuyo cumplimiento los visitadores deben cerciorarse, es decir sólo de aquellos a los que se encuentre afecto la ahora actora, lo cual le permitirá el conocimiento pleno de las obligaciones a su cargo, el objeto de la revisión y que los auditores se concreten a revisar única y exclusivamente el cumplimiento de las obligaciones que realmente le corresponde, dado que como quiera que sea la visita domiciliaria constituye un acto de molestia para el gobernado. En otras palabras es inconstitucional la orden de visita de que se trata y por ello es inconstitucional el fruto de ella, como lo es el acto que en esta vía constitucional impugno contenida en el oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996, en virtud de que del simple análisis que su Señoría (sic) al contenido del oficio 324-A-2-C-21859 de fecha 8 de junio de 1994, claramente debe deducir que la referida orden de visita es genérica e imprecisa en cuanto al objeto o propósito de su emisión por parte de la autoridad fiscal responsable; con lo cual, deja en completo estado de indefensión a la ahora parte quejosa, máxime que los da a conocer a la ahora impetrante con precisión y certeza jurídica, cual de toda la gama de contribuciones que de manera genérica en ella se enuncia era lo



que se le iba a revisar la autoridad fiscal.— Dado que en las anteriores condiciones se ha demostrado que la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio 324-A-2-C-21859, de fecha 8 de junio de 1994, es genérica, al no precisar que las obligaciones a verificar, es claro que ese H. Juzgado debe concluir que el referido acto de molestia es violatorio en perjuicio de la impetrante del principio de legalidad tutelado por los artículos 16 constitucional, 38, fracción III y 43 del Código Fiscal de la Federación.— A mayor abundamiento, es importante precisar que en la orden de auditoría contenida en el oficio 324-A-2-C-21859, de fecha 8 de junio de 1994, no aparece anunciada en forma expresa y determinada las contribuciones motivo de la misma, por lo que la misma no satisface la garantía de legalidad del artículo 16 constitucional, toda vez que en ella misma la autoridad fiscal demandada se limita subjetivamente a señalar genérica e imprecisamente en el oficio 324-A-2-C-21859, de fecha 8 de junio de 1994, lo siguiente: (ya se transcribió en la parte relativa a hechos).— Con ello es evidente que en esa orden se expresa toda una gama de contribuciones, derechos y demás obligaciones fiscales afectas a un contribuyente; pero no en forma personal a la ahora actora. Por lo que al ser esa orden genérica, se dejó a la elección y libre albedrío de los visitadores las obligaciones fiscales a revisar y no de la propia autoridad fiscal que emitió la orden de visita, como lo es la contenida en el oficio 324-A-2-C-21859, de fecha 8 de junio de 1994, que por ello constituye un acto de molestia evidentemente ilegal.— Es por ello, que por esa orden genérica se deja a la ahora actora en estado de incertidumbre jurídica al desconocer en el momento de la entrega de la orden, cuáles son las contribuciones que iban a ser objeto de revisión, pues se reitera, con señalar en forma genérica, todas las obligaciones fiscales habidas y por haber, de ninguna manera se puede considerar que la misma se encuentra debidamente fundada ni motivada, lo cual es por el principio lógico y de seguridad jurídica.— Con lo anterior, la parte promovente acredita plenamente que en la especie la autoridad fiscal no cumple cabalmente con el imperativo constitucional de que todo acto de autoridad debe de estar debidamente fundado y motivado, reuniendo los mismos requisitos que las órdenes de cateo libradas por autoridad judicial, y en donde se especifique claramente el objeto de la visita, entendiéndose por esto último, especificar dentro de la orden de visita domiciliaria cuestionada cuáles eran las obligaciones fiscales que comprendería dicha visita domiciliaria, plasmando así su decisión la autoridad remitente de la orden de auditoría y no los visitadores. Sirve de apoyo a lo anterior el siguiente criterio jurisprudencial: **‘ORDENES DE VISITA. DEBEN PRECISAR CLARAMENTE SU OBJETO.** Lo establecido por la fracción III del artículo 38 del Código Fiscal de la Federa-

ción, en el sentido de expresar en la orden de visita el objeto o propósito de la misma, constituye un requisito esencial que no puede ser soslayado por la autoridad que la emita, pues el mismo tiene como objeto, en primer término, que la persona visitada conozca en forma precisa las obligaciones a su cargo que se van a revisar, y en segundo lugar, que los visitadores se ajusten estrictamente a la verificación de los renglones establecidos en la visita, pues sólo de esa manera se cumple debidamente con el requisito establecido en el artículo 16 constitucional de que las visitas practicadas por las autoridades administrativas se deben sujetar a las formalidades previstas para los cateos, ya que entre las formalidades que dicho precepto fundamental establece para los cateos se encuentra, precisamente, que en la orden se debe de señalar los objetos que se buscan; por lo cual en las órdenes de visita a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación se deben precisar de manera clara y por su nombre los impuestos, de cuyo cumplimiento, las autoridades fiscales pretenden cerciorarse y, la utilización, de formas imprecisas e indeterminadas como de que el objeto de la visita es el que se 'verifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales principales, formales y/o accesorias, por impuestos y derechos federales de los cuales deba(n) usted(es) responder en forma directa, solidaria u objetiva' no es sino una generalización de las facultades revisoras de las autoridades fiscales que no satisface a plenitud la garantía de legalidad que consagra el artículo 16 constitucional'.— A mayor abundamiento, de conformidad con lo establecido por el artículo 16 constitucional y por la fracción III del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de las órdenes de visita que tengan por objeto verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, por un principio lógico y de seguridad jurídica, deben estar fundadas y motivadas y expresar el objeto o propósito de que se trate; requisitos que para su completa satisfacción es necesario que se precisen en dichas órdenes expresando por su nombre los impuestos cuyo cumplimiento las autoridades fiscales pretendan verificar, pues ello permitirá que la persona visitada conozca cabalmente las obligaciones a su cargo que se van a revisar y que los visitadores se ajusten estrictamente a los renglones establecidos en la orden. Sirve de apoyo a lo anterior la jurisprudencia del Tercer Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en las páginas 669 y 670 del *Semanario Judicial de la Federación*, Novena Época, Junio de 1996, Tomo III, Pleno, Salas y Tribunales Colegiados de Circuito, cuyo rubro es: 'ORDEN DE VISITA. DEBEN ENUNCIARSE EN FORMA EXPRESA Y DETERMINADA LAS CONTRIBUCIONES MOTIVO DE LA MISMA'.— En otras palabras, es inconstitucional el acto que se reclama en esta vía ya que es fruto de un

acto viciado, en virtud de que la orden de visita de que se trata que le da origen es genérica e imprecisa en cuanto al objeto o propósito de su emisión. En efecto, del análisis a la orden de visita que su Señoría realice a la orden de visita contenida en el oficio 324-A-2-C-21859, de fecha 8 de junio de 1994, misma que obra en copia certificada ante Notario Público a fojas de los autos del juicio en que se actúa por virtud de ofrecerla y exhibirla como prueba la parte quejosa, a la cual se le debe dar valor pleno debido a que el original lo tiene la autoridad responsable ya que se la entregué mediante mi escrito que recibió el 14 de agosto de 1996, folio 188607, original de este escrito obra a fojas de los autos del juicio en que se actúa por virtud de ofrecerla y exhibirla como prueba la parte actora, se desprende que ésta no se encuentra debidamente fundada ni motivada, pues la autoridad responsable no enuncia en la misma en forma expresa y determinada las contribuciones motivo de la misma, ya que solo señala lo siguiente: (ya se transcribió).— De lo transcrito se advierte que la autoridad responsable sólo señala en forma generalizada las circunstancias que se deben llevar a cabo en la visita domiciliaria, sin que se especifique, como ya se dijo, a qué tipo de gastos debe contribuir la enjuiciante, ni se precisa el objeto de dicha orden, pues no señala concretamente los impuestos y derechos a la que se encuentra sujeta la actora, dejando con ello a la promovente en completo estado de indefensión, pues con tal orden no se puede tener a disposición del visitador en forma precisa los documentos que acrediten el cumplimiento de las obligaciones a que está sujeta la actora, pues no se le permite conocer específicamente el objeto de la visita, transgrediendo por ello la autoridad fiscal en perjuicio de la enjuiciante lo dispuesto en los artículos 16 constitucional y 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación de aplicación supletoria. Al respecto es aplicable la ejecutoria pronunciada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, en el amparo directo 468/95, visible en el *Semanario Judicial de la Federación* correspondiente al mes de noviembre de 1995, página 568, que textualmente señala: 'ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. ILEGALIDAD DE LA, SI COMO OBJETO O PROPÓSITO ALUDE A LA REVISIÓN DE UNA DIVERSIDAD DE IMPUESTOS. Cuando una orden de visita domiciliaria expresa como objeto o propósito de la misma, la comprobación del cumplimiento de una diversidad de impuestos, infringe lo dispuesto por los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso artículo 16 constitucional, en virtud de que no cumple con señalar el objeto o propósito específicos de la visita, ya que solamente en forma general establece la revisión de múltiples impuestos federales, siendo que debe establecer de manera clara, precisa y concreta para el caso particular del visitado, los impuestos de cuyo cum-

plimiento los visitadores deben cerciorarse, es decir sólo de aquellos a los que se encuentre afecto, lo cual le permitirá el conocimiento pleno de las obligaciones a su cargo, el objeto de la revisión y que los auditores se concreten a revisar única y exclusivamente el cumplimiento de las obligaciones que realmente le corresponden, dado que como quiera que sea la visita domiciliaria constituye un acto de molestia para el gobernado'.— En consecuencia, al conceder el amparo por considerar que no se expresaron con exactitud los preceptos que funden y motiven el primer acto de aplicación de que se trata, como consecuencia también se debe otorgar respecto de los actos que se realizaron con base en el mismo, que en el caso son las multas, recargos y actualización de contribuciones que el propio acto determina a mi cargo. Este argumento tiene su apoyo además, en la jurisprudencia consultable en página 280, volumen 121-126, Séptima Época del *Semanario Judicial de la Federación*, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo rubro y contenido es del tenor siguiente: 'ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE'. (ya se transcribió.— De todo lo expuesto con anterioridad se llega a la obligada conclusión de que el acto de molestia se encuentra emitido con criterios que están al margen de la ley, por lo que el primer acto de aplicación reclamado es producto de actos viciados de origen, infringiendo con esto los principios mínimos y necesarios que consagra nuestra Constitución, concretamente en las garantías de seguridad y legalidad jurídica que tiene derecho el gobernado, presupuesto que se consagran en los artículos 14 y 16 de nuestra Carga Magna."

CUARTO.— La demanda de garantías fue turnada al Juzgado Octavo de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, cuyo titular por auto de veintidós de agosto de mil novecientos noventa y seis, la admitió, registrando el expediente con el número 474/96.

QUINTO.— En la audiencia constitucional celebrada el veinte de septiembre de mil novecientos noventa y seis, el titular del referido Juzgado de Distrito, dictó sentencia que terminó de engrosar el veintinueve de noviembre de mil novecientos noventa y seis, y que como puntos resolutivos dicen:

"PRIMERO. Se sobresee en el juicio de amparo promovido por YOSEF WAISS STRIKOVSKY, en contra de los actos reclamados al Congreso de la Unión, presidente de la República, secretario de Gobernación y secretario de Hacienda y Crédito Público, actos que se precisaron en el resultando primero y por los motivos expuestos en el considerando prime-

ro de esta sentencia.— SEGUNDO.- La Justicia de la Unión ampara y protege a Yosef Waiss Strikovsky, en contra de los actos reclamados al Congreso de la Unión, secretario de Gobernación, secretario de Hacienda y Crédito Público, administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y Juan Fidel Victoria Garduño, adscrito a la anterior, actos que se precisaron en el resultando primero y por los motivos y para los efectos señalados en el último considerando de la presente sentencia."

SEXO.— Inconformes con la sentencia anterior, las autoridades responsables, a) procurador Fiscal de la Federación, en ausencia del secretario de Hacienda y Crédito Público y en representación del presidente de la República; b) administradora Central de lo Contencioso, en ausencia del administrador general de Auditoría Fiscal Federal; y c) visitador Juan Fidel Victoria Garduño, adscrito a esta última, interpusieron cada quien por su parte, recursos de revisión ante el propio Juez de Distrito que conoció del asunto, el que remitió los tres oficios de agravios y el expediente de amparo respectivo a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.— Por acuerdo del diez de febrero de mil novecientos noventa y siete, el presidente de este Alto Tribunal admitió los tres recursos interpuestos por las autoridades responsables recurrentes, ordenó dar al procurador general de la República la intervención legal que le corresponde y por acuerdo de fecha once de abril del año en curso, ordenó turnar los autos al Ministro Juan Díaz Romero para que formulara el proyecto de resolución respectivo.— El agente del Ministerio Público Federal de la adscripción formuló pedimento número V-89/97 en el sentido de que se confirme la concesión del amparo y protección de la Justicia Federal.

#### CONSIDERANDO:

PRIMERO.— Es competente este Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación para conocer del presente recurso de revisión, conforme a lo dispuesto por los artículos 103, fracción I y 107, fracción VIII, inciso a), de la Constitución General de la República; 84, fracción I, inciso a), de la Ley de Amparo; 10, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en virtud de que la sentencia que se recurre fue dictada por un Juez de Distrito, en la audiencia constitucional de un juicio de garantías en el que se reclamó por considerarse inconstitucional, el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y, en el recurso subsiste el problema de constitucionalidad planteado por la quejosa.

SEGUNDO.— Las consideraciones en que se sustenta la sentencia recurrida, son las siguientes:

"PRIMERO. No son ciertos los actos que se reclaman al Congreso de la Unión, presidente de la República, secretario de Gobernación y secretario de Hacienda y Crédito Público, con excepción de las señaladas en el considerando segundo; por así manifestarlo dichas autoridades al producir sus correspondientes informes justificados, sin prueba en contrario, motivo por el cual sobre el particular procede sobreseer de conformidad con el artículo 74, fracción IV, de la Ley de Amparo.— Sirven de apoyo a lo anterior las tesis de jurisprudencia números 53 y 1002, publicadas en las páginas 90, 91 y 1621, Segunda Parte, Salas y Tesis comunes del *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación* de 1917 a 1988, intituladas respectivamente: 'ACTO RECLAMADO. NEGACIÓN DEL' e 'INFORME JUSTIFICADO. NEGATIVA DE LOS ACTOS ATRIBUIDOS A LAS AUTORIDADES'.—SEGUNDO. Son ciertos los actos que se reclaman al Congreso de la Unión, presidente de la República, secretario de Gobernación y secretario de Hacienda y Crédito Público, consistentes en la expedición, promulgación, publicación, y refrendo del decreto que crea la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de mil novecientos ochenta, concretamente por lo que hace al artículo 132; así como del reclamado al presidente de la República consistente en la expedición y promulgación del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veinticuatro de febrero de mil novecientos noventa y dos, particularmente la que se aplica concretamente al artículo 59, fracción XIX, y XXIII y último párrafo; y del reclamado al secretario de Hacienda y Crédito Público, y que consisten en la falta de refrendo al decreto promulgatorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en la fecha antes citada, por así manifestarlo estas responsables al rendir su informe justificado y además porque su existencia se acredita en términos de los artículos 86 y 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles aplicado supletoriamente a la Ley de Amparo, con las citadas publicaciones oficiales.— Sirve de apoyo a lo anterior la tesis sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que aparece publicada en la página 337, de la Primera Parte, del Informe de 1974, cuyo rubro es: 'LEYES. NO SON OBJETO DE PRUEBA'.— TERCERO. Asimismo, son ciertos los actos reclamados al administrador general de Auditoría Fiscal Federal y visitador Juan Fidel Victoria Garduño, (nombre correcto)

adscrito a la anterior, consistentes respectivamente, en la emisión de los oficios 324-A-2-C-21859, de fecha ocho de junio de mil novecientos noventa y cuatro, y 324-A-3-A-36094, de cinco de julio de mil novecientos noventa y seis, y el segundo, en: 'A. La emisión de la solicitud de información motu propio (sic), que realizó a la hoy parte quejosa mediante el oficio 324-A-3-2819, que firmó el 5 de septiembre de 1994.- B. La emisión de la solicitud de información motu propio (sic), que realizó a la hoy parte quejosa mediante el oficio 324-A-3-28119, que firmó el 15 de mayo de 1995.- C. La emisión de la solicitud de información motu propio (sic), que realizó a la hoy parte quejosa mediante el oficio 324-A-3-67503, de 27 de julio de 1995.- D. La emisión de la solicitud de información motu propio (sic), que realizó a la hoy parte quejosa, mediante el oficio 324-A-3-37994, de fecha 24 de junio de 1994'; por así reconocerlo dichas autoridades responsables al rendir sus informes de ley, y acreditarse con las documentales que obran a fojas 121 a 166 y 255 a 313 de autos.— CUARTO. Sea que las partes la aleguen o no, debe examinarse previamente la procedencia del juicio, por ser esa una cuestión de orden público, 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 en la página 1538, del *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación* de 1917 a 1988, Segunda Parte, Salas y Tesis Comunes, bajo el rubro: 'IMPROCEDENCIA'.— Al rendir su informe justificado el administrador general de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el verificador Juan Fidel Victoria Garduño, hacen valer como causales de improcedencia del presente juicio de amparo, el primero, las que se prevén en las fracciones III, XIII, XV y IX, del artículo 73 de la Ley de Amparo, y el segundo, la última de las señaladas, por estimar respecto de la primer causal, que la orden de visita de la cual se duele el quejoso, ya fue materia de otro juicio de amparo el cual ya causó estado y que se ventiló ante el Juzgado Sexto de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal; respecto de la segunda y tercera, aduce que se actualizan las hipótesis contenidas en tales fracciones, en virtud de que previamente a la interposición del juicio de garantías, el quejoso debió agotar todas las jurisdicciones y competencias relativas a los recursos o medios de defensa ordinarios a efecto de revocar, anular o modificar el acto lesivo a sus intereses, en el presente asunto, el previsto en el artículo 118 del Código Fiscal de la Federación o en el diverso 11, fracciones I o IV, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación; y, por lo que hace a la última de las causas de improcedencia, porque considera que la orden de visita de fecha ocho de junio de mil novecientos noventa y cuatro, así como el oficio 324-A-3-36094 de

fecha cinco de julio de mil novecientos noventa y seis, son actos consumados de un modo irreparable.— La primer causal de improcedencia que se hace valer resulta infundada, toda vez que la responsable de mérito no acredita a través de prueba idónea, la veracidad de su dicho, ya que a ella correspondía probar los extremos que pretende y que se traducen en demostrar que la orden de visita ya fue objeto de impugnación por la parte quejosa, y, al no haberlo hecho así, la causal que invoca deviene infundada.— Por lo que hace a la segunda causal de improcedencia que hace valer dicha responsable, ésta resulta infundada.— En efecto, esto es así, si se toma en consideración que en el presente asunto, la parte quejosa impugna la inconstitucionalidad de diversos ordenamientos legales y, en esa virtud, era optativo para ella agotar los recursos ordinarios o acudir a la presente instancia constitucional.— Sirve de apoyo a lo anterior la tesis plenaria, publicada en el *Semanario Judicial de la Federación*, Séptima Época, Volúmenes 217-228, Primera Parte, página 29, cuyo rubro es: ‘LEYES, RECURSOS QUE DEBEN AGOTARSE PREVIAMENTE AL AMPARO CONTRA. ES OPTATIVO AGOTARLOS O ACUDIR AL AMPARO’.— Es infundada también la última causal de improcedencia que se hace valer, si se toma en consideración que el afectado por una orden de visita, puede impugnarla desde que tiene conocimiento de ella, si por sí sola le depara algún perjuicio legal, o puede impugnar la visita al iniciarse, o en cualquier momento de su desarrollo en que estime que se le ha deparado un daño de difícil o imposible reparación, o bien sin que se estime consentida dicha orden de visita, el afectado puede esperar, con base a las actas relativas, en las que se les finque un crédito o responsabilidad, para impugnar esa orden, si así estima que puede obtener una mejor defensa; en virtud de lo anterior, es claro que la orden de visita por su sola expedición no se agota ni se considera que es un acto consumado irreparablemente, ya que con posterioridad a su emisión, tanto ella, como sus efectos y consecuencias pueden ser reparados.— QUINTO. Son fundados los conceptos de violación que esgrime el quejoso en primer y segundo lugar, los cuales dada su íntima relación, se estudian de manera conjunta; y, se estiman suficientes para concederle el amparo y protección de la Justicia Federal que solicita.— En efecto, la quejosa sostiene de manera substancial en ambos conceptos de violación, que el artículo 132, de la Ley de Impuesto sobre la Renta, es inconstitucional, en razón de que no precisa con exactitud cuáles son los ingresos distintos de los considerados en los demás títulos del Capítulo IV de dicha ley, ya que deja en libertad a las autoridades responsables para determinar cuáles son esos ingresos distintos, a pesar de que la ley tiene la obligación de ser clara al precisar el objeto del tributo y al no hacerlo así, se vulnera en su perjuicio el



principio de legalidad tributaria.— Le asiste razón el quejoso al considerar que por las razones expuestas, el artículo 132, de la Ley de Impuesto sobre la Renta, resulta violatoria de garantías.— Ciertamente, Adam Smith en su obra ‘La Riqueza de las Naciones’, y específicamente en el Libro V, al hacer un estudio sobre los impuestos, determinó cuatro principios fundamentales, siendo éstos los siguientes: a) de justicia; b) de certidumbre; c) de comodidad; y d) de economía.— Especial mención, requiere la segunda de las características, respecto de la cual en términos gramaticales indica: ‘el impuesto que cada individuo debe pagar debe ser cierto y no arbitrario. El momento de pago, la forma del mismo, la cantidad a pagar, todos deben resultar meridianamente claros para el contribuyente y para cualquier otra persona. Cuando esto no sucede así, cada persona sujeta al impuesto se halla en cierta medida en manos del recaudador, que puede aumentar el impuesto sobre algún contribuyente molesto o arrancarlo por su temor ante tal incremento, alguna propina o regalo. La incertidumbre en la tributación estimula la insolencia y favorece la corrupción de una clase de personas naturalmente impopulares, incluso allí donde no son insolentes, no corruptas. La certidumbre sobre lo que cada individuo debe pagar es algo tan importante en la imposición que pienso que la experiencia de todas las naciones demuestra que un alto grado de desigualdad no es un mal tan considerable como un pequeño grano de incertidumbre’ (Adam Smith, ‘La Riqueza de las Naciones’, página 747).— Por otra parte, y con relación a lo anterior, Raúl Rodríguez Lobato (Derecho Fiscal), después de hacer referencia a la obra de Adam Smith, indica que para que se dé la certidumbre de los impuestos, la ley tributaria debe señalar cuál es el objeto del gravamen, o sea, lo que grava. Es frecuente observar que se confunde el significado del concepto objeto del tributo con el de finalidad del tributo: cuando se habla del objeto del tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que se busca con la imposición, como por ejemplo la renta obtenida, la circulación de la riqueza, el consumo de bienes y servicios, etcétera, el objeto del tributo quedará precisado a través del hecho imponible asimismo, el autor de que se trata, al hacer referencia al Saiz de Bujanda nos dice que éste define al hecho imponible como aquel ‘hecho, hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria’ o ‘el conjunto de circunstancias hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta’.— Conforme a lo anterior, es de entenderse que para que el impuesto tenga certidumbre, debe contener los elementos indispensables de todo impuesto, como son al caso: objeto, sujeto, exenciones, tarifa, época de pago, infracciones y sanciones, pues de faltar alguno de estos elementos, no podemos

decir que exista certidumbre.— Y en relación al objeto, se estima necesario el que se determine, señale, individualice, especifique, qué es aquello que se va a gravar, y si bien, en un principio, podríamos decir que con referencia al impuesto sobre la renta, en términos generales lo que se grava es el ingreso de toda persona física o moral, independientemente de la fuente de la riqueza, también lo es que el título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en los primeros nueve capítulos, hace una división o determinación de los ingresos gravables, de acuerdo a su origen; esto es, cada capítulo nos está indicando lo que Rodríguez Lobato califica y señala como el hecho imponible; y así tenemos los siguientes rubros: CAPITULO I. DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO; entendiéndose por éstos, todo aquel ingreso derivado de la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, concluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la tramitación de la relación laboral.— CAPITULO II. DE LOS INGRESOS POR HONORARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL INDEPENDIENTE; considerándose a éstos, aquellas remuneraciones derivadas de los servicios cuyos ingresos no son considerados en el Capítulo I, o sea, son los ingresos por la prestación de un servicio personal independiente.— CAPITULO III. DE LOS INGRESOS POR ARRENDAMIENTO Y EN GENERAL POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE INMUEBLES; el cual, como su nombre lo indica, se refiere a todo aquel tipo de ingresos derivados de permitir el uso o goce de un bien inmueble, de manera temporal, como lo es el arrendamiento, rendimiento de certificados de participación inmobiliaria no amortizables, y aún ganancias infraccionarias derivadas de deudas relacionadas con tal actividad.— CAPITULO IV. DE LOS INGRESOS POR ENAJENACIÓN DE BIENES. En donde el artículo 95 del código federal tributario, nos dice que serán todos aquéllos que se deriven de los casos previstos por el propio Código Fiscal de la Federación, así como los obtenidos por la expropiación de bienes. CAPITULO V. DE LOS INGRESOS POR ADQUISICIÓN DE BIENES; incluyéndose entre ellos a la donación, los tesoros, la adquisición por prescripción, los supuestos previstos en los artículos 2o., 150 y 151 de la propia ley, construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles.— CAPITULO VI. DE LOS INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES; que son aquellos ingresos provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas.— CAPITULO VII. DE LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS Y EN GENERAL POR LAS GANAN-

CIAS DISTRIBUIDAS POR PERSONAS MORALES; entre las que se encuentran aquellas que se distribuyen en favor de sus accionistas, rendimientos distribuidos a sus miembros por las sociedades cooperativas, diferencias de reembolso, etcétera.— CAPITULO VIII. DE LOS INGRESOS POR INTERESES; que son aquellos que provienen de toda clase de bonos y obligaciones, los percibidos de certificados, ganancia en la enajenación de bonos, valores y otros títulos de crédito, etcétera; y IX. (sic) DE LOS INGRESOS POR OBTENCIÓN DE PREMIOS; o sea aquellos que provengan de la celebración de loterías, rifas, sorteos, juegos de apuestas y concursos de toda clase, autorizados legalmente.— Atento a lo antes referido, se advierte que cada uno de los capítulos mencionados, se refieren a determinado objeto de tributación, o sea, lo que se conoce como hecho imponible, de suerte tal, que cuando la persona física o moral, lleva a cabo determinada conducta conforme con la cual, obtuviese algún tipo de ingresos que se ubique en alguno de los supuestos contemplados en los capítulos antes mencionados, estará obligada al pago del impuesto sobre la renta, pues se da el supuesto previsto por la norma legal aplicable y ello es fundamentalmente en razón de que esa conducta está bien prevista por la ley.— En cambio, el artículo 132, contemplado en el Capítulo X, rompe con el esquema de los nueve capítulos del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues no hace una definición exacta y concreta del objeto de tributación, pues a la letra indica: 'Artículo 132. Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto, en que al momento de obtenerlos, incrementen su patrimonio'; y ello es así, en cuanto que no hace una clasificación de conductas, actividades u operaciones específicas, conforme con las cuales, la persona física o moral que haya obtenido un ingreso, se encuentra obligada al pago del impuesto sobre la renta, lo que se traduce en un estado de inseguridad para el gobernado, puesto que no sabe si la conducta realizada, o en su defecto, el ingreso obtenido por tal conducta, se encuentra gravada; y ello es entendible si tomamos en consideración, además que existen, ingresos exentos del pago de tal gravamen; además de que también se encuentran conductas que aparentando ingresos, no lo son, como sería el caso de las inversiones realizadas por un contribuyente, en donde resulta factible que tal inversión se manifieste en un aumento en el capital advertible de una cuenta bancaria, y consecuentemente, pudiese aparentar o confundirse con una ganancia o ingreso y, consecuentemente, susceptible del pago del impuesto sobre la renta.— Ahora bien, si el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, carece del requisito de la certidumbre que todo impuesto debe tener, y, específicamente por cuanto al objeto del

tributo se refiere, produce incertidumbre con la consecuente emisión de actos arbitrarios perjudiciales por parte de las autoridades fiscales a los gobernados.— En tales condiciones, como la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, determina que es obligación de todo mexicano: ‘Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes’, y, en el caso el referido artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no hace una especificación exacta del objeto del tributo, se estima que en el caso, tal disposición contraviene en perjuicio del quejoso, el citado artículo constitucional.— Es aplicable al caso, el criterio consultable en la página veintitrés, de la Primera Parte, Pleno, Volumen cuarenta y nueve, Séptima Época, del *Semanario Judicial de la Federación*, que dice: ‘IMPUESTOS, LA LEY DEBE SEÑALAR LAS BASES PARA DETERMINAR EL MONTO DE LOS. La determinación del monto de los impuestos debe ser hecha en la misma ley que los establece o, cuando menos, ésta debe fijar las bases generales necesarias para que las autoridades encargadas de su aplicación, puedan hacer la fijación del monto del impuesto. De no ser así, se infringe el principio de proporcionalidad y equidad en materia impositiva que establece el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal’; motivo por el cual, procede, ante la inconstitucionalidad del artículo de que se trata, conceder a Yosef Waiss Strikovsky, el Amparo y Protección de la Justicia Federal que solicita.— En virtud de que no puede desvincularse el estudio de una ley o reglamento con relación a su acto de aplicación que dio origen al juicio de garantías, pues la suerte de uno rige al otro, es por ello que la concesión del amparo se hace extensiva por cuanto hace a la resolución contenida en el oficio 324-A-3-A-36094, de fecha cinco de julio de mil novecientos noventa y seis, en el que se aplica al quejoso por primera vez el artículo cuya inconstitucionalidad se ha declarado; siendo aplicable al caso, la jurisprudencia número doscientos veintiuno, visible en las páginas doscientos diez y siguiente, Tomo I, Materia Constitucional, del Último *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación*, que dice: ‘LEYES O REGLAMENTOS. AMPARO CONTRA, PROMOVIDO CON MOTIVO DE SU APLICACIÓN. Cuando se promueve un juicio de amparo en contra de una ley o reglamento con motivo de su aplicación concreta en perjuicio del quejoso, el Juez no puede desvincular el estudio de la ley o reglamento del que concierne a su aplicación, acto éste que es precisamente el que causa perjuicio al promovente del juicio, y no por sí solos, considerados en abstracto, la ley o el reglamento. La estrecha vinculación entre el ordenamiento general y el acto concreto de su aplicación, que impide examinar al uno prescindiendo del otro, se hace mani-

fiesta si se considera: a). Que la improcedencia del juicio en cuanto al acto de aplicación necesariamente comprende a la ley o reglamento; b). Que la negativa del amparo contra estos últimos, por estimarse que no adolecen de inconstitucionalidad, debe abarcar el acto de aplicación, si el mismo no se combate por vicios propios; y c). Que la concesión del amparo contra la ley o el reglamento, por considerarlos inconstitucionales, en todo caso, debe comprender también el acto de su aplicación'.— Ahora bien, atento al sentido de la resolución, se hace innecesario el estudio de los restantes conceptos de violación, al amparo de la jurisprudencia número ciento sesenta y ocho, consultable en la página ciento trece, Tomo VI, Materia Común, del apéndice ya mencionado, que dice: 'CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. CUANDO SU ESTUDIO ES INNECESARIO. Si el amparo que se concede por uno de los capítulos de queja, trae por consecuencia que se nulifiquen los otros actos que se reclaman, es inútil decidir sobre éstos'."

TERCERO.— La administradora central de lo Contencioso, en ausencia del administrador general de Auditoría Fiscal Federal y visitador Juan Fidel Victoria Garduño adscrito a la Administración en cita, expresaron como agravios los siguientes:

"Violación a lo dispuesto por los artículos 76 y 77 de la Ley de Amparo, en relación con los artículos 107 fracción IV Constitucional y 73 fracción XV de la citada Ley de Amparo, toda vez que violando las formalidades esenciales del procedimiento, el C. Juez del conocimiento declaró infundada la causal de improcedencia hecha valer por esta autoridad recurrente, no obstante que el acto reclamado, consistente en la emisión del oficio 324-A-3-A-36094 de 5 de julio de 1996, mediante el cual se determina un crédito fiscal en cantidad total de \$20'391,127.27, por concepto de impuesto sobre la renta, multas y recargos por los ejercicios comprendidos del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1991, y 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, carecía de definitividad y en consecuencia el acto no era reclamable mediante el juicio de garantías, en virtud de que lo procedente era que el quejoso hubiese agotado previamente los medios legales de defensa ordinarios, que en el caso lo eran el recurso de revocación o juicio de nulidad establecidos en los artículos 116 y 197 del Código Fiscal de la Federación, de donde se advierte claramente la improcedencia del juicio de amparo que fue intentado por el quejoso; tal y como se pasa a demostrar a continuación.— Sostuvo medularmente el Juez *a quo* en el anverso de la foja 3, del fallo que se recurre lo siguiente: (lo transcribe).— De lo anteriormente transcrito, se observa claramente lo ilegal

del fallo que se recurre, toda vez que el Juez de la causa debido a la errónea interpretación que realiza tanto del artículo 73, fracción XV de la Ley de Amparo, en relación con los diversos 116 y 197 del Código Fiscal de la Federación, considera infundada la causal de improcedencia propuesta por esta autoridad al momento de rendir su informe justificado, pese a que en la especie nos encontramos ante un acto que no es definitivo para efectos del juicio constitucional, además de que resulta erróneo que por el hecho de que la quejosa haya impugnado la inconstitucionalidad de diversos ordenamientos legales, sea optativo para ella agotar los recursos ordinarios o acudir a la instancia constitucional, ya que además se hicieron valer cuestiones que implican la legalidad de los actos emitidos por las autoridades responsables.— Lo anterior es así ya que el *a quo* para llegar a dicha conclusión pierde de vista el principio de definitividad que rige la materia de amparo, por virtud del cual deben agotarse antes de acudir a la instancia constitucional, el recurso, juicio o medio de defensa, mediante los cuales pueden ser modificados, revocados o nulificados, pues en el caso se está en presencia de violaciones que además de referirse a la constitucionalidad de leyes, se incluyen aspectos que implican la impugnación de la legalidad propiamente de los actos de autoridad reclamados en el presente juicio de amparo, lo que implica necesariamente que su razonamiento sea ilegal e irrogue el agravio que se hace valer.— En el caso a estudio, bastará la simple lectura que ese H. Tribunal revisor efectúe al escrito de garantías, para advertir que se impugnan cuestiones que implican la legalidad de los actos de autoridad, pues se hicieron valer cuestiones que refieren la primera aplicación de los preceptos legales impugnados de inconstitucionales en la orden de visita, la cual nunca le fue notificada y no contiene firma facsimilar, que la misma no se encuentra debidamente fundada y motivada por no señalar el objeto de la misma, además de que presentó su escrito de inconformidad en donde presuntamente desvirtuó las irregularidades consignadas en actas parciales, no omitiendo mencionar que además se hacen valer cuestiones de competencia, formales y procedimentales de la autoridad y del visitador, respecto de actos que acaecieron y se consignaron tanto en las actas parciales de visita como en la resolución determinante de los créditos.— Sin que constituya excepción a lo anterior, el que se advierta que el quejoso haya impugnado la inconstitucionalidad del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues lo cierto es que ello deriva de aspectos que implican la legalidad en la determinación y la aplicación que realizan las autoridades responsables para liquidar los impuestos omitidos y sus accesorios con base en el citado dispositivo, supuestos que necesariamente deben ser analizados en primer orden por la autoridad administrativa o el órgano juris-

dicional respectivo a través del recurso administrativo de revocación y el juicio de nulidad, ya que son los órganos de impartición de justicia competentes para efectuar el análisis y decidir controversias de legalidad, siendo en consecuencia, que una vez que se hayan agotado estos medios de defensa establecidos en ley, existe la posibilidad de acudir al juicio de garantías, invocando las afectaciones constitucionales que adolecen los preceptos legales en que se apoyó la autoridad para emitir la resolución determinante de los créditos.— En efecto, de una correcta interpretación de lo dispuesto por el artículo 73, fracción XV, de la Ley de Amparo, así como de los artículos 116 y 197 del Código Fiscal de la Federación vigentes en el año de 1996, se desprende claramente que la interposición del recurso de revocación y el juicio de nulidad son procedentes en contra de resoluciones dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, que fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación, por lo que debe concluirse que previa a la interposición del juicio de garantías, la quejosa cuenta con los medios de defensa mediante los cuales puede revocar, anular o modificar el acto lesivo a sus intereses; circunstancia que acontece en la especie, y que pasó por alto indebidamente el Juez *a quo* por cuanto hace a los aspectos de legalidad que se expresan en el escrito de garantías, inclusive de los que derivan de la determinación de las contribuciones federales, con base en el artículo 132 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.— Atento a lo anterior, debe señalarse que no puede constituir motivo legal suficiente para acreditar la procedencia del amparo, la conclusión que adopta el Juzgador en cuanto a que se impugne la constitucionalidad de los preceptos legales, toda vez que cuando se impugnen actos de autoridad que violen directa e inmediatamente las garantías del gobernado, es decir, sin que su inconstitucionalidad dependa de la incorrecta aplicación de las leyes o normas secundarias, dicho aspecto, sería una violación a la garantía de legalidad que sólo indirectamente viola la Constitución Federal.— Resulta aplicable la Tesis de Jurisprudencia XX. J/I, sustentada por el Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, publicada en el *Semanario Judicial de la Federación* en el mes de abril de 1995, página 94, cuyo rubro dice: 'RECURSOS ORDINARIOS. DEBEN AGOTARSE PREVIAMENTE A LA INTERPOSICIÓN DEL AMPARO, CUANDO EN LA DEMANDA DE GARANTÍAS SE RECLAMAN VIOLACIONES DIRECTAS A LA CONSTITUCIÓN Y CUESTIONES DE LEGALIDAD. Si bien es cierto que el juicio de amparo puede interponerse sin necesidad de agotar recurso ordinario alguno cuando se reclamen violaciones directas a la Constitución General de la República, también lo es que tal excepción a la causal de improcedencia prevista

en la fracción XV del artículo 73 de la ley de la materia presupone que en la demanda de garantías exclusivamente se hagan valer violaciones directas a nuestra Carta Magna supuesto que si además, se incluyen cuestiones de legalidad, la parte quejosa debe previamente agotar el recurso ordinario procedente.— En ese orden de ideas, debe destacarse que si bien es cierto el juicio de amparo puede interponerse sin necesidad de agotar recurso ordinario alguno cuando se reclaman violaciones directas a la Constitución, lo cierto es que la excepción a la casual de improcedencia prevista en la fracción XV del artículo 73 de la Ley de Amparo, presupone que en la demanda de garantías exclusivamente se hagan valer violaciones directas a la Carta Fundamental, supuesto que si además incluyen cuestiones de legalidad, como en el caso sucede, la parte quejosa debe agotar previamente el recurso o juicio ordinarios que sean procedentes, pero en la medida en que en la demanda de amparo se hagan valer violaciones directas a preceptos constitucionales, no releva al afectado de la obligación de agotar el recurso que estatuye la ley del acto, pues de lo contrario impedirá al arbitrio del quejoso, quien por el solo hecho de señalar violación a la Constitución, podría optar entre acudir directamente al juicio de amparo o agotar los medios ordinarios de defensa que la ley secundaria establece, lo que implica, el que al no agotar el recurso ordinario el quejoso, sea improcedente el presente juicio y por consiguiente, se actualice el sobreseimiento del mismo'.— Apoya lo anterior la tesis jurisprudencial, Número 175 visible en la página 274, del Apéndice 1975, Octava Parte, Tomo correspondiente al Pleno y a las Salas, visible bajo el rubro de: 'RECURSOS, SOBRESEIMIENTO POR NO AGOTARSE PREVIAMENTE AL AMPARO. El amparo es improcedente si el acto que se reclama pudo tener un remedio ante las autoridades del orden común'.— Asimismo, son aplicables al caso las jurisprudencias 1571 y 1574, visibles a fojas 2515 y 2521 de la segunda parte del *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación*, 1917-1988, que literalmente establecen: (sólo precisa una) 'RECURSOS ORDINARIOS. El hecho de no hacer valer los procedentes contra un fallo ante los tribunales ordinarios, es causa de improcedencia del amparo que se enderece contra ese fallo'.— En esas consideraciones el quejoso antes de promover el juicio de garantías debió agotar el recurso o juicio establecidos por la ley de la materia, ya que los gobernados quedan obligados antes de recurrir al amparo de agotar los medios legales de defensa aun y cuando se demanden conjuntamente violaciones constitucionales y legales o cuando el reclamo de la garantía de legalidad se hace depender de la infracción o preceptos de leyes secundarias, operando en consecuencia que el afectado puede ser oído y escuchado al interponer el medio ordinario de defen-



sa.— Resulta aplicable en forma análoga a lo anterior, el criterio sustentado por el C. Juez Primero de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal al resolver el juicio de amparo P/269/94, promovido por Ricardo Antonio Nevarez Comer, en sentencia dictada el 6 de octubre de 1994, y que en su parte conducente señaló lo siguiente: 'Tomando en consideración que las violaciones reclamadas guardan relación con la oposición a dispositivos secundarios, que la propia parte quejosa precisa en su demanda, (artículos 44, primer párrafo, y fracción III y artículo 46 primer párrafo, y 145 del Código Fiscal de la Federación) es obligado concluir que, en la especie, rige el principio de definitividad por lo que de conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación en su artículo 23, fracción IV, procede el juicio contencioso administrativo ante dicho órgano, mismo que la quejosa, debió hacer valer previamente a la interposición del presente juicio constitucional, para agotar el principio de definitividad, que constituye el presupuesto para el ejercicio constitucional, toda vez que con el referido juicio podría haber logrado que los actos que señala como reclamados en la demanda de amparo, fueran modificados, revocados o nulificados.— Consecuentemente, al no haber ejercitado dicha impugnación el peticionario de garantías, previamente a la formulación del presente juicio constitucional, y ser factible la suspensión de los efectos del acto reclamado ante la potestad común, según los artículos 144 y 227 del Código Fiscal de la Federación, sin mayores requisitos que los previstos en el juicio de garantías, opera en el caso concreto la causal de improcedencia prevista en la fracción XV del artículo 73 de la Ley de Amparo y, por tanto, el sobreseimiento del juicio en términos del dispositivo 74, fracción III; de la citada ley'.— En ese orden de ideas, si para desestimar la causal de improcedencia hecha valer por esta autoridad recurrente al rendir su informe justificado, el juez *a quo* tomó en consideración un criterio jurisprudencial, que refiere la procedencia del amparo cuando se impugne la constitucionalidad de leyes, tal circunstancia, advierte flagrante violación al principio de definitividad, ya que no debe pasarse por alto que tal supuesto no se presenta en el caso si se considera que el mismo sólo se aplica cuando exclusivamente se impugnen violaciones directas a la Constitución, siendo que los supuestos, que acontecen en el presente juicio de garantías, incluyen cuestiones de legalidad, respecto de los cuales es necesario agotar los medios de defensa, a fin de que la autoridad administrativa o en su caso, el órgano jurisdiccional pueda revocarlos, modificarlos o nulificarlos.— Así las cosas, lo procedente hubiese sido que el Juez de la causa hubiera declarado el sobreseimiento del juicio de garantías, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 107, fracción IV, constitucional y 73, fracción XV de la

Ley de Amparo, que regulan el principio de definitividad, por virtud del cual los gobernados quedan obligados a interponer previamente a la interposición de la acción constitucional, los recursos o medios legales de defensa ordinarios a su alcance establecidos con el fin de revocar, anular o modificar el acto lesivo a sus intereses; circunstancia que acontece en la especie, y que pasó por alto indebidamente el Juez *a quo*, pues contra el acto reclamado en el juicio constitucional procedía el recurso de revocación o el juicio de nulidad, establecidos en los artículos 116 y 197 del Código Fiscal de la Federación, suspendiéndose los efectos del acto mediante la interposición de dichos medios de defensa, sin que se estableciera en modo alguno como excepción a la procedencia de defensa de tales medios, el que se impugnen violaciones directas a la Constitución más aún cuando de conformidad con los principios generales de derecho el juzgador no debe distinguir donde la ley no lo hace.— Son aplicables al caso las jurisprudencias 1571 y 1574, visibles a fojas 2515 y 2521 de la Segunda Parte del *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación*, 1917-1988, que literalmente establecen lo siguiente: ‘RECURSOS ORDINARIOS. El hecho de no hacer valer los precedentes contra un fallo ante los tribunales ordinarios, es causa de improcedencia del juicio que se endereza contra ese fallo’.— ‘RECURSOS ORDINARIOS. NO ES NECESARIO AGOTARLOS CUANDO ÚNICAMENTE SE ADUCEN VIOLACIONES DIRECTAS A LA CONSTITUCIÓN. En principio un juicio de garantías es improcedente y debe ser sobreseído cuando la parte quejosa no hace valer, previamente a la promoción de dicho juicio, los recursos ordinarios que establezca la ley del acto, pues entre los principios fundamentales en que se sustenta el juicio constitucional se halla el de definitividad, según el cual este juicio, que es un medio extraordinario de defensa, sólo será procedente, salvo los casos de excepción que la misma Constitución y la Ley de Amparo precisan, y, con base en ambas, esta Suprema Corte en su jurisprudencia, cuando se hayan agotado previamente los recursos que la ley del acto haya instituido precisamente para la impugnación de éste. Como una de las excepciones de referencia, esta Suprema Corte ha establecido la que se actualiza cuando el acto reclamado carece de fundamentación y motivación, ya que no instituirlo significaría dejar al quejoso en estado de indefensión, porque precisamente esas carencias (falta absoluta de fundamentación y motivación) le impedirían hacer valer el recurso idóneo para atacar dicho acto, pues el desconocimiento de los motivos y fundamentos de éste no le permitirían impugnarlo mediante un recurso ordinario. Empero, no hay razón para pretender que, por el hecho de que en la demanda de garantías se aduzca, al lado de violaciones a garantías de legalidad por estimar que se vulneraron preceptos de leyes secundarias, violación a

la garantía de audiencia, no deba agotarse el recurso ordinario, puesto que, mediante éste, cuya interposición priva de definitividad el acto recurrido, el afectado puede ser oído con la amplitud que la garantía de audiencia persigue, ya que tiene la oportunidad de expresar sus defensas y de aportar las pruebas legalmente procedentes. En cambio, cuando únicamente se aduce la violación de la garantía de audiencia, no es obligatorio, para el afectado, hacer valer recurso alguno. El quejoso debe, pues, antes de promover el juicio de garantías, agotar el recurso establecido por la ley de la materia, pues la circunstancia de que en la demanda de amparo se haga referencia a violaciones de preceptos constitucionales no releva al afectado de la obligación de agotar, en los casos en que proceda, los recursos que estatuye la ley ordinaria que estima también infringida, pues de lo contrario imperaría el arbitrio del quejoso, quien, por el sólo hecho de señalar violaciones a la Carta Magna, podría optar entre acudir directamente al juicio de amparo o agotar los medios ordinarios de defensa que la ley secundaria establezca'.— Tiene aplicación en el caso además, la tesis de jurisprudencia número 157, del *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación* de 1975, Octava Parte, Pleno y Salas, visible en la página 275, que a la letra dice: 'RECURSOS, SOBRESEIMIENTO POR NO AGOTARSE PREVIAMENTE AL AMPARO. El amparo es improcedente si el acto que se reclama pudo tener un remedio ante las autoridades del orden común'.— Como agravio del procurador Fiscal de la Federación en ausencia del secretario de Hacienda y Crédito Público. Y éste en representación del Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, indicó: 'ÚNICO. Violación a lo dispuesto por los artículos 77 y 78, de la Ley de Amparo y 132, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por inobservancia de los primeros e indebida interpretación del último, de acuerdo a las siguientes consideraciones.— El Juez *a quo*, considera que se viola en perjuicio del quejoso el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, supuestamente porque el diverso 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta carece del requisito de la certidumbre que todo impuesto debe tener, y específicamente por cuanto al objeto del tributo se refiere, pues a su juicio, el precepto cuestionado produce incertidumbre para el quejoso al momento con la consecuente emisión de actos arbitrarios por parte de las autoridades fiscales perjudiciales a los gobernados, argumento que a todas luces resulta infundado.— En principio es importante señalar que el hecho de que el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establezca que 'las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio'; no viola el principio de certidumbre de los impuestos, puesto

que señala con precisión el hecho gravable del impuesto, a saber los ingresos que incrementan el patrimonio del sujeto y son distintos a los especificados en otros capítulos de la propia ley.— Así entonces, resulta inexacto que el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta que impugna la quejosa, sea violatorio del principio de legalidad contenido en el artículo 31, fracción IV, constitucional, por el hecho de señalar en su texto que la forma en que se consideran los ingresos de las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los demás capítulos, pues como el mismo Juez del conocimiento lo señala dicho principio se refiere a que el impuesto que cada individuo paga, debe ser cierto en cuanto a la forma de pago y la cantidad a pagar, de donde se deduce que el precepto cuestionado, no viola dicho principio, pues determina que los ingresos que no estén contenidos en los 9 primeros capítulos de la ley, se consideraran obtenidos en el monto que al momento de su obtención incrementen su patrimonio.— Ahora bien, el hecho de que el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta le dé el tratamiento de ingresos a aquellos que obtengan las personas físicas distintos a los señalados en los demás capítulos, pero que al momento de obtenerlos incrementen el patrimonio de éstas, no implica que el precepto cuestionado produzca un estado de incertidumbre en cuanto a la definición del objeto del tributo, puesto que el objeto de la ley es gravar los ingresos y en el caso concreto aquellos que obtiene el particular distintos a los señalados en otros capítulos de la ley de materia.— Se afirma lo anterior, ya que aun cuando el artículo impugnado hace referencia a ingresos distintos de los señalados en la ley de la materia, ello no implica una falta de determinación del objeto del tributo, pues se trata de la enunciación que orienta a los contribuyentes respecto de los diferentes tipos de ingresos que contempla la ley y respecto de los cuales en algunos casos permite deducciones y de los que por la naturaleza de su obtención no pueden deducir gastos, sin que por ello el artículo impugnado represente un estado de incertidumbre para el contribuyente, pues el hecho de que se determine como hecho generador de los demás ingresos distintos a los señalados en los capítulos anteriores de la ley, atiende a la diversidad de operaciones que pueden realizar los particulares para obtener los ingresos, pero que por su naturaleza no encuadran dentro de los capítulos en que generalmente se ubican.— Además, es importante destacar que resulta infundado el argumento del *a quo* al considerar que el artículo cuestionado viola el principio de certidumbre de las contribuciones, puesto que lo que grava son los ingresos del gobernado cualquiera que éste sea, pero que necesariamente incrementan el patrimonio del sujeto, de tal forma que con la consideración hecha por el juzgador, pierde de vista que la Ley del Im-

puesto sobre la Renta en su artículo 1o. señala cuál es el objeto del tributo, al indicar que están obligadas al pago del impuesto Sobre la Renta las personas físicas y morales residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea su ubicación, es decir, el objeto del tributo lo constituyen todos los ingresos o utilidades que obtienen los sujetos, los cuales pueden provenir de diferentes fuentes, entendiéndose por tales, toda percepción en favor de los mismos que incrementen su patrimonio. En ese orden de ideas, el precepto reclamado cumple con el principio de legalidad de las contribuciones a que se refiere el *a quo* y que consagra el artículo 31, fracción IV, constitucional, ya que dicho principio indica que los caracteres esenciales del impuesto, la forma, el contenido y el alcance de la obligación tributaria, deben quedar de manifiesto en la ley, es decir que en la ley se consigne de manera expresa el sujeto, base, tasa y época de pago, para que la autoridad se limite a aplicar las disposiciones legales, toda vez que el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece quiénes son sujetos del impuesto (personas físicas), cuál es el objeto (obtención de ingresos distintos señalados en capítulos anteriores, los cuales se consideran en el monto en que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio), cual es su base gravable (el monto en el que se incremente el patrimonio) y cuál es su tasa (la aplicable al Título Cuarto).— Es aplicable la jurisprudencia. Número 50, visible en las páginas 95 y 96 de la Primera Parte del último *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación*, que dice: ‘IMPUESTOS. ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS, DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY. Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos contribuir al gasto público, así de la Federación como de Estado y Municipio en que residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, esté establecido por ley, segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así, no quede margen para las autoridades exactoras, ni para el cobro de los impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no le quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictada con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida’.— Por lo anterior resulta inexacto lo aseverado por el Juez *a quo*, en el sentido de que la

ley no señala con precisión los elementos del impuesto, concretamente por lo que hace al objeto, toda vez que la Ley del Impuesto sobre la Renta como toda ley tiene el carácter de general y abstracta, por lo que todos los conceptos que utiliza son susceptibles de identificación en la realidad de tal manera que sólo aquellos hechos o situaciones que encuadren dentro de aquélla, podrán originar las consecuencias que ordena.— Como se señaló al principio del presente informe (sic) el artículo 1o., de la Ley de Impuesto sobre la Renta, precisa en forma por demás clara cuál es el objeto de tributo, esto es, los ingresos que obtengan las personas físicas, distintos de los señalados en los capítulos anteriores, lo cual no implica imprecisión en la determinación del objeto del impuesto, pues dichos ingresos serán cualesquiera que incrementen el patrimonio del sujeto pasivo en el momento de su obtención.— En efecto, es entendible que una persona física está en posibilidad de obtener ingresos de muy diversa naturaleza, distintos de los señalados en los capítulos del I al IX, del título IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ingresos que al igual que los especificados en el ordenamiento legal citado, producen un incremento en el patrimonio del sujeto, por lo que son objeto del gravamen de conformidad con lo dispuesto por el artículo 1o. de la ley de materia, y que si bien es cierto no están plenamente definidos, es porque materialmente resulta imposible que el legislador pueda especificarlos, porque hay actividades nuevas que producen esos ingresos.— En este sentido, resulta inexacta la aseveración del *a quo* para considerar que el artículo impugnado viola el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, pues el hecho de que los demás ingresos no fueran clasificados con un nombre y cualidades específicas por el legislador, no implica el desconocimiento de los ingresos que son objeto de gravamen, pues la característica esencial que deben revestir para ser materia del impuesto es que produzcan un aumento patrimonial, al igual que todos los demás.— No debe perderse de vista que no existe incertidumbre jurídica en la determinación del impuesto, pues la autoridad se encuentra obligada a comprobar que el particular ha obtenido un monto de ingresos, mismos que deben ser distintos a los de los otros capítulos de la ley, como sucede en el caso que nos ocupa, en el cual se encontraron depósitos bancarios que incrementan el patrimonio del contribuyente, de los cuales no comprobó su origen, por lo que se procedió a su acumulación como ingresos gravados, sin que con ello exista incertidumbre en su determinación.— Por lo anterior se concluye que el argumento del Juez *a quo*, es infundado pues la quejosa sí tiene la oportunidad de determinar cuales son los ingresos, objeto del tributo, y consecuentemente el precepto legal impugnado no restringe el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, siendo procedente entonces, revocar la sentencia recurrida y en su lugar negar el amparo a la quejosa.".

CUARTO.— La parte quejosa de manera genérica reclamó al Congreso de la Unión y Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, la discusión, aprobación, creación, expedición y publicación del decreto de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de treinta de diciembre de mil novecientos ochenta, particularmente el artículo 132; del secretario de Gobernación, igualmente de manera genérica, reclamó la discusión, aprobación, creación, expedición, refrendo y publicación del referido decreto y, del secretario de Hacienda y Crédito Público, la discusión, aprobación, creación, expedición, falta de refrendo y publicación del susodicho decreto.

Así también, de manera genérica reclamó al presidente de la República, secretario de Gobernación, y secretario de Hacienda y Crédito Público, la discusión, aprobación, creación, expedición y publicación del decreto promulgatorio del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, especialmente referido al artículo 59, fracciones XIX y XXIII.

Las responsables de mérito, al rendir sus respectivos informes justificados, únicamente aceptaron los actos que dentro del ámbito de su competencia legal emitieron, negando los demás actos que de manera genérica les fueron reclamados.

Así, el Juez de Distrito, en el considerando primero de la sentencia sujeta a revisión, sobreseyó en el juicio por negativa de actos del Congreso de la Unión, presidente de la República, secretario de Gobernación y secretario de Hacienda y Crédito Público, actos que no son materia de revisión, por falta de impugnación.

En tal virtud, la materia de estudio del presente recurso en relación con dichas autoridades, consistirá en los actos que de manera destacada el Juez de Distrito señaló en el considerando segundo de la sentencia sujeta a revisión, consistentes en:

Del Congreso de la Unión, la discusión, aprobación y creación del decreto de la Ley del Impuesto sobre la Renta, específicamente su artículo 132; del presidente de la República, la expedición y promulgación del referido decreto; del secretario de Gobernación, el refrendo y publicación del citado decreto; mientras que del secretario de Hacienda y Crédito Público, se tuvo por cierto la falta de refrendo al decreto en cita, acto este último respecto del cual no se formuló concepto de violación de manera destacada y, por tanto, el *a quo* no realizó pronunciamiento es-

pecífico alguno, ni tampoco existe agravio al respecto, por lo cual no será materia de revisión.

Ahora bien, respecto al presidente de la República se tuvo por cierto de manera destacada, la expedición y promulgación del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, concretamente su artículo 59, fracciones XIX y XXIII; del secretario de Hacienda y Crédito Público se tuvo por cierto el refrendo a dicho reglamento y, del secretario de Gobernación únicamente su publicación.

Los actos señalados de manera detallada anteriormente (con las excepciones indicadas), así como los oficios citados en el considerando tercero de la sentencia de amparo, reclamados al administrador general de Auditoría Fiscal Federal, esto es, el oficio 324-A-3-A-21859 de ocho de junio de mil novecientos noventa y cuatro, y oficio 324-A-3-A-36094 de cinco de julio de mil novecientos noventa y seis; así como al visitador Juan Fidel Victoria Garduño (nombre correcto) adscrito a tal administración, a saber, oficio 324-A-3-46432 de cinco de septiembre de mil novecientos noventa y cuatro, oficio 324-A-3-28119, de quince de mayo de mil novecientos noventa y cinco, oficio 324.A.3.67503 de veintisiete de julio de mil novecientos noventa y cinco, y oficio 324-A-3-27994 de veinticuatro de junio de mil novecientos noventa y cuatro, respectivamente, serán la materia de estudio del recurso de revisión.

No pasa desapercibido a este Alto Tribunal que el Juez de Distrito no examinó la inconstitucionalidad del artículo 59, fracciones XIX y XXIII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; sin embargo, dado el sentido del presente fallo, resulta innecesario analizar la constitucionalidad de este acto.

QUINTO.— Por razón de orden, primeramente deben analizarse los oficios de expresión de agravios, en los cuales se invoca la improcedencia del juicio.

Los recursos de revisión en los cuales se invoca la improcedencia del juicio, fueron interpuestos por las autoridades dependientes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a las cuales se les reclamó la emisión de los actos de aplicación del precepto 132 combatido, es decir, en su carácter de ejecutoras, a saber, administradora central de lo Contencioso, en ausencia del administrador fiscal federal y visitador Juan Fidel Victoria Garduño, adscrito a dicha administración; luego, en principio, tratándose de amparo contra leyes, respecto de dichas auto-



ridades el recurso es improcedente, por regla general; sin embargo, es necesario precisar que dada la íntima vinculación que tienen tales actos de aplicación con el precepto reclamado, de llegar a decretarse la improcedencia del juicio por los primeros, ello ocasionaría hacer extensiva la improcedencia por el artículo controvertido, razón por la cual, en el caso, sí es factible el estudio de los recursos en cita.

La administradora central de lo Contencioso, en ausencia del administrador fiscal federal y visitador Juan Fidel Victoria Garduño, adscrito a dicha administración, autoridades responsables dependientes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en oficios distintos, pero con idénticos argumentos de inconformidad, alegan que el Juez de Distrito les causa agravio, al no tener por actualizada la causal de improcedencia hecha valer al rendir sus informes justificados, esto es, la prevista en el artículo 73, fracción XV, de la Ley de Amparo, precepto que contiene el principio de definitividad del juicio de garantías, el cual consiste en que, previo a su interposición, deben agotarse los medios de impugnación ordinarios.

Son infundados los agravios propuestos, acorde con los siguientes razonamientos.

El artículo 73, fracción XV, de la Ley de Amparo, establece que el juicio es improcedente:

"XV. Contra actos de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, que deban ser revisados de oficio o conforme a las leyes que los rijan, o proceda contra ellos algún recurso, juicio o medio de defensa legal por virtud del cual puedan ser modificados, revocados o nulificados, siempre que conforme con las mismas leyes se suspendan los efectos de dichos actos mediante la interposición del recurso o medio de defensa legal que haga valer el agraviado, sin exigir mayores requisitos que los que la presente ley consigna para conceder la suspensión definitiva, independientemente de que el acto en si mismo considerado sea o no susceptible de ser suspendido de acuerdo con esta ley."

El referido numeral 73, en su fracción XII, indica que el juicio es improcedente:

"Contra actos consentidos tácitamente, entendiéndose por tales aquellos contra los que no se promueva el juicio de amparo dentro de los

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

Del estudio sistemático de las fracciones XII y XV del artículo 73 de la Ley de Amparo transcritas, se aprecia que si existen medios ordinarios de defensa por virtud de los cuales el acto reclamado en el juicio de garantías, puede ser revocado, modificado o nulificado, éstos deben agotarse; sin embargo, tratándose de un amparo contra leyes no existe la carga de agotar tales medios ordinarios de impugnación, en virtud de que ello constituye una excepción a la regla.

La excepción en comento tiene su justificación en que las autoridades comunes carecen de competencia para determinar si un precepto, o bien, un ordenamiento jurídico, es contrario a los postulados de la Carta Fundamental, lo cual únicamente concierne al Poder Judicial de la Federación, además de que en el supuesto de acreditarse la inconstitucionalidad planteada, la parte quejosa queda excluida de la aplicación de la norma, ley o reglamento de que se trate.

En ese contexto, si en la demanda de garantías, la parte quejosa reclamó por considerar inconstitucional entre otros preceptos, el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, precepto que se impugnó con motivo de su aplicación en el oficio 324-A-3-A-36094 de cinco de julio de mil novecientos noventa y seis, la consideración del *a quo* en el sentido de que al impugnarse la inconstitucionalidad de diversos ordenamientos legales, era optativo para la parte quejosa agotar los recursos ordinarios o acudir a la instancia constitucional, es correcta.

Lo anterior, ya que si bien es cierto que efectivamente en contra del susodicho oficio 324-A-3-A-36094, procedía el recurso de revocación o bien, el juicio de nulidad, en términos de los artículos 116 y 197 del Código Fiscal de la Federación, también es verdad que tales medios de impugnación sólo podrían haber revocado, anulado o modificado dicho oficio, por cuestiones de legalidad; pero cuando, como en el caso, se combate un precepto jurídico por considerarse inconstitucional, procede directamente el juicio de garantías, en atención a que las autoridades comunes carecen de competencia para dirimir si un ordenamiento jurídico es o no contrario a la Constitución Federal, lo cual compete exclusivamente al Poder Judicial de la Federación.

Debe enfatizarse que el reclamo de inconstitucionalidad, implica determinar si el precepto u ordenamiento jurídico impugnado es contrario a los postulados de la Carta Magna, esto es, incide en su génesis, mientras que la controversia de legalidad, versa sobre el análisis de la aplicación de tal ordenamiento, razón por la cual, contrariamente a lo sostenido en los agravios, no se actualiza el principio de definitividad en base al cual se desarrollan.

En ese tenor, es inexacto lo alegado en el sentido de que sólo cuando se hagan valer violaciones directas a la Constitución, no es necesario agotar los recursos ordinarios relativos, ya que aunado a tal excepción, existen otras, entre ellas, la antes destacada, razón por la cual no resultan aplicables las tesis y criterio sustentado por diverso Juez de Distrito en que se apoyan los agravios, puesto que además en relación con este último, de su simple lectura se advierte que en tal asunto no se impugnó un ordenamiento legal por considerarse inconstitucional, sino sólo se refiere a violación a preceptos secundarios, esto es, cuestiones de legalidad, en el cual sí se actualiza el principio de definitividad, cuestión distinta del juicio en estudio, donde tal y como determinó el Juez del conocimiento, se actualiza una excepción a la regla.

Es aplicable, la tesis jurisprudencial número 225, Tomo I, del *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación*, compilación de 1917-1995, cuyo texto es:

"LEYES, RECURSOS QUE DEBEN AGOTARSE PREVIAMENTE AL AMPARO CONTRA, ES OPTATIVO AGOTARLOS O ACUDIR AL AMPARO. De acuerdo con el criterio flexible y equitativo del tercer párrafo de la fracción XII, del artículo 73, de la Ley de Amparo, adicionado por el decreto de 3 de enero de mil novecientos sesenta y ocho, publicado en

el Diario Oficial de treinta de abril del mismo año, en vigor a los ciento ochenta días siguientes al de su publicación (28 de octubre de 1968), si contra el primer acto de aplicación de la ley combatida procede algún recurso o medio de defensa legal, por virtud del cual pueda ser modificado, revocado o nulificado, será optativo para el interesado hacerlo valer o impugnar, desde luego, la ley a través del juicio de amparo. Sin embargo, si el interesado opta por el recurso o medio de defensa legal, y si ese recurso o medio de defensa legal es procedente, opera el principio de definitividad que rigen en el juicio de amparo, quedando obligado el interesado a recurrir, previamente a la interposición de la acción constitucional, todas las jurisdicciones y competencias a virtud del ejercicio de los recursos ordinarios tendientes a revocar o modificar el acto lesivo a sus intereses."

También, la tesis visible en la página 921, Primera Parte, Tribunal Pleno, del *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación*, compilación 1917-1988, cuyo contenido es:

"LEY. CUANDO SE RECLAMA SU INCONSTITUCIONALIDAD CON MOTIVO DEL PRIMER ACTO DE APLICACIÓN ES OPTATIVO AGOTAR LOS RECURSOS O ACUDIR AL AMPARO. Si una persona pretende combatir el primer acto de aplicación de una ley, por considerar que éste es inconstitucional, puede optar por agotar los recursos ordinarios o acudir al amparo, con fundamento en la fracción XII, del artículo 73 de la Ley de Amparo, por lo que si hace esto último no cabe sobreseer por no haberse agotado previamente aquellos medios ordinarios de defensa."

En tal virtud, al resultar infundados los agravios en estudio, tal y como consideró el Juez de Distrito, no es el caso de estimar improcedente el juicio y, por tanto, a continuación procede hacerse cargo del estudio del diverso oficio de expresión de agravios, el cual se encuentra referido al fondo del asunto.

SEXTO.— El procurador Fiscal de la Federación, en ausencia del secretario de Hacienda y Crédito Público y en representación del presidente de la República, hizo valer como agravios, substancialmente, que en cuanto al artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dicho numeral especifica debidamente el objeto del tributo, por lo cual no produce incertidumbre para la parte quejosa y, por ende, el Juez de Distrito no debió considerarlo violatorio del artículo 31, fracción IV, constitucional.

Hace notar la autoridad que es incorrecta la determinación toral del *a quo* que se hizo consistir en que el precepto 132 de la Ley del Impuesto

sobre la Renta aplicado a la parte quejosa, no precisa debidamente el objeto del gravamen de que se trata; lo anterior, en tanto que tal precepto se refiere a todos los ingresos distintos a los enunciados en los otros nueve capítulos del Título Cuarto "De las personas físicas", ingresos que incrementen el patrimonio del contribuyente; luego, es inexacto que no delimite o fije los marcos o parámetros para la determinación del tributo, por lo cual no se contraviene el principio de certeza del impuesto y, por consecuencia, tampoco el de legalidad tributaria, ya que a diferencia de lo que señaló el *a quo*, la ley determina debidamente el objeto del impuesto de que se trata, por lo que no provoca un estado de inseguridad o incertidumbre en el gobernado.

El artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta impugnado, es del tenor siguiente:

"Artículo 132.- Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto, en que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio."

El artículo 31, fracción IV, constitucional, dispone que es obligación de los mexicanos contribuir para el gasto público, tanto de la Federación, como de los Estados y Municipios, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

El impuesto se encuentra definido como tal, en el artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación y consiste en la contribución que deben pagar las personas físicas o morales que se encuentren en la situación de hecho o derecho prevista en la ley.

El artículo 5o., primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, establece:

"Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa."

Para una mejor ilustración, debe precisarse también, el contenido del artículo 1o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual señala:

"Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos: I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.— II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o de base fija.— III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos."

Ahora bien, a fin de determinar si el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta precisa el objeto del impuesto en la hipótesis jurídica que prevé este precepto resulta necesario analizar la naturaleza de este impuesto en su contexto histórico.

Enrique Calvo Nicolau en su obra "Tratado del Impuesto sobre la Renta", Tomo I, Editorial Themis, 1995, páginas 191 a 216, distingue cuatro etapas en la evolución del Impuesto sobre la Renta en México; las que se tomarán en cuenta para efectos del presente análisis.

La primera etapa, que denomina de impuesto cédular, comprende desde la llamada Ley del Centenario, expedida por decreto de veinte de julio de mil novecientos veintiuno, hasta la Ley del Impuesto sobre la Renta expedida por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos sesenta y cuatro, en que se inició una segunda etapa, en donde se implantó un impuesto al ingreso global de las empresas y otro al ingreso global de las personas físicas. La tercera etapa se inició con la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de mil novecientos ochenta, y en ella se trató de llegar a un impuesto global que atendiera a todos los ingresos que obtuvieran los contribuyentes, independientemente de la fuente de la cual provinieran. La cuarta etapa, se inicia con la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y seis, en vigor a partir del primero de enero de mil novecientos ochenta y siete, que incorporó a la ley la llamada base nueva o base ampliada, para hacer que los efectos de la inflación trascendieran en la base gravable sujeta al pago del impuesto.

Por lo que toca a la primera etapa, la llamada Ley del Centenario (que tuvo un mes de vigencia) gravó en cuatro cédulas los ingresos prove-

nientes del ejercicio del comercio y la industria; del ejercicio de una profesión liberal, literaria, artística o innominada; del trabajo o sueldo o salario; y de la colocación de dinero o valores o rédito, participación o dividendos.

La base del impuesto lo constituía el ingreso o ganancia bruta obtenida en el mes de agosto de mil novecientos veintiuno y estaban obligados al pago del impuesto los mexicanos y los extranjeros, cualquiera que fuese su domicilio, siempre que la fuente de ingresos se localizara en territorio nacional.

En cuanto a la tasa del impuesto, cada cédula tenía su propia tarifa, dividida en cuatro categorías que variaban del 1% al 4% para profesionistas, comerciantes e industriales y del 1% al 3% para personas que percibieran sueldos.

La época de pago del impuesto fue la primera quincena de septiembre de mil novecientos veintiuno, mediante la cancelación de estampillas que llevaban impresa la palabra centenario.

En esta misma etapa se encuentra la Ley para la Recaudación de los Impuestos Establecidos en la Ley de Ingresos vigentes sobre sueldos, salarios, emolumentos, honorarios y utilidades de las sociedades y empresas, promulgada el veintiuno de febrero de mil novecientos veinticuatro, que gravó en dos capítulos, los ingresos de las personas físicas obtenidos por su trabajo personal, por concepto de sueldos, salarios, honorarios o emolumentos; así como las utilidades de las sociedades y empresas.

La base gravable la constituía la utilidad percibida en dinero o en especie durante un año, ya que en el reglamento de este ordenamiento se permitía efectuar algunas deducciones.

Las tasas del impuesto fluctuaban del 1% al 2%; y el pago del gravamen se realizaba por medio de estampillas a través de declaraciones en las formas aprobadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Esta ley se adicionó el cinco de abril de mil novecientos veinticuatro para gravar también a las sociedades extranjeras por los ingresos provenientes de fuentes de riqueza situadas en el territorio nacional, así como los rendimientos de capitales, a los cuales se les fijó un gravamen mayor del establecido para otras actividades objeto de este impuesto.

El reglamento que se promulgó el mismo día que la ley, establecía en sus diversos capítulos las clases de contribuyentes, la forma de elaborar las declaraciones, la manera de pagar el impuesto, así como las deducciones que podían efectuar las empresas, como es el caso de adquisiciones de materias primas, el costo de transportes, el arrendamiento de locales; los sueldos, salarios y emolumentos; los gastos normales, propios y naturales del negocio y los intereses por capitales tomados en préstamo; las primas pagadas por seguros contra riesgos del negocio, las pérdidas efectivas sufridas por caso fortuito o de fuerza mayor; una cantidad razonable para cubrir la depreciación y desgaste de la propiedad que no excedería del 5% del capital social.

El veinticinco de marzo de mil novecientos veinticinco se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el decreto que expidió la primera Ley del Impuesto sobre la Renta (el cual fue publicado nuevamente en el Diario Oficial de la Federación el dos de abril de mil novecientos veinticinco, en virtud de que se cometieron algunos errores de importancia en la publicación de veinticinco de marzo, según nota aclaratoria contenida en el propio Diario Oficial de la Federación a que se hace referencia).

Esta ley definió lo que debía entenderse por ingreso y por primera vez consideró el ingreso en crédito, el cual determinó, debía tomarse en cuenta cuando no existiera obligación de restituir su importe.

El artículo 2o. de esta ley disponía: "Por ingreso se entenderá, para los efectos de esta ley, toda percepción en efectivo, en valores o en crédito que, por alguno de los conceptos especificados en los capítulos de esta ley, modifique el patrimonio del causante y de la cual pueda disponer sin obligación de restituir su importe.— No se conceptuarán como ingreso, las percepciones habidas por concepto de nuevas aportaciones de capital y siempre que estas aportaciones no procedan de las utilidades obtenidas en el año de la imposición.—Para los efectos de esta ley, las ganancias gravables serán las que se determinan en su artículo 7o.".

El artículo 7o. de este ordenamiento, a su vez, disponía que: "El impuesto se calculará sobre la diferencia que resulte entre los ingresos que perciba el causante y los gastos, deducciones y amortizaciones autorizadas por el reglamento.— Estos gastos, deducciones y amortizaciones, serán exclusivamente los destinados a los fines del negocio. Esta diferencia, se considerará como ganancia gravable.".

La ley se dividió en siete capítulos denominados Cédulas y comprendían: el comercio; industria; agricultura; imposición de capitales; explo-



tación del subsuelo o concesiones otorgadas por el Estado; sueldos y honorarios de profesionistas.

En relación a la cédula primera, el artículo 7o. establecía que el impuesto se calcularía sobre la diferencia que resultara entre los ingresos que percibiera el causante y los gastos, deducciones y amortizaciones autorizados en el reglamento.

Por lo que toca a la cédula segunda el artículo 16 disponía que los causantes que accidentalmente explotasen algún negocio industrial, pagarían un 4%, sobre las ganancias gravables que obtengan en cada operación, de acuerdo con el reglamento.

El artículo 19, contenía una disposición similar para la cédula cuarta, en cambio para la cédula quinta, el artículo 22 disponía que el impuesto se pagaría sobre los ingresos brutos (10%), excepto en el caso de transmisión de la concesión o derecho para la explotación del suelo, en cuyo caso el 10% se pagaría sobre el excedente que resultase entre el costo comprobado de la concesión o de los derechos de explotación y el precio de enajenación o aportación.

La cédula sexta, referente a sueldos, contenía dos tipos de base, la "A" que se aplicaba respecto de ingresos obtenidos en cualquier parte del país, excepto para los contribuyentes que residieran en el Distrito Federal, en las ciudades fronterizas con los Estados Unidos de América y otras en las que el costo de la vida era superior al que había en las demás regiones; y la "B", que debían aplicar los contribuyentes no comprendidos en la tarifa "A".

En la tarifa "A", los sueldos hasta por \$2000.00 anuales estaban exentos; el excedente se gravaba con tasas que fluctuaban del 1% al 4%. Las cuotas de la tarifa "B" eran más bajas que las de la "A", y se aplicaba a los contribuyentes que tuvieran hasta \$1,200.00 al año; pero los que percibieran más de esa cantidad quedaban sujetos a las mismas cuotas que señalaba la tarifa "A" (artículo 30).

Se permitía la deducción de cargas familiares en atención al número de personas que sostuviera el contribuyente. En la tarifa "A", las deducciones iban de \$250.00 cuando se sostenía una persona, hasta \$450.00 cuando fueran cuatro o más las que dependían del contribuyente. En la tarifa "B" estas deducciones iban de \$360.00 hasta \$760.00.

El artículo 31, estableció disposiciones similares para la cédula séptima, permitiendo también la deducción de cargas familiares en la misma proporción que se autorizó para la cédula sexta.

El veintidós de abril de mil novecientos veinticinco, se promulgó el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual se dividió en diez capítulos que se referían a declaraciones y plazos; libros; costas e inventarios; oficinas receptoras; Juntas Calificadoras y Revisoras, y un capítulo especial para cada cédula de la ley.

El reglamento enumeraba las siguientes deducciones que podían efectuarse para determinar la utilidad gravable: el costo de las mercancías vendidas; 5% de amortización; una cantidad razonable para la depreciación de bienes; el arrendamiento de los locales; los sueldos; los gastos de previsión social; los intereses de los capitales tomados en préstamo; las primas de seguros pagadas, con algunas excepciones; las pérdidas comprobadas sufridas en los bienes ocupados en la explotación de la actividad del contribuyente; los gastos normales y propios del negocio; los impuestos con excepción de los aduanales, consulares y el Impuesto sobre la Renta; y las pérdidas en cobro de créditos, con disposiciones concretas para la comprobación de las mismas y el requisito de que hubieran transcurrido más de tres años del vencimiento de la obligación de pago del deudor.

Respecto del gravamen sobre sueldos y honorarios se dispuso que para deducir las cargas familiares, las personas que sostenía el contribuyente no deberían contar con recursos propios y tenían que estar ligados a él por parentesco, en línea recta sin limitación de grado, hasta el tercer grado en colateral y hasta el segundo, si se trataba del parentesco por afinidad, o bien que se tratara del cónyuge. Si las personas que sostenía el contribuyente eran varones, se requería que fueran menores de dieciocho años, mayores de sesenta o que se encontraran impedidos para trabajar.

La Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos cuarenta y uno, estableció en su artículo 1o. que este tributo grava las utilidades, ganancias, rentas, productos, provechos, participaciones y, en general, todas las percepciones en efectivo, en valores, en especie o en crédito que, por alguno de los conceptos especificados en esta ley, modifiquen el patrimonio del causante.

Esta ley volvió a agrupar en cédulas a los diversos contribuyentes. La cédula primera se refería al comercio, industria y agricultura; la cédula segunda comprendía los intereses, premios, regalías, explotación de juegos de azar, arrendamiento de negociaciones comerciales, industriales, agrícolas y otras actividades similares. La cédula tercera comprendía las participaciones provenientes de la explotación del subsuelo o concesiones otorgadas por el Gobierno Federal o por los Estados o Municipios. La cédula cuarta gravaba los sueldos, y la cédula quinta a quienes ejercieran una profesión, arte, oficio, deporte o espectáculo.

Para los contribuyentes comprendidos en la cédula primera que obtuvieran ingresos menores a \$100,000.00 mensuales, se establecieron tablas que clasificaban las actividades, y el impuesto se cubría a base de cuota fija. Los contribuyentes que obtuvieran hasta \$2,000.00 anuales de utilidad estaban exentos del impuesto. La tarifa tenía una progresión que iba del 3.3% para utilidades de \$2,000.00 hasta el 20% para utilidades superiores a \$500,000.00 (artículo 7o.).

La cédula segunda, destinada a gravar la imposición de capitales, continuó estableciendo un interés mínimo presunto del 6% para la determinación de la base gravable de rendimientos de préstamos en los que no se pactara ningún interés o que el pactado fuera menor del porcentaje mencionado (artículo 18).

La cédula tercera contenía los gravámenes más elevados, iniciaba la progresión con el 16.3% sobre ingresos hasta de \$2,400.00 anuales, a un máximo de 33% aplicable a ingresos superiores a \$500,000.00 (artículo 22). En la cédula cuarta, que gravaba los sueldos se suprimieron las deducciones por cargas de familia, lo que significó que las personas físicas quedaron sujetas a un gravamen sobre su ingreso bruto (artículo 25).

En la cédula quinta, aplicable a los ingresos por honorarios (artículo 27) se introdujo el sistema de categorías que fue abandonado al reformarse la ley por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el dos de marzo de mil novecientos cuarenta y cinco.

Por reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el veintidós de enero de mil novecientos cuarenta y tres, se aumentaron las tarifas que imperaban en Cédula I (artículo 7o.) y se estableció que el impuesto se causaría sobre la diferencia que resultara entre los ingresos percibidos

por el causante y las deducciones autorizadas por el reglamento, las que comprenderían exclusivamente los gastos ordinarios y necesarios, exigidos por los fines del negocio (artículo 6o.). Asimismo, la ley gravó por primera vez las ganancias que obtuvieran los accionistas de las sociedades mexicanas y extranjeras que operaran en territorio nacional (artículo 15), aplicándose una tasa proporcional de 8% (artículo 16). Las empresas que tuvieran utilidades tenían la obligación de retener y enterar el impuesto, decretaran dividendos o no. Al reformarse la ley el dos de marzo de mil novecientos cuarenta y cinco, el impuesto sobre dividendos pasó a ser impuesto sobre ganancias distribuibles (artículo 15, fracción IX bis).

El artículo 4o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, modificado por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos cuarenta y ocho, estableció para los contribuyentes en Cédula I, la obligación de efectuar pagos provisionales del impuesto o anticipos, los cuales se calculaban tomando como base la utilidad declarada en el ejercicio anterior, y en el caso de que en dicho ejercicio se hubiese incurrido en pérdida, el anticipo del ejercicio se haría considerando como utilidad estimada del período al que el pago provisional se refiriera, un 4% de los ingresos del período.

Mediante adición al artículo 27, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos cuarenta y nueve, se estableció para los contribuyentes de la Cédula V que obtuvieran ingresos menores de \$60,000.00, un sistema optativo: tributar en base en sus ingresos o con base en sus utilidades, en esta reforma se incluyó a los contribuyentes accidentales, los que quedaron gravados con una tarifa especial y de carácter progresivo que iba desde el 8% para ingresos de \$500.00 hasta 15% para ingresos superiores a \$1,500.00.

Por reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos cincuenta, se aumentaron los porcentajes máximos de gravamen de varias cédulas, llegando la Cédula I al 33% (artículo 7o.), la Cédula II al 36.1% (artículo 9o.) y las Cédulas IV y V al 33% (artículos 25 y 27). En relación al impuesto sobre ganancias distribuibles el artículo 15, fracción IV bis, estableció que la utilidad determinada dentro de la técnica contable por las sociedades obligadas a retener este impuesto, serviría de base para establecer la que se distribuya o deba distribuirse, así como los conceptos de conciliación que intervendrían para determinar la base del impuesto, lo que significó un avance en el cálculo de la ganancia susceptible de distribuirse ya que

anteriormente se partía de la utilidad gravable obtenida en Cédula I conforme a las reglas establecidas en la ley. Estas reformas también permitieron deducir las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, abandonando el criterio que prevalecía de que cada ejercicio fiscal era independiente del anterior.

El treinta y uno de diciembre de mil novecientos cincuenta y tres, se publicó en el Diario Oficial de la Federación la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta que sólo perfeccionó las normas establecidas.

El artículo 1o. de este ordenamiento estableció que el impuesto sobre la renta grava los ingresos provenientes del capital, del trabajo o de la combinación de ambos, en los términos de este ordenamiento.

El artículo 2o. consideró como ingreso, toda clase de rendimiento, utilidad, ganancia, renta, interés, producto, provecho, participación, sueldo, honorario y, en general, cualquier percepción en efectivo, en valores, en especie o en crédito, que modifique el patrimonio del contribuyente.

El artículo 3o. señaló que también son objeto del impuesto, las operaciones de los causantes en las Cédulas I, II, III y V, en los casos previstos por el artículo 186 (causantes comprendidos en las Cédulas I o II con ingresos anuales menores de \$100,000.00 y de \$200,000.00, tratándose de agricultores, ganaderos o pescadores, y los de Cédula V con ingresos menores de \$500,000.00 que opten por pagar el impuesto conforme a las disposiciones del artículo 116). Esta ley agrupó a los contribuyentes en siete cédulas: comercio; industria; agricultura; ganadería y pesca; remuneración del trabajo personal; honorarios de profesionistas; técnicos, artesanos y artistas; imposición de capitales; y regalías y enajenación de concesiones (artículo 4o.).

Por primera vez se consignaron en la ley y no en el reglamento las deducciones que podían hacer los contribuyentes para determinar su utilidad gravable (artículo 29).

Esta ley sufrió diversas modificaciones, siendo una de las más relevantes, en lo que interesa, la publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de mil novecientos sesenta y uno.

En el artículo 2o. se estableció: se considera ingreso toda clase de rendimiento, utilidad, ganancia, renta, interés, producto, provecho, participación, sueldo, honorario y en general cualquier percepción en efectivo, en

valores, en especie o en crédito, que modifique el patrimonio del contribuyente, ya sea que se trate de ingresos declarados por éste o estimados por las autoridades fiscales. En los preceptos de esta ley se determina el ingreso gravable.

En esta ley se aumentaron dos cédulas más, la relativa a ganancias distribuibles que estaba contenida en la Cédula VI, tuvo un capítulo especial en la Cédula VII, aumentándose el impuesto con una tasa adicional del 5% que gravaba los dividendos a los tenedores de acciones al portador y que debía retenerse hasta que el dividendo se pagara. La Cédula VIII contemplaba el arrendamiento, el subarrendamiento y las regalías entre particulares; los ingresos provenientes de la enajenación de concesiones otorgadas por el Estado y regalías relacionadas con éstas, quedaron gravados en la Cédula IX.

En esta reforma también se incluyó como objeto del impuesto la utilidad en venta de inmuebles, ya fuera que la enajenación la efectuara una persona física o una persona moral. El impuesto se calculaba aplicando una tarifa especial que iba del 5% al 20%, según el monto de la utilidad gravable obtenida y del tiempo transcurrido entre la adquisición y la enajenación del bien (artículo 125, fracción IX).

En la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos sesenta y cuatro, se abandonó por primera vez el sistema cedular y se dividió en dos títulos: uno para el impuesto al ingreso global de las empresas y otro para el impuesto al ingreso global de las personas físicas.

El artículo 1o. de esta ley disponía que: "El impuesto sobre la renta grava los ingresos en efectivo, en especie o en crédito, que modifiquen el patrimonio del contribuyente, provenientes de productos o rendimientos del capital, del trabajo o de la combinación de ambos. En los preceptos de esta ley se determina el ingreso gravable en cada caso."

El artículo 3o. de esta ley incluyó como sujetos del impuesto no sólo a las personas físicas y a las personas morales que obtuvieran ingresos provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, ganaderas, agrícolas o de pesca, sino también a las asociaciones y sociedades de carácter civil y a las unidades económicas sin personalidad jurídica.

En relación con los ingresos objeto del impuesto que percibían los sujetos del impuesto al ingreso global de las empresas, el artículo 20 de

esta ley estableció las deducciones que estos causantes podían realizar, entre las que se encuentran las devoluciones, descuentos, rebajas y bonificaciones efectuadas durante el ejercicio; el costo de las mercancías o de los productos vendidos (que actualmente cambió a costo de lo adquirido); la depreciación de activos fijos tangibles y la amortización de los activos fijos intangibles; la amortización de pérdidas de operación ocurridas en ejercicios anteriores, las pérdidas de bienes del causante por caso fortuito o fuerza mayor, las pérdidas por créditos incobrables, la creación de incremento de reservas para pensiones o jubilaciones del personal; los gastos normales propios del negocio y la diferencia entre los inventarios inicial y final de un ejercicio, cuando el inventario inicial fuese mayor, tratándose de causantes dedicados a la ganadería.

Para las personas físicas también se estableció que las erogaciones superiores a los ingresos declarados en un año se considerarían ingresos gravables.

La manera de gravar a las personas físicas por los diferentes tipos de ingreso que obtuvieran durante un año de calendario se mantuvo igual que en la ley de mil novecientos cincuenta y tres, con algunas modificaciones como son: el establecimiento de una exención en favor de las personas físicas que obtuvieran ingresos por la enajenación de la que en sus dos últimos años hubiese sido su casa habitación, si el ingreso lo invertían en la adquisición o construcción de otro inmueble en el que establecieran ingresos por arrendamiento, y en general por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles, se estableció la posibilidad de que, en vez de deducir los gastos comprobados, dedujeran una cantidad no sujeta a comprobación, equivalente al 30% de los ingresos obtenidos. En la ley actual se mantiene esta disposición, aun cuando dicho porcentaje varía dependiendo del uso que se dé al inmueble; 50% si se destina a casa habitación y 35% en los demás casos.

El artículo 48 de esta ley estableció que son objeto del impuesto sobre productos del trabajo, los ingresos en efectivo o en especie que se perciban como remuneración del trabajo personal, quedando comprendidas las contraprestaciones, cualquiera que sea el nombre con que se les designe, ya sean ordinarias o extraordinarias, incluyendo viáticos, gastos de representación, comisiones a trabajadores, premios, gratificaciones, participaciones de los trabajadores en las utilidades, rendimientos, honorarios y otros conceptos. También se señalan como objeto del impuesto, las indemnizaciones por cese o separación, los retiros, subsidios que tengan su origen en la prestación de servicios personales.

Por otra parte, dentro del mismo título del impuesto al ingreso de las personas físicas, el artículo 60, determinó que son objeto del impuesto sobre productos o rendimientos del capital: I. Los ingresos procedentes de intereses provenientes de toda clase de actos, convenios o contratos; de las prestaciones que se obtengan con motivo del otorgamiento de fianzas, cuando éstas no se presten por instituciones legalmente autorizadas; de toda clase de inversiones hechas por compañías extranjeras que no operen en el país; de actos o contratos por medio de los cuales, sin transmitir los derechos respectivos, se permita la explotación de las concesiones, permisos, autorizaciones o contratos otorgados por la Federación, las Entidades Federativas y los Municipios, o los derechos amparados por las solicitudes en trámite; de cualquier acto o contrato celebrado con el superficiario, etcétera; II. Los intereses procedentes de toda clase de certificados de instituciones de crédito, obligaciones hipotecarias y certificados de participación no inmobiliaria; III. Los ingresos obtenidos por enajenación de inmuebles urbanos o valores mobiliarios; IV. Los ingresos obtenidos procedentes del arrendamiento o arrendamiento de inmuebles urbanos; V. Los ingresos procedentes de las ganancias que distribuyan toda clase de empresas establecidas en el país y de las que deban distribuir las sucursales de empresas extranjeras establecidas en la República, así como sus agencias.

En el artículo 81 se restableció la deducción de cargas familiares que fluctuaban de \$500.00 a \$6,000.00 anuales por ascendientes, descendientes y cónyuge del contribuyente. Esta deducción se sustituyó posteriormente por una cantidad equivalente al 10% del salario mínimo elevado al año. A partir de mil novecientos noventa y cuatro, se sustituyó esa deducción por un crédito al salario y un crédito general contra el impuesto anual, que varían dependiendo de los ingresos.

En el artículo 82 se estableció también como deducción el importe de honorarios médicos y dentales pagados por el contribuyente, así como los gastos hospitalarios que efectuara él mismo, para su cónyuge o para la persona con quien viviera en concubinato, y para sus ascendientes o descendientes en línea recta. Estas deducciones sólo se permitían si los beneficiarios de los gastos no tenían ingresos propios gravados por la ley, en una cantidad igual o superior al salario mínimo anual de la zona económica del contribuyente. También se permitió la deducción de gastos de funerales y los donativos.

La tercera etapa de la Ley del Impuesto sobre la Renta se inició con la ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciem-



bre de mil novecientos ochenta, la cual trató de llegar a un impuesto global que atendiera a todos los ingresos que obtuvieran los contribuyentes independientemente de la fuente de la cual provinieran.

El artículo 1o. de esta ley dispuso: "Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos: I. Los residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.— II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento.— III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniéndolo, estos ingresos no sean atribuibles a dicho establecimiento.— Para los efectos de esta ley se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial."

En el Título IV, de las personas físicas, el artículo 74 de este ordenamiento dispuso lo siguiente: "Están obligados al pago del impuesto establecido en ese título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes o en crédito. No quedan incluidos los ingresos en servicio. No se consideran ingresos obtenidos por los contribuyentes, los rendimientos de bienes entregados en fideicomiso, en tanto dichos rendimientos únicamente se destinen a fines científicos, políticos o religiosos o a los establecimientos de enseñanza y a las instituciones de asistencia o de beneficencia, señalados en la fracción IV del artículo 140 de esta ley. Cuando las personas tengan deudas o créditos en moneda extranjera y obtengan utilidades derivadas de la fluctuación de dichas monedas, se considerarán como ingresos dichas utilidades, al cumplirse las deudas o satisfacerse los créditos, en el año de calendario en que esto ocurra. Se consideran ingresos obtenidos por las personas físicas los que le correspondan conforme al título III de esta ley; en este caso los pagos provisionales se harán en los términos de dicho título, a excepción de los ingresos a que se refieren los Capítulos IV, VII, VIII y IX de este título, en que se estará a lo dispuesto en los mismos. Tratándose de ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, los contribuyentes no los considerarán para los efectos de pagos provisionales de este impuesto, salvo lo previsto en el artículo 80 de esta ley."

En el Capítulo I de este título, se regulan los ingresos por salarios, y en general por la prestación de un servicio personal subordinado. El artículo 78 establece: "Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes: I. Las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores del Estado, así como los miembros de las fuerzas armadas.— II. Los rendimientos que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción.— III. Los honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.— IV. Los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último...".

En el Capítulo II, se regula a los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente. El artículo 84 establece: "Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal independiente, las remuneraciones que deriven de servicios cuyos ingresos no están considerados en el Capítulo I de este título. Se entiende que los ingresos por la prestación de un servicio personal independiente los obtiene en su totalidad quien presta el servicio...".

En el Capítulo III, se regulan los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles. El artículo 89, establece: "Se consideran ingresos por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles los siguientes: I. Los provenientes del arrendamiento o subarrendamiento y en general por otorgar a título oneroso el uso o goce temporal de inmuebles, en cualquier otra forma.— II. Los rendimientos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables.— Para los efectos de este capítulo los ingresos en crédito se declararán y se calculará el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario que les sean cobrados."

En el Capítulo IV se regulan los ingresos por enajenación de bienes. El artículo 95 establece: "Se consideran ingresos por enajenación de bienes, los que deriven de cualquiera de las siguientes situaciones: I. Toda transmisión de propiedad de bienes, salvo por causa de muerte, donación o fusión de sociedades.— II. La enajenación en la que el enajenante se

reserve la propiedad del bien enajenado, desde que se celebre el contrato, aun cuando la traslación de la propiedad opere con posterioridad.— III. Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor.— IV. La explotación de bienes.— V. La aportación de bienes a una sociedad o asociación.— VI. La cesión o aportación total o parcial de derechos sobre concesiones, permisos, autorizaciones o contratos, así como aquéllos amparados por las solicitudes en trámite.— VII. El fideicomiso que deba considerarse como enajenación de bienes, en los términos del Código Fiscal de la Federación.— En los casos de permuta se considerará que hay dos enajenaciones.— Se entenderá como ingreso el monto de la contraprestación obtenida, inclusive en crédito, con motivo de la enajenación; cuando por la naturaleza de la transmisión no haya contraprestación, se atenderá al valor de avalúo practicado por persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. En el caso de expropiación el ingreso será la indemnización.— Tratándose de las personas que efectúen las deducciones a que se refiere el artículo 101, considerarán como ingreso por la enajenación de inmuebles la cantidad que resulte mayor entre el monto de la contraprestación obtenida, inclusive en crédito, o el valor de avalúo practicado a la fecha de enajenación, por persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público."

En el Capítulo V denominado "De los ingresos por adquisición de bienes", se regulan las percepciones de esta naturaleza, el artículo 104 señala lo siguiente: "Artículo 104.- Se consideran ingresos por adquisición de bienes: I. La donación.— II. Los tesoros.— III. La adquisición por prescripción.— IV. El supuesto señalado en el artículo 102 de esta ley.— V. Las construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles que, de conformidad con los contratos por los que se otorgó su uso o goce, queden a beneficio del propietario. El Ingreso se entenderá que se obtiene al término del contrato y en el monto que a esa fecha tengan las inversiones conforme al avalúo que practique persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.— Tratándose de las fracciones I a III, el ingreso será igual al valor de avalúo practicado por persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. En el supuesto señalado en la fracción IV se considerará ingreso el total de la diferencia mencionada en el artículo 102 de esta ley."

En el Capítulo VI denominado "De los ingresos por actividades empresariales", se regulan las percepciones de este tipo, el artículo 107, al respecto, dice lo siguiente: "Artículo 107.- Se consideran ingresos por

actividades empresariales los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganadera o de pesca.— Se entiende que el ingreso lo percibe la persona que realiza las actividades citadas en el párrafo anterior.— Para determinar los ingresos a que se refiere este capítulo se aplicarán las disposiciones del Capítulo I del Título II de esta ley."

En el Capítulo VII, denominado "De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por sociedades mercantiles", se regulan las percepciones de esta naturaleza, el artículo 120, al respecto dice: "Artículo 120.- Se consideran ingresos por utilidades distribuidas los siguientes: I. La ganancia decretada por sociedades mercantiles residentes en México en favor de socios o accionistas. Cuando la ganancia decretada se distribuya mediante aumento de partes sociales o entrega de acciones, por concepto de capitalización de reservas o pago de utilidades, el ingreso se entenderá percibido en el año de calendario en que se decrete el reembolso por reducción de capital o por liquidación de la persona moral de que se trate.— En los casos en que la ganancia se reinvierta en la suscripción o pago de aumento de capital en la misma sociedad, dentro de los treinta días siguientes a su distribución, el ingreso se entenderá percibido en el año de calendario en que se decrete el reembolso por reducción de capital o por liquidación de la persona moral.— II. En caso de liquidación o de reducción de capital de sociedades mercantiles residentes en México, el reembolso decretado en favor de cada socio o accionista menos el monto de la aportación, o en su caso, el costo comprobado de adquisición cuando se acredite que se efectuó la retención a que se refiere el artículo 103.— III. Los intereses a que se refiere el artículo 123 de la Ley General de Sociedades Mercantiles y las participaciones en la utilidad que se decreten a favor de obligacionistas u otros, por sociedades mercantiles residentes en México, excepto las que correspondan a los trabajadores en los términos de la legislación laboral.— IV. Los préstamos a los socios o accionistas, a excepción de aquellos que reúnan los siguientes requisitos: a) Que sean consecuencia normal de las operaciones de la sociedad.— b) Que se pacte plazo menor de un año.— c) Que el interés pactado sea igual o superior a la tasa que fije la Ley de Ingresos de la Federación para la prórroga de créditos fiscales.— d) que efectivamente se cumplan estas condiciones pactadas.— Si dentro del año siguiente al préstamo concedido se decretan ganancias en favor del socio o accionistas de que se trate, se podrá compensar el impuesto que resulte a su cargo con el que previamente se haya pagado por haber incurrido en los supuesto de esta fracción.— V. Las erogaciones que no sean

deducibles conforme a esta ley y beneficien a los socios o accionistas.— VI. Las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas.— VII. La utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente, por las autoridades fiscales.— En los casos de las fracciones V, VI y VII de este artículo, se deducirá el impuesto a que se refiere el título II de esta ley, así como la participación a los trabajadores.— Se entiende que el ingreso lo percibe el propietario del título valor y en el caso de partes sociales la persona que aparezca como titular de las mismas."

En el Capítulo VIII, denominado "De los ingresos por intereses", se regulan las percepciones mencionadas, el artículo 125 dice lo siguiente al respecto: "Artículo 125.- Se consideran ingresos por intereses para los efectos de este capítulo, los obtenidos de personas residentes en el país, por los conceptos siguientes: I. Los provenientes de toda clase de bonos, certificados de instituciones de crédito, obligaciones, cédulas hipotecarias, certificados de participación inmobiliarios amortizables y certificados de participación ordinarios, salvo lo dispuesto en el último párrafo de este artículo.— II. Los percibidos con motivo de aceptaciones, títulos de crédito, préstamos u otros créditos, a cargo de instituciones de crédito o de organizaciones auxiliares de crédito.— Cuando los ingresos provenientes de certificados de participación ordinarios, no sean intereses, se estará a lo dispuesto en los demás capítulos de este título."

El Capítulo IX, denominado "De los ingresos por obtención de premios", se regulan estas percepciones, el artículo 129, dispone a este respecto lo siguiente: "Artículo 129.- Se consideran ingresos por obtención de premios, los que derivan de la celebración de loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas y concursos de toda clase, autorizados legalmente.— Cuando la persona que otorgue el premio pague por cuenta del contribuyente el impuesto que corresponde como retención, el importe del impuesto pagado por cuenta del contribuyente se considerará ingresos de los comprendidos en este capítulo.— No se considera como premio el reintegro correspondiente al billete o al comprobante que permitió participar en la lotería, rifa, sorteo, juego o concurso de que se trate."

El Capítulo X, denominado "De los demás ingresos que obtengan las personas físicas", el artículo 132 señala a este respecto lo siguiente: "Artículo 132.- Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los considerarán percibidos

en el monto, en que al momento de obtenerlos, incrementen su patrimonio.".

La cuarta etapa se inicia con la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y seis, que amplió la base gravable de las sociedades mercantiles a través de incorporar en el procedimiento de cálculo de la utilidad gravable el efecto económico que la inflación origina en los créditos que conceden los contribuyentes y en las obligaciones que contraen, estableció ajustes para permitir la deducción de la adquisición de inventarios en el propio ejercicio, independientemente de la época en que se vendieran; dio efecto fiscal a la revaluación que la inflación produce en los bienes de activo fijo; y permitió la revaluación (por efecto de la inflación) de las pérdidas fiscales que podían deducirse de la utilidad gravable de los ejercicios siguientes.

Sin embargo, las disposiciones relativas al objeto del impuesto sobre la renta contenidas en la ley expedida el treinta de diciembre de mil novecientos ochenta, salvo algunas reformas y adiciones que no modifican en lo esencial el objeto del impuesto, es la que continúa rigiendo actualmente.

Las reformas de la Ley del Impuesto sobre la Renta (Diario Oficial de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y uno) que importa mencionar por referirse a los preceptos que regulan el objeto de este gravamen son las siguientes:

El artículo 1o. de esta ley, transcrito a fojas 171 y 191 fue objeto de modificación por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y uno, derogándose el último párrafo de este precepto que establecía qué debía entenderse por México, país y territorio nacional.

En el Título IV de las personas físicas, se reformó el artículo 74, primer párrafo (Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y uno), en los términos siguientes: "También están obligadas al pago del impuesto establecido en este título, las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales en el país a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a dicho establecimiento.".

El artículo 78, fracción I, contenido en el Capítulo IV del Título IV, se reformó por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el

treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y dos, para quedar como sigue: "I. Las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores de la Federación, las entidades federativas y los municipios, aun cuando sean por concepto de gastos no sujetos a comprobación, así como los obtenidos por los miembros de las fuerzas armadas."

El artículo 107, contenido en el capítulo VI del título IV se adicionó con un segundo párrafo (Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y uno), que dice: Las personas físicas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, acumularán la totalidad de los ingresos atribuibles a dichos establecimientos. El primer párrafo de este precepto se reformó por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y dos, para quedar así: "Se consideran ingresos por actividades empresariales los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas."

El artículo 120, contenido en el capítulo VII, del título IV, se reformó en sus fracciones I, II y III y el último párrafo se derogó por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y dos para quedar así: "Artículo 120.- I. La ganancia distribuida por sociedades mercantiles residentes en México o por sociedades nacionales de crédito, en favor de socios, accionistas o titulares de certificados. Cuando la ganancia se distribuya mediante aumento de partes sociales, de entrega de acciones o de certificados de aportación patrimonial emitidos por las sociedades nacionales de crédito citadas, por concepto de capitalización de reservas o pago de utilidades, el ingreso se entenderá percibido en el año de calendario en que se pague el reembolso por reducción de capital o por liquidación de la persona moral de que se trate.— En los casos en que la ganancia se reinvierta en la suscripción o pago de aumento de capital en la misma sociedad, dentro de los treinta días siguientes a su distribución, el ingreso se entenderá percibido en el año de calendario en que se pague el reembolso por reducción de capital o por liquidación de la persona moral.— II. En el caso de liquidación o de reducción de capital de sociedades mercantiles residentes en México o de sociedades nacionales de crédito, el reembolso pagado en favor de cada socio, accionista o titular de certificados, menos el monto de la aportación, o en su caso, el costo comprobado de adquisición cuando se acredite que se efectuó la retención a que se refiere el artículo 103.— III. Los intereses a

que se refiere el artículo 123 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, las participaciones en la utilidad que se pagan a favor de obligacionistas u otros, por sociedades mercantiles residentes en México o por sociedades nacionales de crédito, excepto las que corresponden a los trabajadores en los términos de la legislación laboral."

El artículo 125, contenido en el Capítulo VIII del Título IV, se reformó en sus fracciones I, II y III por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y uno, para quedar como sigue: "Artículo 125.- I. Los provenientes de toda clase de bonos, obligaciones, cédulas hipotecarias, certificados de participación inmobiliaria amortizables y certificados de participación ordinarios, salvo lo dispuesto en el último párrafo de este artículo, siempre que sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.— II. Los percibidos con motivo de certificados, aceptaciones, títulos de crédito, préstamos u otros créditos a cargo de instituciones de crédito o de organizaciones auxiliares de crédito.— III. Los obtenidos por la ganancia en la enajenación, así como los premios y primas, con motivo de bonos, valores y otros títulos de crédito, siempre que sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. No se considerarán como ingresos por intereses la ganancia que derive de la enajenación de títulos de crédito cuyo plazo de vigencia sea superior a seis meses."

El artículo 129, contenido en el Capítulo IX del Título IV, se adicionó con un segundo párrafo por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación que dice así: "No se considera como premio el reintegro correspondiente al billete que permitió participar en loterías."

De la relación efectuada con anterioridad, se desprende que el objeto del impuesto sobre la renta ha sufrido modificaciones en cuanto a la naturaleza de los ingresos que se pretende gravar.

La primera ley del Impuesto sobre la Renta (1925), a que se hizo referencia, gravó los ingresos o ganancias que modifiquen el patrimonio del contribuyente. Esta ley definió como ingreso toda percepción en efectivo, en valores o en crédito que, por alguno de los conceptos especificados en cada una de las cédulas de esa ley, modificara el patrimonio del causante y de la cual pudiera disponer sin restituir su importe.



Asimismo, este ordenamiento determinó que el impuesto se calcularía sobre la diferencia que resulte entre los ingresos que perciba el causante y los gastos, deducciones y amortizaciones autorizadas por el reglamento, lo cual permite concluir que el gravamen recae sobre la renta o utilidad del contribuyente, pues con excepción de los ingresos relativos a la explotación del subsuelo o concesiones otorgadas por el Estado (que se regulaban en la cédula quinta) en el que el impuesto recaía sobre el ingreso bruto, respecto de los demás ingresos gravados por este ordenamiento el impuesto se causaba respecto de la diferencia entre el ingreso y las deducciones que en ese entonces se autorizaban en el reglamento.

La Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos cuarenta y uno, tiene una redacción similar a la citada en los párrafos anteriores, ya que estableció que este tributo grava las utilidades, ganancias, rentas, productos, provechos, participaciones y, en general, todas las percepciones en efectivo, en valores, en especie o en crédito que por alguno de los conceptos especificados en esa ley, modificaran el patrimonio del causante.

En esta ley se aplicó un sistema semejante a la Ley del Impuesto sobre la Renta de mil novecientos veinticinco, en cuanto a las deducciones en cédula primera, cédula segunda y tercera, y en cédula cuarta se eliminó la deducción de cargas familiares, que posteriormente fue restituida.

En la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos cincuenta y tres, se estableció que el impuesto sobre la renta grava los ingresos provenientes del capital, del trabajo o de la combinación de ambos, en los términos de ese ordenamiento. Este cuerpo legal consideró como ingreso toda clase de rendimiento, utilidad, ganancia, renta, interés, producto, provecho, participación, sueldo, honorario y, en general cualquier percepción en efectivo, en valores, en especie o en crédito que modifique el patrimonio del contribuyente. Asimismo, este ordenamiento consignó las deducciones que podían hacer los contribuyentes para determinar su utilidad gravable.

No obstante que en este ordenamiento, se modifica la redacción en cuanto a la fuente de los ingresos gravados, en esencia, el objeto del impuesto, no difiere en gran medida del concepto manejado en las dos primeras leyes a que se hizo mención, ya que en este ordenamiento el

tributo va a gravar toda clase de ingresos percibidos, provenientes del capital (utilidades, ganancias, participaciones), del trabajo (sueldos y salarios) o de la combinación de ambos que modifiquen el patrimonio del contribuyente, gravando en las cédulas en que se dividió este ordenamiento los conceptos que se citan en las leyes anteriores.

Por tanto, puede válidamente estimarse que en esta primera etapa la Ley del Impuesto sobre la Renta grava la percepción de ingresos provenientes de las fuentes que la misma estipula, que modifican el patrimonio del contribuyente.

La Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos sesenta y cuatro, abandonó el sistema cédular y se dividió en dos títulos: uno para el impuesto al ingreso global de las empresas y otro para el impuesto global de las personas físicas, la cual pretendió implantar un impuesto global de los ingresos percibidos por los contribuyentes.

Sin embargo, en cuanto al objeto del impuesto esta ley, con una redacción que trató de perfeccionar la contenida en los artículos 1o. y 2o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta de mil novecientos cincuenta y tres, estableció que este impuesto grava los ingresos en efectivo, en especie o en crédito que modifiquen el patrimonio del contribuyente, provenientes de productos o rendimientos del capital, del trabajo o de la combinación de ambos.

En esta ley, como quedó anotado con anterioridad, se establecieron deducciones que podían realizar, tanto los causantes del impuesto al ingreso global de las empresas como los causantes del impuesto al ingreso global de las personas físicas.

En tales condiciones debe considerarse que el objeto del impuesto no sufrió una modificación sustancial puesto que el impuesto grava la percepción de ingresos que modifiquen o incrementen el patrimonio del contribuyente, provenientes de productos o rendimientos de capital (a diferencia de la ley de mil novecientos cincuenta y tres que se refería a ingresos provenientes del capital), del trabajo o de la combinación de ambos.

La Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta, a diferencia de las antes mencionadas ya no limitó la fuente de donde

proviene los ingresos al capital, trabajo o la combinación de ambos, sino que en este cuerpo legal se gravan todos los ingresos que obtengan las personas físicas y morales cualquiera que sea la fuente de riqueza de donde procedan.

Asimismo, este ordenamiento (a diferencia de las leyes del Impuesto sobre la renta, mencionadas), no especifica si los ingresos gravados con este impuesto son los que modifican el patrimonio del contribuyente; sin embargo, en este aspecto, del análisis realizado a este cuerpo legal se puede determinar que este gravamen se propone gravar el incremento patrimonial derivado de la percepción de ingresos de los sujetos de este tributo.

La Ley del Impuesto sobre la Renta reformada por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y seis, estableció un procedimiento para incorporar en el cálculo de la utilidad gravable el efecto económico que la inflación origina en los créditos que conceden los contribuyentes y en las obligaciones que contraen, que no modificaron el concepto del objeto del impuesto sobre renta establecido en la ley que entró en vigor el primero de enero de mil novecientos ochenta y uno.

En este orden de ideas se concluye que el objeto del Impuesto sobre la Renta grava los ingresos que incrementan el patrimonio del contribuyente.

Hechas las precisiones de referencia, se pasa a examinar si el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta precisa debidamente el objeto del gravamen de que se trata, según alega la autoridad recurrente.

Para este efecto conviene transcribir de nueva cuenta lo dispuesto en el artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual indica: "Están obligados al pago del impuesto establecido en este título, las personas físicas residentes en México, que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, crédito, en servicios en los casos que señale esta ley, o de cualquier otro tipo. La ganancia inflacionaria es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas. También están obligadas al pago del impuesto las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes en el país, a través de un establecimiento permanente o base fija, por los ingresos atribuibles a éstos.— No se considerarán ingresos obtenidos por los contribuyentes, los rendimientos de

bienes entregados en fideicomiso, en tanto dichos rendimientos únicamente se destinen a fines científicos, políticos o religiosos o a los establecimientos de enseñanza y a las instituciones de asistencia o de beneficencia, señalados en la fracción IV del artículo 140 de esta ley.— Cuando las personas tengan deudas o créditos en moneda extranjera y obtengan ganancia cambiaria derivada de la fluctuación de dicha moneda, considerarán como ingreso la ganancia determinada conforme a lo previsto en el artículo 134 de esta ley.— Se consideran ingresos obtenidos por las personas físicas, los que les correspondan conforme al título III de esta ley, así como las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con documentación comprobatoria a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto.— Tratándose de ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, los contribuyentes no los considerarán para los efectos de pagos provisionales de este impuesto, salvo lo previsto en el artículo 80 de esta ley.— Cuando los ingresos a que se refiere el Capítulo IX de este título los reciban los contribuyentes señalados en el Título II, las sociedades de inversión de renta fija integradas exclusivamente por contribuyentes del título II o las personas morales a que se refiere el artículo 73 de esta ley, no se efectuará la retención del impuesto señalado en el capítulo de referencia.— Las personas físicas residentes en el país que cambien su residencia durante un año de calendario a otro país, considerarán los pagos provisionales efectuados como pago definitivo del impuesto y no podrán presentar declaración anual.— Las personas físicas que sean socios o asociados de personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras o miembros de sociedades cooperativas de producción, deberán comunicar por escrito a dichas personas, en cada ejercicio, en cuál de ellas deberá ser considerada para efectos de lo dispuesto por los artículos 10-B y 67-B de esta ley. En caso de que la comunicación a que se refiere este párrafo no se efectúe en los primeros tres meses del ejercicio, se considerará que dicha persona física está siendo considerada por otra persona moral para los efectos mencionados."

En tal virtud, acorde con lo previsto en el artículo 1o. en concordancia con el 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se desprende que el objeto del impuesto, tratándose de personas físicas, lo constituyen los ingresos percibidos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios en los casos que señale esta ley, independientemente de la fuente de donde procedan.

En el caso a estudio la Ley del Impuesto sobre la Renta, precisa los casos en los diversos capítulos relativos al título Cuarto que fueron citados en la sentencia impugnada, que en vía de ilustración, se reproducen en seguida:

"CAPITULO I. DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO; entendiéndose por éstos, todo aquel ingreso derivado de la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, concluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la tramitación de la relación laboral.— CAPITULO II. DE LOS INGRESOS POR HONORARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL INDEPENDIENTE; considerándose a éstos, aquellas remuneraciones derivadas de los servicios cuyos ingresos no son considerados en el Capítulo I, o sea, son los ingresos por la prestación de un servicio personal independiente.— CAPITULO III. DE LOS INGRESOS POR ARRENDAMIENTO Y EN GENERAL POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE INMUEBLES; el cual, como su nombre lo indica, se refiere a todo aquel tipo de ingresos derivados de permitir el uso o goce de un bien inmueble, de manera temporal, como lo es el arrendamiento, rendimiento de certificados de participación inmobiliaria no amortizables, y aun ganancias infraccionarias derivadas de deudas relacionadas con tal actividad.— CAPITULO IV. DE LOS INGRESOS POR ENAJENACIÓN DE BIENES. En donde el artículo 95 del código federal tributario, nos dice que serán todos aquéllos que se deriven de los casos previstos por el propio Código Fiscal de la Federación, así como los obtenidos por la expropiación de bienes.— CAPITULO V. DE LOS INGRESOS POR ADQUISICIÓN DE BIENES; incluyéndose entre ellos a la donación, los tesoros, la adquisición por prescripción, los supuestos previstos en los artículos 2o., 150 y 151 de la propia ley, construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles.— CAPITULO VI. DE LOS INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES; que son aquellos ingresos provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícola, ganaderas, de pesca o silvícolas.— CAPITULO VII. DE LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS Y EN GENERAL POR LAS GANANCIAS DISTRIBUIDAS POR PERSONAS MORALES; entre las que se encuentran aquéllas que se distribuyen en favor de sus accionistas, rendimientos distribuidos a sus miembros por las sociedades cooperativas, diferencias de reembolso, etcétera.— CAPITULO VIII. DE LOS INGRESOS POR INTERESES; que son aquéllos que provienen de toda clase de bonos y

obligaciones, los percibidos de certificados, ganancia en la enajenación de bonos, valores y otros títulos de crédito, etcétera; y CAPITULO IX. DE LOS INGRESOS POR OBTENCIÓN DE PREMIOS; o sea aquellos que provengan de la celebración de loterías, rifas, sorteos, juegos de apuestas y concursos de toda clase, autorizados legalmente."

Ahora bien, el artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta impugnado, ya dentro del Capítulo X, titulado "De los demás ingresos que obtengan las personas físicas", establece que las personas físicas que obtengan ingresos distintos a los señalados en los capítulos anteriores, deben considerarlos percibidos en el monto que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio.

En tales condiciones, debe considerarse que el indicado artículo 132, contrariamente a lo que estima la recurrente, sí es contrario al principio de legalidad, pues con independencia de que en este precepto se señale que también serán objeto del impuesto los demás ingresos que obtengan las personas físicas distintos de los señalados en los capítulos antes citados, lo que podría dar lugar a estimar que la ley está estableciendo el supuesto de causación y que con ello se satisface el principio de legalidad; sin embargo, al no precisarse en esta norma cuáles son esos ingresos distintos, queda al arbitrio de la autoridad calificar por equivalencia o asimilar como ingreso diverso, cualquier hecho o situación que dicha autoridad estime como ingreso distinto a los señalados en los nueve capítulos que conforman el título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

No es óbice para lo anterior que en los artículos 133 a 135 del Capítulo X, del Título IV se refieran a variados ingresos que deben ser considerados a propósito del artículo 132; entre otros, a manera de ejemplo, se señalan los siguientes: I) Condonación de deudas; II) Ganancia cambiaria e intereses provenientes de préstamos distintos a los del Capítulo VIII o los que provengan de los títulos a que se refiere la fracción XXI del artículo 77, de la ley, por los que esté exceptuado del pago del impuesto; los provenientes de títulos de crédito o de créditos señalados en el artículo 125 de la ley, cuya adquisición o enajenación se efectúe por personas distintas a instituciones de crédito o casas de bolsa; III) prestaciones con motivo de otorgamiento de fianzas o avales, que no se presten por instituciones autorizadas; IV) los procedentes de inversiones en sociedades extranjeras; V) dividendos o utilidades provenientes del extranjero; VI) explotación de concesiones, permisos, autorizaciones o contratos; VII) explotación del subsuelo; VIII) participación en pro-

ductos de la explotación del subsuelo; IX) indemnizaciones e intereses moratorios; X) remanentes de sociedades no lucrativas y de sociedades de inversión, etcétera; toda vez que el artículo 132, impugnado de inconstitucional no remite a estos preceptos para precisar que éstos son los ingresos distintos a los que pretende gravar y, en cambio, sí deja a criterio de la autoridad determinar qué operaciones, diversas a las específicamente marcadas por la ley, estima como ingresos.

Cabe señalar que el hecho imponible en el impuesto sobre la renta lo constituye la disponibilidad de una renta por parte del sujeto pasivo del tributo, entendiendo el concepto renta como la suma de todos los ingresos netos que elevan la capacidad económica del receptor.

Por tanto, el objeto del impuesto lo constituye el ingreso que modifica el patrimonio del contribuyente.

En efecto, el hecho imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

El hecho imponible constituye el hecho definidor o configurador que identifica a cada tributo, más aún, que legitima la imposición, en cuanto que sólo por su realización puede producirse la sujeción al tributo y será lícita su exigencia.

En efecto, el hecho imponible debe ser, en todos los casos, un elemento fijado por la ley; se trata siempre de un hecho de naturaleza jurídica, creado y definido por la norma, y que no existe hasta que ésta lo ha descrito o tipificado.

En cuanto a la estructura del hecho imponible, la doctrina distingue dos elementos: el subjetivo y el objetivo.

El elemento subjetivo es la relación, preestablecida también por la ley, en la que debe encontrarse el sujeto pasivo del tributo con aquel primer elemento (objetivo) a fin de que pueda surgir frente a él el crédito impositivo del ente público.

Por su parte, el elemento objetivo del hecho imponible (o presupuesto objetivo) es un acto, un hecho o una situación de la persona o de sus bienes que puede ser contemplado desde varios aspectos (material, espacial, temporal y cuantitativo).

El aspecto material o cualitativo indica el hecho, acto, negocio o situación que se grava, y que en los sistemas tributarios desarrollados suele encontrarse en estrecha relación con un índice de capacidad económica, como la renta, el patrimonio o el consumo.

Para fines ilustrativos, se puede señalar el siguiente esquema de supuestos:

1o. Un acontecimiento material o un fenómeno de consistencia económica, tipificado por las normas tributarias y transformado, consiguientemente, en figura jurídica dotada de un tratamiento determinado por el ordenamiento positivo.

2o. Un acto o negocio jurídico, tipificado por el Derecho privado o por otro sector del ordenamiento positivo y asumido como hecho imponible por obra de la ley tributaria.

3o. Un estado, situación o cualidad de la persona.

4o. La actividad de una persona no comprendida dentro del marco de una actividad específica jurídica.

5o. La mera titularidad jurídica de cierto tipo de derechos sobre bienes o cosas, sin que a ello se adicione acto jurídico alguno del titular.

El aspecto espacial expresa el lugar de realización del hecho imponible, lo que será relevante en el ámbito internacional para determinar el ente público impositor, dada la vigencia del principio de territorialidad y su correlativo de residencia efectiva. También en el ámbito interno es significativo, deslindando competencias entre los entes territoriales (Federación, Estados, Distrito Federal y Municipios), atendiendo normalmente al lugar de residencia de la persona en los impuestos personales, al de radicación de los bienes cuando gravan éstos y al de celebración o efectos de los actos y contratos cuando tienen éstos por objeto.

El aspecto cuantitativo indica la medida, el grado o la intensidad con que se realiza el hecho imponible, siempre que se trate de tributos variables, cuyos presupuestos de hecho son susceptibles de realizarse en distinta medida (por ejemplo nivel de renta obtenida, valor de un bien transmitido o de un patrimonio, etcétera). Por contra, los tributos fijos presentan hechos imponibles sin posibilidad de graduación, no encerrando este aspecto (por ejemplo, los derechos por el otorgamiento de una certificación).



Finalmente, el aspecto temporal manifiesta el momento de realización del hecho imponible, dando lugar a la división entre tributos instantáneos y periódicos. En los primeros, es posible identificar el instante concreto en que el hecho imponible se realiza (por ejemplo, transmisión de un bien mediante escritura pública), mientras que en los segundos el hecho se produce de forma continuada o ininterrumpida en el tiempo, con tendencia a reproducirse, por lo que no es posible aislar un instante concreto como momento de realización (por ejemplo, titularidad de un bien inmueble). En estos últimos, no podría exigirse el tributo hasta que no cesara el hecho, y por ello la ley crea la ficción de fraccionar esa continuidad en períodos impositivos, entendiendo que en cada uno de ellos se realiza íntegramente el hecho imponible y surge la obligación tributaria, con autonomía e independencia respecto a las de períodos anteriores y posteriores.

Del concepto y elementos anteriores, se puede concluir que la inconstitucionalidad del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se origina porque el aspecto material del elemento objetivo del hecho imponible no está expresamente establecido en la ley, no existe, sino que al decir ingresos distintos a los nueve anteriores, deja a las autoridades fiscales el arbitrio de establecer en qué casos el contribuyente ha obtenido ingresos y en qué casos no, lo que lleva a que, sin razón ética ni jurídica, se entregue la causación del tributo a las autoridades fiscales.

En efecto, gracias al artículo 132 las autoridades fiscales pueden armar el hecho imponible (obtención de ingresos) y, por tanto, fijar la base gravable y el impuesto a pagar. Es decir, el artículo referido es inconstitucional porque provoca que el hecho imponible que origina el tributo (obtención de ingresos) se encuentre en la mente de quien aplica la norma (autoridad fiscal), y no en la norma de legislador.

La expresión ingresos distintos a los señalados en los nueve capítulos anteriores, no es otra cosa que una vestidura exterior para establecer a placer el hecho imponible. Esa expresión deja un gran margen de laxitud a la autoridad fiscal que, cuando aplica el artículo 132, produce una resolución arbitraria, porque se deja librada al criterio del organismo recaudador la posibilidad de utilizar el precepto en forma totalmente discrecional.

El principio de legalidad significa que la ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria; esto es, los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación que

va a nacer, así como el objeto, la base y la tasa; por lo que, todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa.

El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución Federal está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual, ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.

Tiene aplicación al caso la tesis que aparece publicada en las páginas 169 a 170 del *Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995*, Tomo I, que a continuación se transcribe:

**"IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. El principio de legalidad se**

encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles."

En las relacionadas condiciones, al resultar infundados los agravios analizados en el presente Considerando, procede confirmar la sentencia recurrida.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO. Se confirma la sentencia recurrida.

SEGUNDO. La Justicia de la Unión ampara y protege a Yosef Weiss Strikovsky, en contra del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y sus actos de aplicación.

Notifíquese; con testimonio de esta resolución, vuelvan los autos al Juzgado de su origen y, en su oportunidad, archívese el toca.

Así, lo resolvió el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por mayoría de siete votos de los señores Ministros Aguirre Anguiano, Castro y Castro, Góngora Pimentel, Gudiño Pelayo, Ortiz Mayagoitia, Silva Meza y presidente Aguinaco Alemán, en el sentido de confirmar la sentencia recurrida y conceder el amparo al quejoso en contra del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y de sus actos de aplicación; los señores Ministros Azuela Güitrón, Díaz Romero, Román Palacios y Sánchez Cordero votaron en contra y en favor del proyecto y manifestaron que formularán voto de minoría.



# Voto de Minoría

VOTO MINORITARIO QUE FORMULAN LOS MINISTROS MARIANO AZUELA GÜITRÓN, HUMBERTO ROMÁN PALACIOS, OLGA MARÍA DEL C. SÁNCHEZ CORDERO Y JUAN DÍAZ ROMERO, EN EL AMPARO EN REVISIÓN 351/97, PROMOVIDO POR JOSEF WAISS STRIKOVSKY.

En relación con la amplia exposición histórica del impuesto sobre la renta en nuestro país (cuarenta fojas) y en relación, asimismo, con la parte considerativa donde se glosa la tesis jurisprudencial que establece el criterio que en materia de legalidad tributaria ha venido sosteniendo la Suprema Corte, los abajo firmantes están de acuerdo, pero fuera de esos aspectos disidentes del criterio de la mayoría por las siguientes razones fundamentales:

El artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es del tenor siguiente:

"Artículo 132. Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto, en que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio."

Este artículo, que es el impugnado, se halla dentro del título IV de la mencionada ley, designado "De las personas físicas"; con dicho precepto se inicia el capítulo X. Los nueve capítulos anteriores se refieren a otras tantas clases o grupos de fuentes de ingresos, cuyas materias más relevantes son: salarios, honorarios, arrendamiento, enajenación de bienes, adquisición de bienes, actividades empresariales, dividendos, intereses y obtención de premios. De este modo, el artículo 132 designa como gravables aquellos ingresos de las personas físicas no clasificados en los nueve capítulos anteriores.

El artículo 31, fracción IV, constitucional, dispone que es obligación de los mexicanos contribuir para el gasto público, tanto de la Federación, como de los Estados y Municipios, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

El impuesto se encuentra definido como tal, en el artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación y consiste en la contribución que deben pagar las personas físicas o morales que se encuentren en la situación de hecho o derecho prevista en la ley.

Para una mejor ilustración, debe precisarse también, el contenido del artículo 1o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual señala:

"Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos: I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan. II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o de base fija. III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos."

Así también, lo establecido en el artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual indica:

"Están obligados al pago del impuesto establecido en este título, las personas físicas residentes en México, que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, crédito, en servicios en los casos que señale esta ley, o de cualquier otro tipo. La ganancia inflacionaria es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas. También están obligadas al pago del impuesto las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes en el país, a través de un establecimiento permanente o base fija, por los ingresos atribuibles a éstos ...".

En tal virtud, acorde con lo previsto en el artículo 1o. en concordancia con el 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cabe aducir que el objeto del impuesto en comento está constituido por los ingresos que, independientemente de la fuente de riqueza de donde deriven, se ubiquen en las hipótesis señaladas en la propia ley; entonces, se estima desacer-

tado lo considerado por el Juez de Distrito y el voto mayoritario, ya que el artículo 132 en estudio está especificando claramente el objeto del tributo, toda vez que determina lo que se va a gravar, es decir, un ingreso diferente a los otros nueve capítulos del título cuarto, cuando tal ingreso incrementa el patrimonio del contribuyente, con lo cual se fijan las bases para su cálculo.

El artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lejos de apoyar el criterio mayoritario, fortalece este voto de minoría, porque al instituir que están obligadas al pago del impuesto establecido en el título IV, las personas físicas residentes en México "que obtengan ingresos en efectivo, en bienes o en crédito, así como por los ingresos en servicios en los casos que señale esta ley", es obvio que también comprende el ingreso a que se refiere el artículo 132.

Por otra parte, debe observarse que la argumentación fundamental de la mayoría parte del supuesto de que cada uno de los nueve capítulos anteriores al artículo 132 establece un hecho imponible específico, de modo que, a su entender, existen nueve hipótesis de hechos generadores del tributo, de tal modo que ante el artículo 132 y todo el capítulo X del que forma parte, que establece que la obtención de ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores son susceptibles de gravación, llegan a concluir que el precepto es difuso y proclive a la aplicación discrecional o arbitraria por parte de las exactoras, con violación del principio de legalidad tributaria.

Esta consideración de la mayoría carece de fundamento, porque los nueve capítulos de referencia no definen hechos generadores del tributo, sino las distintas y específicas fuentes de los ingresos, con el obvio propósito, derivado de lo preceptuado en cada capítulo, de establecer en forma apropiada para cada hipótesis, la tarifa pertinente, las formas de declaraciones y de pago adecuadas, los controles oportunos y las deducciones idóneas, elemento este último que es muy importante, dado que este tributo, como global que es, se paga sobre los ingresos menos las deducciones establecidas en la ley.

En efecto, los capítulos relativos al título cuarto que fueron citados en la sentencia impugnada, en vía de ilustración, se reproducen enseguida:

"Capítulo I. De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado; entendiéndose por éstos, todo aquel ingreso derivado de la prestación de un servicio personal subordinado;



los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, concluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la tramitación de la relación laboral.

"Capítulo II. De los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente; considerándose a éstos, aquellas remuneraciones derivadas de los servicios cuyos ingresos no son considerados en el capítulo I, o sea, son los ingresos por la prestación de un servicio personal independiente.

"Capítulo III. De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles; el cual, como su nombre lo indica, se refiere a todo aquel tipo de ingresos derivados de permitir el uso o goce de un bien inmueble, de manera temporal, como lo es el arrendamiento, rendimiento de certificados de participación inmobiliaria no amortizables, y aún ganancias inflacionarias derivadas de deudas relacionadas con tal actividad.

"Capítulo IV. De los ingresos por enajenación de bienes. En donde el artículo 95 del código federal tributario, nos dice que serán todos aquellos que se deriven de los casos previstos por el propio Código Fiscal, así como los obtenidos por la expropiación de bienes.

"Capítulo V. De los ingresos por adquisición de bienes; incluyéndose entre ellos a la donación, los tesoros, la adquisición por prescripción, los supuestos previstos en los artículos 2o., 150 y 151 de la propia ley, construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles.

"Capítulo VI. De los ingresos por actividades empresariales; que son aquellos ingresos provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas.

"Capítulo VII. De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales; entre las que se encuentran aquellas que se distribuyen en favor de sus accionistas, rendimientos distribuidos a sus miembros por las sociedades cooperativas, diferencias de reembolso, etcétera.

"Capítulo VIII. De los ingresos por intereses; que son aquellos que provienen de toda clase de bonos y obligaciones, los percibidos de certificados, ganancia en la enajenación de bonos, valores y otros títulos de crédito, etcétera; y

"Capítulo IX. De los ingresos por obtención de premios; o sea aquellos que provengan de la celebración de loterías, rifas, sorteos, juegos de apuestas y concursos de toda clase, autorizados legalmente."

Ahora bien, el artículo 132, ya dentro del capítulo X, titulado "De los demás ingresos que obtengan las personas físicas", establece que las personas físicas que obtengan ingresos distintos a los señalados en los capítulos anteriores, deben considerarse percibidos en el monto que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio, y este voto considera que, con ello, determina de manera precisa qué ingreso es el que grava, esto es, todo "ingreso" que tiene como condición señalada que acreciente el patrimonio y sea distinto a los otros nueve, debiendo recalcar que de no reunir tal característica especial, "aumento de patrimonio", ninguna autoridad aplicadora podría, válidamente, considerarlo como objeto del tributo. No existe, pues, violación al principio de legalidad tributaria.

Es cierto que atento a su propia naturaleza, derivada de que dicha disposición crea una figura remanente, la fuente del ingreso no es susceptible de individualización como sucede en los otros nueve capítulos, pero también es cierto que al exigir que el ingreso implique un aumento en el patrimonio del contribuyente, se considera que el artículo 132 no genera imprecisión en la determinación del objeto del impuesto, habida cuenta de que la circunstancia de que el legislador señalara en los otros capítulos qué ingresos específicamente constituyen el objeto del gravamen, debe entenderse como meramente enunciativo y no limitativo, porque al fin y al cabo el impuesto sobre la renta grava todo ingreso menos las deducciones en las hipótesis previstas en la ley, independientemente de la fuente de riqueza de que se trate.

Para corroborar lo hasta aquí expuesto, basta citar que los artículos 133 a 135, preceptos que se encuentran incluidos en el capítulo X del título cuarto, relativo a "De los demás ingresos que obtengan las personas físicas", se refieren a variados ingresos que deben ser considerados a propósito del artículo 132; entre otros, a manera de ejemplo, se señalan los siguientes: I) Condonación de deudas; II) Ganancia cambiaria e intereses provenientes de préstamos distintos a los del capítulo VIII o los que provengan de los títulos a que se refiere la fracción XXI, del artículo 77, de la ley, por los que esté exceptuado del pago del impuesto; los provenientes de títulos de crédito o de créditos señalados en el artículo 125 de la ley, cuya adquisición o enajenación se efectúe por personas distintas a instituciones de crédito o casas de bolsa; III) Prestaciones con

motivo de otorgamiento de fianzas o avales, que no se presten por instituciones autorizadas; IV) Los procedentes de inversiones en sociedades extranjeras; V) Dividendos o utilidades provenientes del extranjero; VI) Explotación de concesiones, permisos, autorizaciones o contratos; VII) Explotación del subsuelo; VIII) Participación en productos de la explotación del subsuelo; IX) Indemnizaciones e intereses moratorios; X) Remanentes de sociedades no lucrativas y de sociedades de inversión, etcétera; tal situación corrobora que no sólo el numeral controvertido consigna la característica esencial del tributo (ingreso distinto a los otros nueve que aumente el patrimonio), sino que además, enuncia algunos de los ingresos que pueden ser considerados como tales.

Así, debe estimarse que el precepto en cita, analizado de manera sistemática con los restantes artículos del capítulo X del cual forma parte, contrariamente a lo considerado por el Juez de Distrito y el voto mayoritario, determina correctamente el objeto del gravamen, debiéndose agregar que por el hecho de que los ingresos de que se trata, en algunos casos no sean "nominados", no significa que no estén plenamente definidos, más aún si se toma en cuenta que materialmente resulta imposible que el legislador pueda especificar todas y cada una de las fuentes de ingresos que en la realidad se pueden dar, sin que se soslaye que la ley es genérica, no casuística y, como tal, fija el objeto del tributo, el cual está plenamente identificado en tanto que sólo debe ser considerado el ingreso percibido que aumente el patrimonio; luego, tal especificación legal no da margen a las autoridades exactoras para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino únicamente para que se individualice la norma. Por tanto, si en algún momento, como dice el a quo, la exactora considera un ingreso distinto a los otros nueve capítulos que no aumente el patrimonio del contribuyente, tal extremo no permite concluir que el precepto sea inconstitucional, sino que la norma se aplicó indebidamente.

A manera de ilustración, debe señalarse que en la especie, los actos de aplicación confirman los conceptos anteriormente mencionados, puesto que no constituyen determinaciones arbitrarias.

En efecto, del oficio reclamado se aprecia que la autoridad hacendaria le determinó al contribuyente, quejoso, ingresos por \$1'900,772.89 derivados de a) depósitos bancarios y, b) por aportaciones para futuros aumentos de capital realizados en Jemaflex de México, S.A.; en los dos casos porque incrementaron su patrimonio, lo que nadie puede poner en duda, a menos que el causante demuestre lo contrario, extremo que ni siquiera intenta explicar, mucho menos probar.

En el voto mayoritario se asienta (fojas 223) que la disposición reclamada, sin razón ética ni jurídica, entrega la causación del tributo a las autoridades responsables. Este voto de minoría disiente de tal afirmación y estima digno de observación que la declaración de inconstitucionalidad del artículo 132 puede, eventualmente, originar situaciones injustas y proclives a enriquecimientos ilícitos, por lo siguiente: Los multicitados nueve capítulos anteriores al artículo 134 especifican nueve fuentes de ingresos, todas ellas lícitas y, por lo tanto, reveladoras de entradas abiertas, limpias y demostrables (salarios, honorarios, arrendamientos, enajenación de bienes, adquisición de bienes, actividades empresariales, dividendos, intereses y obtención de premios), pero al conceder el amparo en contra del artículo 132, la mayoría propicia que aunque algunas personas obtengan ingresos que incrementen su patrimonio, inclusive en cantidades tan notables como la del quejoso, ni siquiera paguen el impuesto sobre la renta, pese a que la fuente siga siendo oculta; esto es, todos los que tienen ingresos que incrementan su patrimonio derivados de fuentes francas, deben pagar el impuesto, pero quienes lo incrementan de fuentes no reveladas, no tienen esa obligación fiscal.

Por las razones antes dichas, votamos por revocar la sentencia que se revisa y negar el amparo.



## CONOZCA A LA CORTE POR INTERNET Y NAVEGUE EN UN MUNDO DE INFORMACIÓN Y SERVICIOS

Para beneficiarse con los servicios documentales que presta la Suprema Corte de Justicia de la Nación ya no tiene que acudir al centro de la Ciudad de México; el servidor **web** del Máximo Tribunal de la Nación le da la más cordial bienvenida para que usted obtenga acceso rápido y realice una fácil consulta de la información que genera la institución.

De especial importancia resulta la posibilidad de examinar **jurisprudencia** puesta al día y tesis aisladas registradas desde 1917; esta sección se encuentra en constante actualización a través del trabajo de la Coordinación General de Compilación y Sistematización de Tesis. De gran interés le resultará la consulta en línea correspondiente a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 367 ordenamientos federales más, que compendia la Dirección de Compilación de Leyes.

Asimismo, puede estar pendiente de los asuntos que ingresan a la Suprema Corte, por medio del servicio **Módulo de Informes** donde se registra cotidianamente el estado procesal que guardan; igualmente encontrará el resumen de las sesiones del Pleno, que boletina mensualmente la Subsecretaría General de Acuerdos, con información desde el 2 de mayo de 1995 a la fecha.

Si se interesa en los **Comunicados de Prensa** que emite la Suprema Corte de Justicia de la Nación, puede emplear el servicio de noticias que presta la Dirección General de Comunicación Social.

También es posible conocer la **Historia** de este Alto Tribunal en los **Orígenes** de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sus **Recintos** y sus **Presidentes**.

Entre los muchos servicios y la variada información que se ofrecen a través de INTERNET, se cuenta con conexiones internacionales a páginas jurídicas, por medio de las **Ligas a otros servidores**, para cuya consulta no es necesario salirse de la página de la Corte.

Nuestra dirección: **<http://www.scjn.gob.mx>**  
Será un honor servirle.



Esta obra se terminó de editar  
el 21 de mayo de 1999.  
La primera reimpresión estuvo a cargo de  
Gama Sucesores, S.A. de C.V.,  
constando el tiraje de 1500 ejemplares.



